

Martin Robertsen
Thomas Weie

Bruk av økonomirapporten til styring i små foretak

Masteroppgave i Økonomi og administrasjon
Veileder: Terje Berg
Mai 2022

Martin Robertsen
Thomas Weie

Bruk av økonomirapporten til styring i små foretak

Masteroppgave i Økonomi og administrasjon
Veileder: Terje Berg
Mai 2022

Norges teknisk-naturvitenskapelige universitet
Fakultet for økonomi
NTNU Handelshøyskolen



Kunnskap for en bedre verden

Forord

Denne mastergradsavhandlingen markerer slutten på et toårig masterstudium i økonomi og administrasjon ved NTNU Handelshøyskolen. Avhandlingen er skrevet våren 2022, og teller 30 studiepoeng innen hovedprofilen økonomistyring.

Temaet for oppgaven er økonomirapportens rolle i styringspakken hos små bedrifter. I den forbindelse ønsker vi å takke alle informantene som har stilt til intervju i en allerede travel hverdag. Oppgaven hadde ikke vært mulig uten dere. Vi ønsker også å rette en ekstra stor takk til vår veileder Terje Berg for god dialog, gode tilbakemeldinger og for at du alltid har vært tilgjengelig gjennom hele prosessen.

Innholdet i denne oppgaven står for forfatterens regning.

Trondheim, 23. mai 2022

Martin Robertsen

Thomas Weie

Sammendrag

I denne masteravhandlingen har vi studert hvilken rolle økonomirapporten spiller i styringspakken til små foretak. I Norge står små og mellomstore bedrifter for nær halvparten av den årlige verdiskapningen. I 2019 alene ble det registrert nesten 41 000 nye selskaper, likevel er det kun 28 prosent av selskaper som overlever de første fem årene. Det er derfor et område med mange interessenter og hvor potensiale for forbedret økonomistyring er stort. Gjennom våre deltidsjobber i regnskapshus har vi erfart at de små bedriftene er avhengige av økonomirapporten, da det i mange tilfeller er den eneste rapporten de mottar.

Studiens formål og bidrag på området vil derfor være å belyse økonomirapportens bruksområde i styringen til små foretak. For å svare på dette er det innhentet empiri gjennom kvalitative intervjuer. Utvalget består av ni personer, hvor de fleste har erfaring fra flere lederstillinger og styreverv. Bedriftene de representerer er av ulik størrelse og opererer i forskjellige bransjer, men alle defineres som små foretak og har minimum ti ansatte.

Empirien diskuteres i lys av Malmi & Browns rammeverk for styringspakker. Det skilles mellom funn som gjøres innenfor og utenfor deres styringspakke. I styringspakken plasserer vi økonomirapporten innenfor kybernetiske kontroller generelt, og finansielle måltall spesielt. Videre trekkes det inn andre mekanismer i styringspakken som påvirkes av hvordan økonomirapporten brukes. Utenfor styringspakken diskuteres det flere områder hvor økonomirapporten kommer til nytte som et verktøy for beslutningsstøtte.

Studien viser at økonomirapporten blir brukt som et verktøy for kontroll mellom styret og daglig leder i alle de ni bedriftene. Videre er det seks av bedriftene hvor den brukes som et kontrollverktøy fra daglig leder og ned mot de ansatte. Her er det altså fokus på ex post prestasjonsevaluering for å finne forbedringspotensialer. Tre av bedriftene hevder også å bruke økonomirapporten til fremoverrettet styring. Dermed er funnene en motsetning til kritikken som ble reist under debatten om styringssystemenes tapte relevans. Studien viser også at økonomirapporten i enkelte tilfeller blir brukt som et virkemiddel til kulturell styring, hvor viktigheten av å involvere de ansatte poengteres. I flere av bedriftene sees det også en tydelig sammenheng mellom økonomirapporten og belønningssystemer. Utover dette viser studien at økonomirapporten er et mye brukt verktøy til beslutningsstøtte på områder som bemanning, investeringer, likviditet og prissetting.

Abstract

This master thesis studies the role of the financial report in the management control (MC) package for small enterprises. In Norway, small and medium-sized enterprises (SMEs) represent almost half of the annual value creation. In 2019 alone, almost 41,000 new companies were registered, yet only 28 percent of companies survive the first five years. It is therefore an area with many stakeholders wherein the potential for improved management control is substantial. Through our part-time jobs in accounting, we have experienced that small companies depend on the financial report, since it often is the only report they receive.

The purpose and contribution of this study will therefore be to shed a light on the financial report's area of use in the management of small enterprises. To answer this, empirical data has been obtained through qualitative interviews. The respondents consist of nine people, most of these have experience from several management and board positions. The companies they represent are of different sizes and operate in different trades, but all are defined as small enterprises and have a minimum of ten employees.

Our empirical findings are discussed in the light of Malmi & Brown's framework for MC systems as a package. A distinction is made for findings within and outside the MC package. In the MC package, we place the financial report within cybernetic controls in general, and financial measurement figures in particular. Furthermore, we look at other mechanisms in the MC package that are affected by how the financial report is used. Outside the MC package, several areas where the report is used as a decision support tool are discussed.

The study shows that the financial report is used as a tool for control between the board and the general manager in all nine companies. Furthermore, six of the companies use it as a control tool from the general manager down to the employees. Here, the focus is on ex post performance evaluation to find potentials for improvement. Three of the companies also claim to use the financial report for forward-looking management control. Thus our findings contrast with the criticisms raised during the debate about the lost relevance of management accounting. The study also shows that the financial report in some cases is used as a tool for cultural control, where the importance of involving the employees is emphasized. In several of the companies, there is also a clear connection between the financial report and reward systems. In addition to this, the study shows that the financial report is a widely used tool for decision support in areas such as staffing, investments, liquidity and pricing.

Innholdsfortegnelse

Forord.....	I
Sammendrag	II
Abstract	III
Innholdsfortegnelse.....	IV
Tabelliste.....	VI
1 Innledning	1
1.1 Bakgrunn og aktualisering	1
1.1.1 Regnskapstallenes tapte styringsrelevans	2
1.1.2 Lovverk, forskrifter og god regnskapsførerskikk	3
1.2 Problemstilling og avgrensning	4
2 Litteratur.....	6
2.1 Styring i organisasjoner	6
2.1.1 Styringspakke eller styringssystem	7
2.1.2 Styringspakken.....	8
2.1.3 Kulturell styring	9
2.1.4 Planer	9
2.1.5 Kybernetiske kontroller	10
2.1.6 Belønning og kompensasjon	12
2.1.7 Administrativ styring.....	13
2.1.8 Informasjonssystem eller styringssystem.....	14
2.1.9 Institusjonell og nyinstitusjonell teori	14
2.2 Forskning på økonomistyring i SMB.....	16
2.2.1 Regnskapsføreren som rådgiver	16
2.2.2 Styring i små foretak.....	17
2.2.3 ERP-systemenes innvirkning på styring.....	20
3 Metode	21
3.1 Vitenskapsteoretisk tilnærming	21
3.2 Forskningsdesign	22
3.2.1 Deskriptivt design	22
3.2.2 Intensivt design.....	23
3.3 Datainnsamling.....	23
3.3.1 Intervjuene.....	24
3.3.2 Intervjuguiden.....	24
3.3.3 Utvalget.....	25
3.3.4 Gjennomføring av intervjuene.....	29
3.3.5 Selvrefleksjon	30
3.3.6 Analyse av data.....	31

3.4	Forskningskvalitet	31
3.4.1	Gyldighet.....	31
3.4.2	Pålitelighet	32
3.4.3	Generalisering	33
3.5	Forskningsetikk	34
4	Empiri	36
4.1	Økonomirapporten	36
4.1.1	Frekvens.....	36
4.1.2	Hva inneholder en økonomirapport?	37
4.1.3	Opplevd nytte	39
4.2	Bruk av økonomirapporten	40
4.2.1	Mottaker og mottakers videreformidling av rapporten.....	40
4.2.2	Økonomirapporten som beslutningsgrunnlag	47
4.2.3	Økonomirapporten som retningsgiver	52
4.2.4	Økonomirapport eller ERP	58
4.3	Utvalgets styringspakke	60
4.3.1	Planer	60
4.3.2	Kultur	61
4.3.3	Budsjett.....	62
4.3.4	Belønningssystem.....	62
4.3.5	Ikke-finansielle måltall.....	65
4.3.6	Organisasjonsstruktur	66
5	Analyse og diskusjon	67
5.1	Økonomirapportens plass i styringspakken.....	67
5.1.1	Økonomirapporten - først og fremst finansielle måltall	68
5.1.2	Budsjettet - begrenset bruk	70
5.1.3	Betydningen av kultur i styringen.....	71
5.1.4	Økonomirapporten som grunnlag for belønninger	72
5.1.5	Avsluttende kommentarer til økonomirapportens plass i styringspakken	74
5.2	Økonomirapporten som beslutningsstøtteverktøy.....	75
5.2.1	Beslutninger om bemanning	76
5.2.2	Beslutninger om investeringer	76
5.2.3	Beslutninger angående likviditet.....	77
5.2.4	Beslutninger om prissetting	77
5.3	Faktorer som påvirker bruk av økonomirapporten	78
5.4	Økonomirapporten - hvorfor brukes den eventuelt ikke	79
5.5	Essensen i analysen	80
6	Konklusjon	81
6.1	Videre forskning	82

7 Kildeliste	84
Vedlegg 1: Intervjuguide	88
Vedlegg 2: Informasjonsskriv	90
Vedlegg 3: Vurdering NSD	92

Tabelliste

Tabell 1: Informantene	30
Tabell 2: Opplevd nytte av økonomirapporten	39

1 Innledning

1.1 Bakgrunn og aktualisering

I Norge utgjør de små og mellomstore bedriftene mer enn 99 prosent av alle bedrifter, og 47 prosent av de ansatte i privat sektor. De står samlet for nesten halvparten av den årlige verdiskapningen i landet - nær 700 milliarder kroner (NHO, u.å.). Det forskes en del på slike bedrifter, men frem til nå har det vært lite fokus på hvilken rolle økonomirapporten har i styringen av disse bedriftene. Økonomirapporten defineres her som en periodisk oppsummering av selskapets økonomiske stilling. I alle tilfeller inneholder denne en resultatoppstilling, hvor øvrig innhold varierer. Det kan være innslag av budsjett, nøkkeltall, prosjektregnskap og balanseoppstilling. Rapporten kan være månedlig, to-månedlig eller kvartalsvis.

Økonomistyring er et vidt begrep, men som Berg (2017) sier handler det om bevisste tiltak for å forvalte de begrensede ressursene man har til rådighet, slik at virksomheten når sine mål. Disse tiltakene bør fattes på bakgrunn av informasjon som kan komme fra ulike kilder. En av de mest nærliggende informasjonskildene, spesielt hos små bedrifter i privat næringsliv, er finansielle tall.

Begge forfatterne av denne oppgaven jobber i et regnskapshus hvor vi blant annet utarbeider slike rapporter og gir råd i forbindelse med dem, til nettopp små bedrifter. Vår erfaring og inntrykk er at økonomirapporten ofte er det eneste mange av disse bedriftene har å styre etter. Dette vakte vår interesse, ettersom vi i løpet av vår bachelor og master har lest en rekke artikler om at økonomirapporten ikke egner seg som styringsverktøy. Et kjent eksempel er Johnson & Kaplan (1987) og deres klassiske bok om styringssystemenes tapte relevans, en debatt som også senere har blusset opp (Bjørnenak, 2010). Vi vet imidlertid at mye av denne forskningen er gjort på store amerikanske selskaper. Det er dermed ikke sikkert at funnene uten videre kan overføres til norske små selskaper. Likevel er det interessant at våre inntrykk fra arbeidslivet strider mot mye av teorien.

Små norske bedrifter og økonomistyringen i disse er uten tvil et interessant og ikke minst viktig område for forskning. Ettersom små bedrifter utgjør en så stor andel av bedriftene i Norge, er det trolig mange interessenter når det gjelder forskning tilknyttet dette feltet. I tillegg viser tall fra SSB at 48 prosent av nyetablerte overlever det første året, og kun 28 prosent overlever de fem første leveårene (Statistisk Sentralbyrå, 2021). Når det i 2019 alene

ble registrert nesten 41 000 nye selskaper (Brønnøysundregisteret, 2022), forstår vi at det er mange som mislykkes. Studier på hvordan disse bedriftene styres, hva som gjøres riktig og hva som gjøres galt, vil potensielt kunne føre til at flere små selskaper overlever og at de som overlever presterer bedre. Vårt ønske er å kunne komme med et bidrag på området, og om ikke annet, sette fokus på noe vi mener er viktig og som mange forhåpentligvis kan dra nytte av.

1.1.1 Regnskapstallenes tapte styringsrelevans

Til tross for økende krav om ekstern rapportering av finansiell informasjon i dagens organisasjoner, stilles det spørsmål i litteraturen om hvorvidt finansregnskapet kan gi pålitelig informasjon å styre etter. Praksisen rundt økonomisk rapportering har vært i stadig endring de siste 150 årene, og vi ser det som hensiktsmessig for oppgaven vår å belyse dette.

Her er det viktig å presisere at kalkyler, teknikker rundt kostnadsfordeling, salgsprognostisering, avviksanalyser og lønnsomhetsmål for underenheter ikke er nye oppfinnelser. Så godt som alle teknikker moderne firma bruker i dag, var allerede oppfunnet innen 1925 (Kaplan, 1984). Men på denne tiden utviklet selskaper seg til å ha et mye mer spredt eierskap, og kravene til ekstern rapportering og revidert finansiell informasjon, økte (Johnson & Kaplan, 1987). Dette førte til et skifte der bedrifter la mer ressurser i å utarbeide finansregnskapet, og internregnskapet ble prioritert ned. Finansregnskapet ble dermed kilden man henvendte seg til dersom man trengte styringsinformasjon og ikke et internregnskap spesielt utarbeidet for styringsformål.

Johnson & Kaplan (1987) tar et oppgjør med denne praksisen i et verk kjent for de fleste økonomer, kalt "Relevance Lost - The Rise and Fall of Management Accounting". Hovedargumentet er at informasjon i finansregnskapet kommer for sent, er for aggregert og for preget av krav til ekstern rapportering til at informasjonen kan brukes til styringsformål. For å produsere en finansiell rapport vil økonomiavdelingen ha behov for å avstemme og lukke månedens regnskap, noe som vil ta tid. Derav vil tallene i rapporten alltid ha et etterslep, der de i verste fall kan komme så sent at de er irrelevante.

Ifølge Johnson & Kaplan (1987) fører regnskapsinformasjonens begrensninger til tre viktige konsekvenser: For det første vil økonomirapportene være lite til hjelp for ledere når de skal kutte kostnader og øke effektivitet. Dette fordi rapportene ikke tilbyr fersk og detaljert

informasjon knyttet til prosessene, eksempelvis med å synliggjøre direkte arbeidskraft eller kapitalkostnader. Dermed vil regnskapsrapportene feile i å gi god styringsinformasjon, og i stedet skape støy som tar oppmerksomheten bort fra hva som faktisk bidrar til verdiskapningen. For det andre vil ikke finansregnskapet kunne gi gode indikasjoner på produktkostnader, ettersom kostnader fordeles etter enkle metoder som ikke nødvendigvis gjenspeiler ressursene som produktet faktisk legger beslag på. For det tredje vil fokus på finansregnskapets informasjon kunne ta ledelsens oppmerksomhet bort fra et langsiktig perspektiv, over til et kortsiktig perspektiv hovedsakelig knyttet til resultatoppstillingen. Derav kan gode langsiktige investeringer prioriteres bort til fordel for kortsiktig gevinst (Johnson & Kaplan, 1987).

Johnson & Kaplan (1987) skisserer også en løsning på styringsutfordringene. De mener at vi må tilbake til enklere metoder, gi internregnskapet mer plass og fokusere på å gi organisasjoner den styringsinformasjonen de faktisk trenger. Denne informasjonen skal ikke hentes fra et system laget for å oppfylle krav til ekstern rapportering, men designes ut fra organisasjonens behov, strategier og struktur.

Til tross for kritikken mot styring etter finansregnskapet, vil økonomirapporten som utvalget vårt mottar trolig inkludere en resultatoppstilling. I og med at vi fokuserer på små bedrifter kan det også tenkes at dokumentene de mottar fra ekstern regnskapsfører er de eneste konkrete tallene de har å styre etter. Dette etterlater oss med en betydelig mulighet for at foretakene styrer etter regnskapsmessige tall, til tross for utfordringene Johnson & Kaplan (1987) knytter til dette.

1.1.2 Lovverk, forskrifter og god regnskapsførerskikk

Lovverk og standarder vil være med å påvirke og rettlede praksisen rundt økonomi- og regnskapsrapportering. Lovverket setter de ytre grensene for hva som kan sees på som forsvarlig drift, og utleder følgelig rammer for oppfølging av organisasjoners økonomiske stilling. Fra regnskapsfører sin side har man standarden "God regnskapsførerskikk" (GRFS) som utleder retningslinjer for praksisen. Lovverk og standarder presenteres hver for seg.

Lov om aksjeselskaper (aksjeloven), stiller en rekke krav til stiftelse, organisering og drift av aksjeselskaper. Her utledes de grunnleggende ansvarsforholdene i aksjeselskapene, og de ytre grensene settes for hva som kan betegnes som forsvarlig drift. Herunder er selskapets

økonomiske stilling et viktig tilsynspunkt. Det overordnede ansvaret for dette faller på styret, ettersom styret har en plikt til å holde seg underrettet om selskapets økonomiske stilling og “påse at dets virksomhet, regnskap og formuesforvaltning” kontrolleres (aksjeloven, 1997, § 6-12 (3)). Altså har styret et ansvar utledet i loven til å påse selskapets økonomiske stilling, og bør dermed kreve rutinemessige oppdateringer fra økonomiavdelingen, regnskapsfører eller daglig leder.

Daglig leder velges av styret og har ansvar for å stå “for den daglige ledelse av selskapets virksomhet [...]” (aksjeloven 1997, § 6-14 (1)). Herunder følger det at daglig leder har ansvar for å til enhver tid påse selskapets regnskap og økonomiske stilling ved å: “sørge for at selskapets regnskap er i samsvar med lov og forskrifter, og at formuesforvaltningen er ordnet på en betryggende måte” (aksjeloven 1997, § 6-14 (4)). Dette utredes videre i samme lov: “Daglig leder skal minst hver fjerde måned gi styret underretning om selskapets virksomhet, stilling og resultatutvikling” (aksjeloven 1997, §6-15 (1)). Altså vil det være lovstridig for daglig leder å ikke innhente regnskapsrapporter minst hver fjerde måned, enten fra økonomiavdelingen eller fra ekstern regnskapsfører. Dermed kan vi snakke om at det eksisterer en rapporteringsplikt rundt de økonomiske forholdene i en organisasjon.

Daglig leder vil her være avhengig av enten en intern økonomiansvarlig eller ekstern regnskapsfører. I ethvert tilfelle vil denne praksisen være regulert gjennom regnskapsloven og bokføringsloven. Her fremkommer det imidlertid ikke noe særskilt ansvar fra regnskapsføreren sin side for å opprettholde rapporteringskravet. Ansvaret utledes kun gjennom GRFS. Dette er en standard som enhver regnskapsfører oppfordres til å opprettholde for å sikre kvalitetsmessig gjennomføring av oppdraget som er påtatt. Gjennom GRFS oppfordres regnskapsfører blant annet til å opplyse om rapporteringsplikten som foreligger (Regnskap Norge, 2014).

1.2 Problemstilling og avgrensning

Formålet med denne oppgaven er å undersøke små norske bedrifter og økonomistyringen innad i disse. Derav lyder problemstillingen som følger:

“Hvilken rolle spiller økonomirapporten i styringspakken til små foretak?”

Det er økonomirapporten som står i fokus. Denne er interessant å studere fordi det ofte er den eneste rapporten de små bedriftene mottar, og etter vår kunnskap er det lite forskning på hvordan denne brukes i disse. Studiens bidrag på området vil være å belyse økonomirapportens bruksområde i styringen til små foretak. Vi definerer små foretak i henhold til regnskapslovens bestemmelser. Altså er et foretak definert som lite dersom selskapet på balansedagen ikke overskrider to av følgende tre vilkår: Salgsinntekt over 70 millioner kroner, balansesum over 35 millioner kroner og gjennomsnittlig antall ansatte over 50 årsverk (regnskapsloven 1998, §1-6 (1)).

Opgaven tar utgangspunkt i en kvalitativ tilnærming hvor empiri samles inn ved hjelp av semistrukturerte intervjuer. Utvalget består av ni respondenter som innehar lederstillinger innen små foretak, hvorav syv av disse er daglige ledere, én er avdelingsleder og én er styreleder. Høsten 2021 gjennomførte vi et pilotprosjekt med tilnærmet samme problemstilling hvor vi intervjuet tre daglige ledere. Dette var et mindre omfattende prosjekt, men som likevel viste seg å bli nyttig. Vi har derfor med bakgrunn i funnene som ble gjort da, valgt å avgrense oppgaven til å gjelde små selskaper med minimum ti ansatte. Grunnen til dette er å sikre at bedriften er av en viss kompleksitet.

Vi har ikke valgt å studere spesifikke bransjer, men heller et utvalg bedrifter fra ulike bransjer. Dette for å få et generelt overblikk på økonomirapportens rolle hos små bedrifter. Formålet med oppgaven er ikke å generalisere, men snarere å være et bidrag på et område vi mener det med fordel kan forskes mer på. Dette gjør også at vi har flere forslag og tanker til andre forskningsprosjekter som kunne vært gjennomført, noe vi kommer tilbake til i kapittel 6.1.

2 Litteratur

Vi vil i følgende kapittel presentere litteraturen vi tar i bruk gjennom studien. Vi har valgt å dedikere det første delkapittelet til å se på teoretiske rammeverk og konsepter. I påfølgende delkapittel vil vi gjennomgå empiriske undersøkelser vi finner relevant for oppgaven. Dette valget er gjort ettersom teori rundt styring ofte er utviklet i kontekst av store foretak. For å supplere dette ser vi følgelig på empiriske undersøkelser som tar for seg små og mellomstore bedrifter (SMB). Litteraturen som presenteres vil bli brukt til å belyse empiri i senere kapitler.

2.1 Styring i organisasjoner

Dette delkapittelet starter med å definere og avklare sentrale begreper relatert til styring i organisasjoner. Deretter beskrives de ulike mekanismene ledere har til rådighet i sin styringspakke, og videre defineres hvilke mekanismer som faller inn under dette rammeverket og hvilke som ikke gjør det. Delkapittelet avsluttes med å inkludere institusjonell teori i et forsøk på å forklare hvorfor organisasjoner ikke nødvendigvis tilpasser seg økonomisk rasjonelt.

For å kunne ha en produktiv diskusjon rundt økonomirapportens rolle i små bedrifter sine styringssystem må vi først kunne definere begrepene styring og styringspakke. Oppgaven tar utgangspunkt i en relativt bred forståelse av styringsbegrepet. Styring defineres som å “gi retning til”, og system som “helhet av enkelte deler som hører sammen”. I vår sammenheng ser vi på hvordan en bedrift bruker enkeltdeler for å oppnå mål. Det finnes ingen entydig definisjon på styring av organisasjoner, men følgende definisjon fanger likevel essensen: “Management Control is the process by which managers influence other members of the organization to implement the organization’s strategies.” (Anthony & Govindarajan, 2007, s. 6).

Altså ser vi på styring som hvordan ledelsen i et foretak, formelt eller uformelt, tilrettelegger for at de ansatte omsetter foretakets strategi til konkret operativ handling. Denne definisjonen er bred nok til å kunne inkludere et instrumentelt syn på styring, eksempelvis finansielle måltall, budsjetter og belønningssystemer, men også mer uformelle mekanismer som organisasjonskultur, organisasjonsstruktur og kjerneverdier. Videre benyttes Malmi & Brown (2008) sin definisjon av styringspakken: “[...] management control systems include all the

devices and systems managers use to ensure that the behaviours and decisions of their employees are consistent with the organisation's objectives and strategies, but exclude pure decision support systems" (Malmi & Brown, 2008, s. 290).

Altså vil en styringspakke inneholde ethvert virkemiddel som ledelsen har til rådighet til å påvirke de ansattes atferd og få deres mål til å i størst mulig grad sammenfalle med organisasjonens overordnede målsettinger og strategi. Styringspakken viser hva en organisasjon benytter av virkemidler, men i utgangspunktet ikke noe om hvordan delene fungerer sammen som et system. Vi ønsker å finne ut hvordan økonomirapporten benyttes og hvilken plass den tar i pakken, og vi mener da at vi åpner mest opp for dette ved å benytte styringspakke-tilnærmingen. Ved å se på ethvert virkemiddel ledelsen har til rådighet, inkluderes faktorer som i annen forskning blir sett på som kontekstuelle variabler. Faktorer som organisasjonsstruktur- og kultur blir ikke sett på som en konstant del av organisasjonens kontekst som styringssystemet må utvikles på bakgrunn av. Disse sees heller på som en del av den faktiske styringspakken, og som faktorer som kan endres og tilpasses for å styre bedriften på best mulig måte. Vi finner det mest hensiktsmessig å også se på disse faktorene, ettersom vi mener at forholdene er såpass små i foretakene vi studerer at disse faktorene muligens kan brukes mer operativt i en styringssammenheng. Eksempelvis kan det tenkes at en fordelaktig endring av organisasjonsstruktur lettere vil kunne gjøres i et lite foretak, noe som kan gjøre slike faktorer enda mer relevante i en styringssammenheng i vår kontekst.

2.1.1 Styringspakke eller styringssystem

Økonomistyringslitteraturen er preget av tvetydighet rundt enkelte sentrale begreper. Vi ser det derfor som nødvendig å tilby en tilstrekkelig distinksjon mellom styringssystem og styringspakke. Grabner & Moers (2013) foreslår et skille mellom disse to, som vi velger å ta i bruk:

“[...] MC practices form a system if the MC practices are interdependent and the design choices take these interdependencies into account. In contrast, MC as a package represents the complete set of control practices in place, regardless of whether the MC practices are interdependent and/or the design choices take interdependencies into account” (Grabner & Moers, 2013, s. 3).

Altså tenker vi på et sett med styringsmekanismer som er gjensidig avhengige av hverandre, og hvor avhengigheten er tatt høyde for i designarbeidet, som et styringssystem. Derimot vil en styringspakke representere alle styringsmekanismer i organisasjonen, uavhengig om disse er gjensidig avhengige av hverandre eller ikke. Dette impliserer også at en styringspakke kan inneholde flere styringssystemer og styringsmekanismer som skal kontrollere for ulike faktorer (Grabner & Moers, 2013).

Malmi & Brown (2008) antar at det finnes en styringspakke ettersom organisasjoner implementerer et sett av styringssystem og styringsmekanismer. Otley (1980, som i Ferreira & Otley, 2009) diskuterer også det faktum at den utvidede styringspraksisen i organisasjoner ikke kan antas å være sammenhengende, men heller bestå av et sett løst koblede elementer. Disse elementene er ofte designet og implementert av forskjellige folk, i forskjellige deler av organisasjonen, på forskjellige tidspunkter. Dette vil representere en pakkertilnærming til styring.

Vi ser det derfor som mest hensiktsmessig å studere styringspakken i foretakene vi har valgt. Dette ettersom vi ikke uten videre kan anta en gjensidig avhengighet mellom ulike styringssystemer og styringsmekanismer i foretakene. Oppgaven åpnes mer ved å benytte en pakkertilnærming. Dermed studeres alle virkemidler ledelsen har, uhindret av om disse er gjensidig avhengige av hverandre eller ikke. Med å studere styringspakken kan vi også studere flere systemer som har til hensikt å adressere urelaterede målsettinger eller utfordringer.

2.1.2 Styringspakken

Malmi & Brown baserer seg på Browns (2005, som i Malmi & Brown, 2008) rammeverk og videreutvikler de fem styringsmekanismer som settes sammen til den samlede styringspakken. Disse fem styringsmekanismene er planer, kulturelle kontroller, kybernetiske kontroller, belønning og kompensasjon, og administrative kontroller. Hovedideen er at hvis disse mekanismene er optimalt tilpasset hverandre, organisasjonen og konteksten denne jobber i, vil vi snakke om en effektiv styringspakke. Videre gjennomgås de fem styringsmekanismene.

2.1.3 Kulturell styring

Flamholtz (1983) definerer kultur som “the set of values, beliefs and social norms which tends to be shared by its members and, in turn, tend to influence their thoughts and actions” (s. 158). Malmi & Brown (2008) velger å inkludere kultur i rammeverket ettersom det er en faktor som kan påvirke ansattes handlingsmønstre og dermed har en naturlig plass i en styringspakke. Utgangspunktet vårt er å se på kultur gjennom å se på verdier, klaner og symboler.

Malmi & Brown (2008) ser på verdier gjennom det Simons (1995) kaller trossystemer. Simons definerer trossystem som: “The explicit set of organizational definitions that senior managers communicate formally and reinforce systematically to provide basic values, purpose, and direction for the organization” (Simons, 1995, s. 34). Med andre ord fokuserer Simons (1995) på formelle definisjoner slik som visjon og misjon. Vi finner imidlertid at dette er et lite brukt virkemiddel i bedriftene vi studerer. Dette aspektet er derfor ikke inkludert videre i oppgaven.

Klaner henviser til subkulturer innenfor organisasjoner. Styring gjennom klaner fungerer ved at individer innen subkulturene utsettes for sosialiseringprosesser som gjør at de kan påta seg visse evner og verdier, som vil være felles for klanen (Ouchi, 1979). La oss ta prosjektlederne i denne studien som eksempel. Gjennom utdanning og erfaring vil de opparbeide seg relevant kunnskap om jobben, men de vil også implementere viktige verdier i yrket som tillit, integritet og etterrettelighet. Klaner kan videre være en sterk styringsmekanisme. Hadde prosjektledelse vært et yrke hvor årsak-virkning-forholdet mellom handling og resultater var særdeles uklart, og prestasjonsevaluering basert på objektive mål ville være vanskelig, hadde kulturell styring vært den foretrukne styringsmekanismen (Ouchi, 1979).

Symboler kan både være konkrete symboler og symbolske handlinger. Det ligger i sakens natur at denne oppgaven ikke kan skildre styring gjennom kultur i detalj, men det vil likevel berøres som en del av styringspakken.

2.1.4 Planer

Planer vil representere en form for ex ante styring, altså vil det først definere mål for deretter å definere nødvendig innsats. Styringsmekanismen fungerer ved å spesifisere målene til de

ulike delene av organisasjonen, for deretter å kommunisere hvilke nivå av innsats og prestasjoner som må til for å nå disse målene. Det skilles her mellom handlingsplanlegging og langtidsplanlegging. Handlingsplanlegging spesifiserer aktiviteter og mål som ønskes oppnådd i løpet av en 12 måneders periode eller kortere, altså et mer operasjonelt fokus. Langtidsplanlegging definerer mål på mellomlang til lang sikt og har derav et mer strategisk fokus (Malmi & Brown, 2008).

2.1.5 Kybernetiske kontroller

Kybernetiske kontroller er et konsept som trenger ytterligere forklaring. Green & Welsh definerer kontroll som: “a cybernetic, regulatory process that directs or constrains an iterative activity to some standard or purpose” (Green & Welsh, 1988, s. 291). Altså må det dreie seg om en gjentakende aktivitet, hvor den faktiske prestasjonen kan måles opp imot en standard. Green & Welsh (1988) definerer dermed kontroll som en implisitt kybernetisk prosess. For kybernetisk prosess benyttes følgende definisjon: “[...] a process in which a feedback loop is represented by using standards of performance, measuring system performance, comparing that performance to standards, feeding back information about unwanted variances in the system, and modifying the system’s comportment” (Green & Welsh, 1988, s. 289).

Kybernetiske kontroller vil ifølge denne definisjonen være reguleringsprosesser hvor man rettleder eller legger føringer for gjentakende aktiviteter, ved å benytte systemer som måler og gir oss en tilbakemelding på prestasjoner innenfor aktivitetene, for så å sammenligne prestasjonene mot standarder og benchmarks. De kybernetiske kontrollene en organisasjon har til rådighet er budsjettet, finansielle måltall, ikke-finansielle måltall og hybrider (Malmi & Brown, 2008). De fire kontrollmekanismene gjennomgås i avsnittene nedenfor.

Budsjettering har stor utbredelse og kan være et nyttig verktøy for bedrifter. Dette ettersom budsjettet kan ha mange nytteområder slik som planlegging, regulering, skape motivasjon, samt å oppfordre til refleksjon og kommunikasjon (Anthony et al., 2014). Ifølge Hansen et al. (2003) skyldes budsjettets utbredelse: “its ability to weave together all the disparate threads of an organization into a comprehensive plan that serves many different purposes, particularly performance planning and ex post evaluation of actual performance vis-à-vis the plan” (Hansen et. al, 2003, s. 2). Budsjettets største virkning i en styringskontekst er altså at det kan spesifisere akseptable nivå av prestasjon, for deretter å ex post evaluere faktisk prestasjon imot dette (Malmi & Brown, 2008).

Finansielle måltall brukes til å holde ansatte, mellomledere eller ledere ansvarlig for finansiell prestasjon. Dette kan brukes som en forlengelse av målene satt i budsjettet, men på et mer operasjonelt nivå (Malmi & Brown, 2008). Eksempelvis kan man gjøre avdelingslederen i en gitt avdeling ansvarlig for å nå et visst nivå av residualinntekt, og gjennom dette ansvarliggjøre vedkommende for avdelingens prestasjoner.

En del av oppgavens målsetting er å undersøke hvorvidt finansielle måltall brukes i styringssammenheng, både som kontroll og fremoverrettet styring. Her er det verdt å fremheve forskjellen på de to begrepene. Denne studien tar utgangspunkt i kontroll som en prosess som sørger for at man befinner seg innenfor yttergrensene for en aktivitet. Videre anses styring som en prosess som rettleider aktiviteten. Det kan dermed tenkes at kontroll foregår ved at yttergrensene for akseptabel prestasjon er etablert og at økonomirapporten definerer periodens faktiske prestasjon. Hvorvidt økonomirapporten faktisk brukes til fremoverrettet styring utover dette, er mer usikkert. Dermed vil kartlegging av økonomirapportens funksjon til både kontroll og styring være et mål for denne oppgaven. Her er det viktig å presisere at både kontroll og styring slik som vi har definert begrepene, inngår i styringspakken.

Ikke-finansielle måltall er økende i sin utbredelse i organisasjoner, noe som ifølge Malmi & Brown (2008) skyldes deres evne til å overgå de antatte begrensningene til rene finansielle måltall og å identifisere de virkelige prestasjonsdriverne i en organisasjon. I litteraturen finnes det også støtte for at enkelte ikke-finansielle måltall kan fungere som lead indikatorer for finansiell prestasjon. Et bidrag til forskningen på dette feltet er gjort av Ittner & Larcker (1998). De finner støtte for at bruk av kundetilfredshet som et ikke-finansielt måltall, fungerer som en lead indikator på faktorer som kundeatferd, vekst i kundemasse og finansiell prestasjon. Hovedideen her er at gode prestasjoner på ikke-finansielle måltall kan sees på som en immateriell eiendel som skaper ekstraordinær avkastning og som i senere perioder vil vise seg i finansregnskapet. Ittner & Larcker (1998) fant at man kan tenke på kundetilfredshet på denne måten. Fra deres funn kan det ikke avskrives at også andre ikke-finansielle måltall, som eksempelvis defektrate på produkter, kvalitetsindikatorer eller ferdigstillingsrate på prosjekter, kan vurderes på samme måte. Slik sett kan ikke-finansielle måltall være viktige i styringssammenheng.

Finansielle måltall er typisk kritisert for å ikke i tilstrekkelig grad kunne avdekke de virkelige driverne av prestasjon. Hybrider vil representere styringsverktøy som både tar i bruk finansielle og ikke-finansielle måltall for å evaluere prestasjon, for å bedre kunne styre prestasjon på kritiske områder, derunder ikke kun på de finansielle aspektene. Et eksempel på verktøy innen denne kategorien kan være Balanced Scorecard.

2.1.6 Belønning og kompensasjon

Selv om belønninger og kompensasjon som oftest er knyttet til de kybernetiske kontrollene, for eksempel ved oppnåelse av spesifikke finansielle måltall, er ikke dette utelukkende hva bedrifter belønner. For eksempel kan bedrifter gi gruppebonuser for å bruke mer kulturell styring (Malmi & Brown, 2008). Således kan vi si at kompensasjonsordninger kan påvirke, og bli påvirket av, mer enn bare de kybernetiske kontrollene.

Belønning og kompensasjon kan komme i flere former, ha ulike hensikter og være både monetære og ikke-monetære. Anthony med kolleger utleder at:

“Compensation and incentives may have several functions such as attracting and keeping employees, as well as motivating the same employees to do a good job. Compensation may be in the form of fixed pay, short-term variable pay, stock options or variable pay based on non-financial measures. But the incentives may also be non-financial and may include interest, challenge, meaning and kinship.” (Anthony et al., 2014, s. 438).

Vi velger imidlertid i denne studien å legge hovedfokuset på de monetære belønningene som er ment som prestasjonsøkende tiltak.

Det teoretiske utgangspunktet for belønninger er at det skal være en metode for å øke innsats og således øke prestasjon blant ansatte. Dermed skal belønninger kunne være et verktøy for å skape målkongruens mellom de ansattes og bedriftens målsettinger. Empirisk forskning viser derimot at monetære insentiver ofte ikke kan forbindes med verken økt innsats eller økt prestasjon (Bonner & Sprinkle, 2002). Bonner & Sprinkle (2002) mener dermed at det må finnes faktorer som modererer belønningenes virkning og har følgelig gjennomført en litteraturreview på området. De tolker empirien de innhenter ved å se på både insentiv-innsats- og innsats-prestasjon-relasjonene, og bryter disse ned i funksjoner av personlige faktorer, oppgavevariabler, kontekstuelle faktorer og variabler i insentivsystemet. De foreslår

dette som et rammeverk for å avdekke faktorer som kan moderere effekten av belønningssystemet.

I denne studien inkluderes rammeverket ettersom det anses som nyttig i det beskrivende arbeidet av belønningssystemene til foretakene som studeres. Oppgavens målsetting er imidlertid ikke å analysere effektiviteten av de ulike styringsmekanismene i vårt utvalg, derfor utdypes ikke dette rammeverket ytterligere.

2.1.7 Administrativ styring

Vår tredje styringsmekanisme er administrativ styring, som styrer de ansattes atferd gjennom å organisere individer og grupper, spesifisere hva som er korrekt adferd og overvåke prosesser. Vi ser på dette verktøyet gjennom styringsstruktur, organisasjonsstruktur innad i bedriften, og bedriftens retningslinjer og prosedyrer (Malmi & Brown, 2008).

Organisasjonsstrukturen kan være viktig ettersom valg av struktur kan oppfordre til ulike former for koordinering og kontakt innad i organisasjonen. I vårt utvalg av små bedrifter vil vi trolig komme over relativt flate organisasjonsstrukturer. En flat organisasjonsstruktur kan eksempelvis i høyere grad tillate koordinering gjennom gjensidig tilpasning, mens en vertikal organisasjonsstruktur heller ville ha oppfordret til mer byråkratiske former for koordinering.

Styringsstruktur omhandler styresettet i organisasjonen både på formelt og uformelt nivå. Dette omhandler både styret, ledelsen, mellomledere og ansatte i organisasjonen, og sammensetningen av individer innenfor og på tvers av disse gruppene. Her inkluderes alt fra formelle “kommandokjeder” til uformell ledelse (Malmi & Brown, 2008). Denne oppgaven fokuserer kun på de formelle strukturene, ettersom en kartlegging av uformell styringsstruktur både ville vært for krevende innenfor oppgavens rammer, så vel som utenfor oppgavens hovedfokus.

Retningslinjer og prosedyrer handler om å spesifisere den ønskede atferden innad i en organisasjon. Dette kan dermed sees på som et byråkratisk styringsverktøy hvor rutiner, standardprosedyrer og regler defineres. Styringsverktøyet kan således redusere usikkerhet og sørge for mer forutsigbare handlingsmønstre innad i organisasjonen. Herunder kan man også definere yttergrensene for ønskelig atferd (Malmi & Brown, 2008).

2.1.8 Informasjonssystem eller styringssystem

Malmi & Brown (2008) opprettholder skillet utledet av Zimmerman (1997; 2001) mellom styringssystemer og informasjonssystemer. Her fremheves det at det finnes enkelte systemer i organisasjoner som er ment for å rettlede ansattes atferd og andre systemer som er ment som beslutningsstøtte. Med utgangspunkt i topledelsens perspektiv kan vi velge å benytte informasjonssystemer, som for eksempel finansielle måltall, til å støtte opp under egne beslutninger, eller alternativt benytte informasjonssystemer til å støtte opp under ansattes beslutninger og atferd. Hvis det da ikke eksisterer noen mekanismer for å følge opp de ansattes adferd som bidrar til målkongruens, er det snakk om et beslutningsstøttesystem. Det samme vil naturligvis gjelde dersom informasjonen ikke blir kommunisert nedover i bedriften, men forblir innad i topledelsen der hvor den aktuelle beslutningen blir foretas.

I så måte er det verdt å problematisere hvorvidt en økonomirapport faktisk kan inngå som en del av en styringspakke, dette vil i så fall avhenge av bruken av rapportene. Hvis informasjonen som fremkommer i rapporten verken blir evaluert eller kommunisert videre, bør det kunne argumenteres for at økonomirapporten ikke inngår i den overordnede styringspakken i det hele tatt. Hvis de derimot vies mye tid, evalueres etter og kommuniseres videre nedover i bedriften, kan vi kategorisere økonomirapporten som et styringsverktøy som kan ta en plass i en større styringspakke. Her er det viktig å presisere at både systemer for beslutningsstøtte og styringssystem begge vil falle inn under det norske begrepet økonomistyring.

De foregående delkapitlene har vært viet til å presentere det teoretiske rammeverket som benyttes for å kartlegge organisasjoners styringspakke. Dersom økonomirapporten ikke har en rolle innen dette rammeverket, må det kunne forklares at bedrifter likevel ønsker å motta disse rapportene. Institusjonell teori kan gi en forklaring på et slikt fenomen.

2.1.9 Institusjonell og nyinstitusjonell teori

Institusjonell teori forsøker å forklare hvorfor organisasjoners valg og tilpasning ofte avviker fra økonomisk rasjonalitet. Grunnideen er at organisasjoner er institusjonaliserte, altså stiller omgivelsene krav til organisasjoner som gjør at de ikke kan velge posisjon kun ut fra økonomisk rasjonalitet. Ifølge Fallan & Pettersen (2016) kan dermed økonomirapporter og regnskap sees på som institusjonaliserte symboler, som kun er noe av det en organisasjon må

hensynta i sin tilpasning. Vi tar utgangspunkt i deres definisjon av institusjoner: “Begrepet institusjon er dermed her mer omfattende enn begrepet organisasjon og virksomhet i standard økonomisk teori. Institusjoner kan være lover, regler og etablerte praksiser innenfor et område [...]” (Fallan & Pettersen, 2016, s. 224). Hovedideen er at man må tilfredsstillende målsettinger innen flere ulike institusjoner for at egen organisasjon skal oppnå legitimitet.

Meyer & Rowan (1977) stilte to grunnleggende spørsmål; hvorfor blir moderne organisasjoner mer og mer like, og hvorfor blir organisasjonenes strukturer stadig mer komplekse? De hevder her at organisasjoner er avhengige av å følge institusjonelle regler, eller myter, for å bevare legitimitet og dermed øke sjansen for overlevelse. I omgivelser preget av en høy grad av institusjonalisering, vil dermed organisasjoner være avhengige av å følge disse mytene, og dermed bli mer og mer like hverandre. Effektivitet i prosesser og optimale formelle strukturer er altså ikke nok i det moderne forretningslandskapet. Organisasjoner må tilpasse strukturer til mytene man må følge for å oppnå legitimitet, derav mer komplekse strukturer i moderne organisasjoner (Fallan & Pettersen, 2016).

Nyinstitutionell teori går nærmere inn på hvordan organisasjoner tilpasser seg for å oppnå legitimitet (Fallan & Pettersen, 2016). DiMaggio & Powell (1983) ser på hvorfor organisasjoner blir mer og mer like, til tross for at de ofte prøver å skille seg ut. De presenterer tre mekanismer for organisatorisk endring i retning likhet, eller isomorfisme. Disse mekanismene er tvingende-, imiterende- og normativ isomorfisme. Tvingende isomorfisme kan sees på som press fra institusjoner man er avhengige av. Dette kan eksempelvis være å følge statens lover (Fallan & Pettersen, 2016). Imiterende isomorfisme beskriver hvordan organisasjoner ser til andre organisasjoner som oppleves suksessrike innen samme felt, og dernest søker etter å bli mer like disse. Dette er spesielt relevant i felt som karakteriseres av en høy endringstakt og usikkerhet. Den tredje formen for isomorfisme er den normative. Denne kan tenkes på som en konsekvens av profesjonalisering, altså et kollektivt press fra profesjonen for å definere arbeidsmetodikk og vilkårene for driften (DiMaggio & Powell, 1983).

Å inkludere institusjonell teori vil gjøre seg nyttig i denne studien, da vi prøver å forstå om selskaper velger å motta disse økonomirapportene fordi de oppleves som nyttige, eller om de mottas av andre grunner. Det kan for eksempel være at de mottar rapportene grunnet lovens rapporteringskrav eller imitasjon av andre selskaper som oppfattes som suksessfulle.

2.2 Forskning på økonomistyring i SMB

I dette delkapittelet vil empiriske undersøkelser som er relevante for denne studien gjennomgås. Kapittelet er delt inn i tre seksjoner. Først belyses forholdet mellom små bedrifter og deres eksterne regnskapsfører, ettersom dette ofte kan være små bedrifters hovedkilde til økonomisk kompetanse og rådgivning. Deretter gjennomgås empiriske undersøkelser som forsøker å kartlegge det overordnede styringssystemet i små foretak. Kapittelet avsluttes med å se på om innvirkningen av elektronisk ressursplanlegging (ERP), kan påvirke det overordnede styringssystemet til bedrifter i en SMB-kontekst.

2.2.1 Regnskapsføreren som rådgiver

På grunn av økte kunde- og kompetansebehov har rollen som regnskapsfører vært i betydelig endring, der regnskapsfører nå har et mye mer proaktivt fokus enn tidligere (Riise, 2004). Regnskapsføreren har på mange måter gått fra å sitte i sitt eget hjørne i bedriften til å bli en aktiv forretningspartner og rådgiver. Dette gir eksterne regnskapsførere og regnskapsbedrifter en mulighet til å levere en annen, ofte mer lønnsom tjeneste, noe som belyses av Gårseth-Nesbakk med kolleger:

“En regnskapsfører har overordnet sett to ulike oppdrag. Regnskapskontoret skal sørge for at kunden oppfyller alle myndighetskrav [...] Samtidig skal regnskapskontoret i større grad fremstå som kundens gode hjelper ved å peke ut hva kunden kan gjøre bedre i sin forretningsdrift” (Gårseth-Nesbakk et al., 2019, s. 179).

Ifølge Gårseth-Nesbakk & Åmo (2012; 2013, som i Gårseth-Nesbakk et al., 2019) fremkommer det at de fleste av de totalt 15 ulike bedriftene innen regnskapsførsel som ble intervjuet, har et ønske om å kunne tilby rådgivningstjenester til sine kunder (Gårseth-Nesbakk et al., 2019).

De finner imidlertid at det eksisterer flere barrierer for at regnskapsfører kan lykkes med å tre inn i rollen som forretningspartner. De peker på høyt arbeidspress, nedprioritering av rådgivning for å sørge for oppnåelse av lovpålagte oppgaver, manglende bransjekunnskap fra regnskapsfører sin side og kommunikasjonsutfordringer i kundeforholdet som faktorer som reduserer regnskapsfører sin evne til å tilby tilleggstjenester. Tillit i forholdet mellom regnskapsfører og kunde vil være en essensiell faktor som tillater regnskapsfører å tre inn i

rollen som rådgiver. Kommunikasjon vil være verktøyet for å oppnå dette (Gårseth-Nesbakk et al., 2019).

Det er her viktig å presisere at det ikke er mange aktører som har en slik løpende kommunikasjon og innsikt i driften til små foretak som det regnskapsførere har, og å ha riktig kompetanse i dette leddet kan være til stor hjelp for SMB-sektoren i Norge. Dette har ifølge Gooderham & Nordhaug (2000) ført til at regnskapsførere allerede spiller en sentral rolle som verdiskapningsagenter for små- og mellomstore bedrifter, både i distrikter og sentrale strøk. Videre mener de at: “[...] en riktig satsning på utvikling innen denne gruppen kan vise seg å være kritisk for den videre skjebne for mange små og mellomstore bedrifter de neste 10 årene.” (Gooderham & Nordhaug, 2000, s. 14).

2.2.2 Styring i små foretak

Majoriteten av den empiriske forskningen på design, implementering og effektivitet av styringssystemer er gjort på store foretak, og forskningen på hvordan styringssystem brukes i små- og mellomstore foretak, er mangelfull (Pešalj et al., 2018). En mangel på forskning innen dette feltet er problematisk ettersom små og store selskaper ikke nødvendigvis konkurrerer med samme utgangspunkt, det kan eksempelvis pekes på at små foretak har lettere for innovasjon og omstilling, men har større barrierer når det kommer til rekruttering og finansielle krav (Pešalj et al., 2018). I dette delkapittelet sammenfattes noe av forskningen som finnes på feltet, i et forsøk på å kartlegge de viktigste faktorene i styringssystemene til små foretak.

Pešalj et al. (2018) tar utgangspunkt i Simons (1995) sitt rammeverk, og utfører en casestudie for å kartlegge styringssystemet et lite foretak. De foretar en dyptgående casestudie på én bedrift. Casebedriften er basert i Chicago, har 27 ansatte, en omsetning på 10 millioner dollar årlig og jobber med produksjon og salg av gulvmatter. Bedriftens størrelse tilsier her at den muligens ville vært karakterisert som et mellomstort selskap i Norge, ettersom omsetningen overgår 70 millioner kroner i året og balansesummen er ukjent. Bedriften har likevel relativt få ansatte sett opp imot omsetningen, og ville på ansatt-basis ha vært kategorisert som et lite foretak i Norge. Vi tenker dermed på casebedriften som relevant for vårt utvalg.

De finner at bedriften tar i bruk mindre formelle mekanismer for prestasjonsstyring enn hva som forventes av større foretak (Pešalj et al., 2018). Casebedriften lener seg i stor grad på trossystemer, og individer forholder seg til disse både i interne og eksterne forhold. Det eksisterer enkelte grensesystemer, for å definere yttergrensene for akseptabel prestasjon. Eksempelvis forholder de seg til en 24 timers frist for både å sende varer og respondere på kundehenvendelser (Pešalj et al., 2018). Dette kan sammenlignes med Malmi & Brown (2008) sine “regler og prosedyrer”. Bedriften hadde også stort fokus på sine diagnostiske systemer, og forholder seg i hovedsak til budsjett og budsjettavvik, samt et sett KPI'er hovedsakelig bestående av finansielle måltall. De hadde også implementert en Balanced Scorecard tilnærming som et interaktivt system (Pešalj et. al, 2018).

Vi tenker på disse funnene som interessante, men vi ser svakheter med studien. Ifølge Pešalj et al. (2018) ble bedriften valgt på bakgrunn av sine positive finansielle resultater og sitt fokus på prestasjonsstyring. Dermed er det vanskelig å ta stilling til om bedriften er representativ for norske små foretak.

Broccardo & Rossi (2020) forsøker å analysere styringssystemet i små foretak. De avgrensner seg til å se på fire italienske familiedrevne foretak innenfor vinproduksjon, med spesielt fokus på å kartlegge design og implementasjon av systemer. Selskapene har mellom 500 000 og 750 000 euro i årlig omsetning og har mellom 8 til 10 ansatte. Denne undersøkelsen kan derfor ha relevans for vår studie.

De finner at styringssystemene i disse organisasjonene er mindre omfattende og ikke like formelle som i de større selskapene. Det økonomiske perspektivet er hovedsakelig bestående av fokus på omsetningsvekst og kostnadskontroll. Videre fokuseres det generelt på en håndfull KPI'er og ikke-finansielle måltall, deriblant kundetilfredshet, vekst i kundemasse og produktkvalitet. Broccardo & Rossi (2020) peker imidlertid på at nærværet av familie i styringen av foretakene var problematisk knyttet til utformingen av styringssystemene. Overordnet så opplevde lederne i disse bedriftene at et detaljert styringssystem ikke var nødvendig, ettersom lederne følte at de fleste problemer kunne løses av deres eget nærvær (Broccardo & Rossi, 2020). I studiens konklusjon presiserer forfatterne at adopsjon og utforming av styringssystemer i organisasjoner vil avhenge av foretakets karakteristikk, slik som størrelse, kompleksitet, teknologi, struktur, strategi og kultur (Broccardo & Rossi, 2020). Vi ser på studien som interessant, men erkjenner at det faktum at bedriftene er familiedrevne kan være støy når vi nå søker å bruke studien videre.

Berg & Madsen (2020) tar for seg et lite norsk forsikringsselskap, og ser på hvordan styringspakken har endret seg over en 10-årsperiode, samt hva som forårsaket disse endringene. Foretaket hadde 30 ansatte ved starten av undersøkelsen, og 60 ansatte 10 år senere (Berg & Madsen, 2020). Foretaket ble valgt både på bakgrunn av tilgang til data og at foretaket var veldig lønnsomt over hele 10-års perioden (Berg & Madsen, 2020). Derav må vi erkjenne at forfatterens bekvemmelighetsutvalg kan sees på som lite representativt for foretakene vi studerer, men vi inkluderer like fullt denne da vi mener den inneholder noen interessante funn.

På begge tidspunkt finner Berg & Madsen (2020) at budsjettet står sentralt i styringen av foretaket. Bruken av dette er imidlertid endret i perioden foretaket ble studert. I 2005 er det indikatorer på at budsjettets største bidrag var å sette mål, mens underliggende fokus ligger på kundetilfredshet og ABC-analyser. Dermed sees budsjettet på som et interaktivt system per 2005, men utvikler seg til mer diagnostisk bruk per 2015 der det i høyere grad fokuseres på kontroll (Berg & Madsen, 2020).

Ifølge Berg & Madsen (2020) har også de kulturelle kontrollene vært i sterk endring over perioden. I 2005 var kulturen preget av et sterkt fokus på å skape verdi for kunden, gjøre alt man kan for kunden og oppnå sterk kundetilfredshet. I 2015 hadde dette endret seg drastisk, og hovedfokus var da å skape aksjonærverdi. Selskapet kan sies å ha gått fra et stakeholder-til et shareholder-fokus (Berg & Madsen, 2020).

For å oppsummere det vi finner av forskning på feltet kan vi si at bedriftene undersøkt, tar i bruk mindre formelle former for styring enn hva som forventes av større foretak. Faktorer som trossystemer, kultur og verdier ser ut til å være drivende mekanismer som vi ser av forfatterens forskning (Pešalj et al., 2018; Broccardo & Rossi, 2020; Berg & Madsen, 2020). Ovennevnte forfattere hevder også å finne at oppnåelse innen ikke-finansielle måltall sees på som kritisk for casebedriftene. Eksempelvis styrer samtlige casebedrifter med et fokus på kundetilfredshet. Budsjettet ser også ut til å stå sentralt i styringssystemet til disse bedriftene, men bruken varierer fra diagnostisk til interaktiv (Pešalj et al., 2018; Berg & Madsen, 2020).

2.2.3 ERP-systemenes innvirkning på styring

Teittinen et al. (2013) utforsker og teoretiserer elektronisk ressursplanlegging (ERP) sine fordeler, utfordringer og ulemper for styringssystemet i en organisasjon. De utfører her en kvalitativ og eksplorativ undersøkelse der de tar for seg en casebedrift innen produksjon, og foretar 24 intervjuer på alle nivå av denne. Bedriften er etter norske kriterier definert som en stor bedrift, med 1 400 ansatte og en årlig omsetning på 130 millioner euro. Dermed vil ikke funnene her være representative for en SMB-kontekst i Norge. Til tross for dette ser vi noe relevans i funnene som vi har valgt å inkludere her.

Teittinen et al. (2013) finner at toppledelsen ser på selskapets ERP-integrasjon som svært nyttig i styringssammenheng. Systemet muliggjorde produksjon av resultatregnskap for hver avdeling svært kort tid etter månedsavslutning. Prosessen gikk enkelt for seg ettersom selskapet var fullstendig integrert i kun ett program. Det muliggjorde sentralisert kontroll og ga toppledelsen grunnlag for å bedre implementere strategi, sette standarder og benchmarks for prestasjon i selskapet og skape transparens i de ulike avdelingene (Teittinen et al., 2013). Det må imidlertid nevnes at styringsdata kom i en simpel resultatoppstilling og periodiske finansrapporter. Mer operative styringsdata viste seg vanskelig å produsere, derav kan man si at toppledelsen oppnådde finansiell styring og ikke strategisk styring (Teittinen et al., 2013).

ERP-systemet kom med flere utfordringer. Systemet ble fremstilt som svært følsomt for feil, og én enkelt feilføring fra de "på gulvet" kunne sette hele systemet ut av spill. Systemet krevde innføringer fra de "på gulvet" og feil i dette leddet kunne skape massiv forvirring i produksjonsfasen (Teittinen et al., 2013). ERP-systemet krevde altså en omfattende implementeringsprosess, krav til kompetansebygging blant de ansatte og kontinuerlig overvåking. Disse faktorene kan gjøre et slikt system krevende å håndtere i en SMB-kontekst der hvor ressurser generelt er mer begrenset enn i store foretak.

3 Metode

I dette kapitlet presenteres metoden som er lagt til grunn for studien. Problemstillingen som skal besvares er hvilken rolle økonomirapporten spiller i styringspakken til små foretak. Vi skal nå redegjøre og begrunne de valgene vi har tatt, samtidig som vi ønsker å belyse konsekvensene av disse.

3.1 Vitenskapsteoretisk tilnærming

Innledningsvis i metodekapitlet redegjøres det for vitenskapelig tilnærming. Her menes hvilket syn som har lagt føringer for valgene som er tatt. Ettersom "vår måte å tenke på er aldri den eneste mulige" (Nyeng, 2004, s. 12), presenteres perspektivet som ligger til grunn for denne studien.

Hermeneutikk er læren om fortolkningen av tekster og formålet med hermeneutisk fortolkning er å oppnå gyldig og allmenn forståelse av hva en tekst betyr (Kvale & Brinkman, 2015, s. 73). Hermeneutikken kan lære kvalitative forskere å analysere intervjuene ved å se forbi intervjusituasjonen og være oppmerksomme på at den kontekstuelle fortolkningshorisonten er betinget av historie og tradisjon (Palmer, 1969). For vår del innebærer dette å benytte økonomisk teori til å forstå hvorfor vi får de svarene vi gjør. Dette henger sammen med det holistiske synet innenfor hermeneutikken. Vi må fokusere på hvordan mennesker fungerer og opptrer i ulike sammenhenger, altså må empirien kontekstualiseres (Jacobsen, 2015).

Dette gjør at vi må forsøke å forstå det komplekse samspillet mellom hva intervjuobjektene sier og gjør, og hvilken sammenheng de sier og gjør det i. Mer presist må vi forstå at bruk av styringssystem vil kunne variere fra bransje til bransje, selv innad i det som defineres som små foretak. Bruken av styringssystem kan også variere innad i et foretak ettersom ledere har ulik kunnskap og preferanser. Det er heller ikke umulig å se for seg at regnskapsrapporten for eksempel brukes mindre i gode perioder mens den blir brukt i større grad til styring i dårlige perioder. Potensielt er det mange faktorer som kan spille inn på de svarene vi får. Målet må derfor være å avdekke disse faktorene for å få en helhetlig forståelse av empirien.

3.2 Forskningsdesign

Et forskningsdesign er en plan for hvordan undersøkelsen skal gjennomføres (Ringdal, 2013), og valg av design avhenger av hva og hvem en skal undersøke og hvordan en skal gjennomføre undersøkelsen (Johannessen et al., 2021). Problemstillingen og forskningsspørsmålet danner grunnlaget for hvordan forskningen bør gjennomføres. De valgene vi har foretatt bærer preg av et hermeneutisk syn, altså en fortolkningsbasert tilnærming. Disse valgene vil vi nå gå nærmere inn på.

Metode er de teknikker man anvender for å tilegne seg kunnskap om virkeligheten (Jacobsen, 2015). Når man skal gjennomføre en undersøkelse er det vanlig å basere seg på enten en kvantitativ eller en kvalitativ metode. Kvalitativ metode baserer seg på tekstdata, mens kvantitativ metode baserer seg på talldata (Ringdal, 2013). I denne studien har vi valgt å benytte en kvalitativ tilnærming hvor vi ønsker å gå i dybden på hvordan økonomirapporten brukes i praksis blant små foretak. Dette er et bevisst valg fra vår side, da vi prioriterer å få en dypere forståelse for valgene som tas, fra et fåtall respondenter.

I starten av masterperioden plana vi å ha en induktiv tilnærming til problemstillingen. Induktiv metode vil si å gå fra empiri til teori (Jacobsen, 2015). Til tross for planleggingen, erkjenner vi at oppgaven er et resultat av en blanding mellom en induktiv og en deduktiv tilnærming, ettersom vi også brukte teori i utarbeidelsen av problemstilling og intervjuguide. Dubois og Gadde (2002) forklarer at et slikt samspill mellom tilnærmingene gjerne forekommer i kvalitativ metode og kalles abduktiv tilnærming. Det er ikke alltid forskningen går som planlagt. Det er viktig å være åpen om det til fordel for forskningens transparens. På bakgrunn av dette erkjenner vi at oppgaven preges av et abduktivt forskningsdesign.

3.2.1 Deskriptivt design

Vår fremgangsmåte tilsvarende et deskriptivt design, noe som innebærer en beskrivende problemstilling. Denne typen studier er ikke ment å si noe om årsak-virkningssammenhenger (Jacobsen, 2015). Det finnes relativt lite forskning på området, og vi vil derfor utforske hvordan økonomirapporten brukes, noe som må være på plass før man kan besvare hvorfor den brukes slik den gjør. Det er lite teori som direkte kan knyttes til vår problemstilling. Altså har vi gode teoretiske rammeverk å ta utgangspunkt i, men ingen konkret forskning med de

avgrensninger vi har satt. Dette gjør også at det er fornuftig å gå inn i prosjektet med en åpen tilnærming.

3.2.2 Intensivt design

Et annet valg som må tas med utgangspunkt i den valgte problemstillingen, er hvorvidt man skal velge et intensivt eller ekstensivt design. Krumsvik (2013) skriver at kvalitativ metode først og fremst er opptatt av en dybdeforståelse, med nærhet til både feltet og informanter. Basert på dette kan man se en naturlig kobling mellom kvalitativ metode og et intensivt design. Dette er også tilfellet i vår oppgave.

Forskningen vår vil ta utgangspunkt i et fåtall respondenter som representerer et begrenset antall bedrifter. Vi kan derfor øke antallet variabler som studeres og forhåpentligvis avdekke detaljer vi ellers ville gått glipp av. Vi håper at et intensivt design vil gjøre at informasjonen holdes til konteksten og at vi derfor får frem relevante data. Fordelen med et slikt design er at gyldigheten ofte vil være sterk, mens det kan være problematisk å generalisere funnene (Jacobsen, 2005). Dette kommer vi tilbake til senere i kapitlet.

Den hermeneutiske tilnærmingen introduserer også begrepet *nærhet* som en kritikk mot det positivistiske idealet om nøytralitet. Jacobsen (2015) skriver at det ikke er mulig å bli kvitt såkalte forskningseffekter, altså at forskeren selv påvirker resultatet ettersom det alltid vil være en relasjon mellom forsker og forskningsobjekt, uansett hvordan data samles inn. Det er spesielt relevant for oss som jobber med å produsere regnskapsrapporter for styring, at vi ikke lar forventninger og fordommer påvirke resultatet. Samtidig har vi på forhånd en relasjon til de fleste intervjuobjektene som også er viktig å være oppmerksom på. Dette diskuteres nærmere i kapittel 3.3.5.

3.3 Datainnsamling

Kvalitativ metode er som Krumsvik (2013) skriver først og fremst opptatt av en dybdeforståelse med nærhet til både feltet og informanter. Små utvalg og tekstdata gjør at intervju, observasjon, dokumentanalyse eller fokusgruppe ofte er benyttet for datainnsamling.

3.3.1 Intervjuene

I tråd med den induktive og hermeneutiske tilnærmingen er det valgt å benytte intervju for å samle inn data. Dette gjøres for å fange opp nyanser, detaljer og gå i dybden på forskningsspørsmålet. Samtidig åpner det muligheten for å følge opp de svarene vi får underveis. Tjora (2017) hevder at et semistrukturert intervju vil være hensiktsmessig når man ønsker å få kunnskap om holdninger og erfaringer angående det tema som studeres. Det semistrukturerte intervjuet skal sørge for at vi får svar på de spørsmålene vi må ha svar på, samtidig som det gir oss muligheten til å forfølge eventuelle nye spor.

3.3.2 Intervjuguiden

Semistrukturerte intervjuer er den vanligste tilnærmingen innenfor kvalitativ metode, og er en viktig kilde til kvalitative tekstdata i svært mange kvalitative forskningsdesign (Krumsvik, 2013). Årsaken til dette kan være at det gir et godt grunnlag for å utforske det forskeren selv mener er viktige tema og spørsmål knyttet til problemstillingen. Samtidig gir det også muligheten til å følge opp momenter som ikke er nedskrevne, men som intervjuobjektet måtte introdusere. Målet er altså at det skal være en relativt fri samtale som dreier seg om de ulike temaene for studien (Tjora, 2017).

Et semistrukturert intervju vil typisk gå gjennom tre faser: oppvarming, refleksjon og avrundning (Tjora, 2017). Vi har bevisst utarbeidet en intervjuguide som skal forsøke å gjøre informanten trygg på både oss og selve intervjuet. Oppvarmingsfasen består derfor av korte og konkrete spørsmål, som skal være enkle å besvare. Dette vil omhandle personalia, yrke, stilling og erfaring. I tillegg ønsker vi å stille enkle spørsmål om bedriften og bransjen. I etterkant av intervjuene kan vi forsøke å se på disse innledende spørsmålene som forklaringer for hvordan økonomirapporten brukes. På denne måten kan vi forsøke å avdekke indikatorer på hvorfor informanten svarer som hen gjør, for eksempel kan alder på informant, erfaring og bransje være faktorer som spiller inn.

Refleksjonsdelen av intervjuet vil bestå av åpne spørsmål. Formålet er å få informanten til å reflektere rundt økonomirapporten. Dette for å flytte fokus til det som er selve kjernen, nemlig hvordan økonomirapporten brukes som et styringsverktøy. Målet i denne delen av intervjuet er å la informanten ta styringen av intervjuet. Det mest interessante er tross alt hvis det dukker opp nye perspektiver. For å sette det på spissen er det ønskelig at denne delen

ligner mer på en reflekterende samtale snarere enn et intervju. Valg av type spørsmål vil kunne påvirke kvaliteten på intervjuet (Krumsvik, 2013), dermed er spørsmålene våre forberedt på forhånd.

Avslutningsvis er det ønskelig å avrunde på en hyggelig og uformell måte. Det er viktig at informanten sitter igjen med en god følelse og et godt inntrykk etter intervjuet. Spesielt hvis det blir behov for å kontakte vedkommende igjen.

3.3.3 Utvalget

Tjora (2017) skriver at kvalitative studier ikke er ute etter statistisk generalisering, men snarere et utvalg av respondenter som kan uttale seg på en reflektert måte om temaet i studien. Vi har derfor valgt å gjøre et strategisk utvalg. I vårt tilfelle vil dette være personer i lederstillinger eller som innehar styreverv og som mottar en økonomirapport i den forbindelse. I tillegg har vi på forhånd presisert at studien gjelder små foretak.

Det må også presiseres at utvalget er et bekvemmelighetsutvalg. Vi skal intervjuer ni kunder av bedriften vi jobber i. Dette gjør vi fordi det gir oss tilgang på gode og verdifulle informanter vi ellers ikke hadde fått kontakt med. Vårt prosjekt er uansett ikke av et slikt omfang at det i utgangspunktet egner seg for statistisk generalisering. Gjeldende avgrensningene kan øke gyldigheten på denne studien.

Bekvemmelighetsutvalget gjør at vi på forhånd har direkte kontakt med informantene, slik at vi sparer tid på å komme i kontakt med de riktige personene. I tillegg har vi på forhånd en relasjon til de i større eller mindre grad. Dette kan være positivt i den forstand at det ufarliggjør intervjuet for respondenten og at vi derfor får mer reflekterte og ærlige svar. Samtidig må vi også være bevisste på at dette kan ha negative konsekvenser som at vi blir i overkant positive eller kritiske til de enkelte informantene. I tillegg er det en risiko for at stemningen blir for avslappet og at vi faller litt ut av forskerrollen.

Utvalget i studien består av ni respondenter fra små foretak innen ulike bransjer. Videre vil syv av respondentene våre hovedsakelig inneha roller som daglige ledere for foretakene, én vil ha rolle som styreleder og én vil ha rolle som avdelingsleder. Det er viktig for oss å presisere at nøkkelpersoner i små foretak ofte har flere, og ulike, roller. For eksempel kan samme person være både daglig leder, styreleder og eier. Derfor velger vi å presentere respondentene, deres roller og bedriftene enkeltvis.

Kodingen av respondentene er knyttet til bransjene de opererer i. Dette er gjort ettersom alle i utvalget er menn og at de fleste i utvalget rent rollemessig er noe flytende, vi så derfor dette som beste alternativ for å kunne skille de fra hverandre. Dermed er informantene kodet som følger. PRO vil representere respondenter innen bransjen prosjektledelse, EL vil representere respondenter innen elektriker- og montørbransjen, VAR vil representere respondenter innen varehandel, ØK vil representere respondenter innen økonomibransjen, GAR vil representere respondenter innen gartneribransjen, RES vil representere respondenter innen restaurantbransjen og GR vil representere selskapsgründere. For å separere respondentene innen disse kategoriene bruker vi videre en tallkode som representerer respondentens alder. Vi vil nå gjennomgå innledende informasjon for hver respondent.

PRO37 er en 37 år gammel mann som er daglig leder for et foretak som driver innen prosjektledelse. Han startet foretaket i 2019 og har innehatt nåværende stilling siden da, så vel som en rolle som styreleder og eier i samme bedrift. Det øvrige styret består av én annen ansatt i selskapet, og styret kan dermed betegnes som internt. Per dags dato har selskapet 12 ansatte, med planer om å bli 20 ansatte før sommerferien. Det er et selskap i en vekstfase og som prognoserer å omsette for 60 millioner i 2022. Før dette har PRO37 en bachelorgrad i maskin og innehar 20 års erfaring fra bygg- og anleggsbransjen, hvorav 15 av disse årene har vært innen prosjektledelse. PRO37 hevder å ha middels god bedriftsøkonomisk kompetanse, som skyldes en blanding av praktisk erfaring og utdanning. Han påpeker å ha hatt noen regnskapsfag og økonomistyring.

Vår neste respondent er PRO47, en 47 år gammel mann som er avdelingsleder i et foretak som driver innen prosjektledelse på Østlandet. Selskapet er en underavdeling av selskapet til PRO37, og følgelig er PRO37 daglig leder, styreleder og eier i også dette selskapet. Det fremkommer også at det øvrige styret i foretaket er eksternt. PRO47 er utdannet maskiningeniør og har innehatt stillingen som avdelingsleder i seks måneder. Han har imidlertid seks års erfaring som daglig leder og avdelingsleder, og tre års erfaring som assisterende administrerende direktør fra tidligere. Foretaket han representerer har per i dag ni ansatte og budsjetterer for å nå 12 millioner kroner i omsetning i 2022, mot 4 millioner kroner i 2021 og han betegner følgelig selskapet som i en vekstfase. På spørsmål om hvordan han betegner egen økonomisk kompetanse på en skala fra 1 til 10, gir PRO47 seg karakter syv og peker på en blanding mellom utdanning og erfaring. Vi velger å inkludere PRO47 i kategorien daglige ledere i senere deler av oppgaven. Dette ettersom hans ansvar og stilling

ikke avviker betydelig fra daglige ledere i denne sammenheng, og at dette da vil være mest oversiktlig gjennom resten av oppgaven.

Vi beveger oss over til elektro- og montørbransjen der hvor vi har to respondenter, henholdsvis EL35 og EL54. EL35 er en 35 år gammel mann som er daglig leder i et elektrikerfirma basert i Trondheim. Av utdanning har han et fagbrev som elektriker og holder nå på med en bachelor i byggeplassledelse. Videre har han 20 års erfaring innen elektrofaget, og halvannet års erfaring i stillingen som daglig leder. Selskapet han representerer har per i dag 11 ansatte, en årlig omsetning på 12 millioner kroner og betegnes som i en vekstfase av EL35. Styret består av fire personer, hvorav to er interne og to er eksterne. EL35 påpeker at han har lite bedriftsøkonomisk kompetanse og at han derfor er avhengig av å stole på andre.

Vår neste respondent innen elektrobransjen er EL54, en 54 år gammel mann som er daglig leder i et elektro- og montørforetak basert i Trøndelagregionen. Av utdanning har han teknisk fagskole og videre en sivilingeniørgrad innen elkraft. Han har ni års erfaring i nåværende stilling som daglig leder. Fra tidligere har han erfaring som både energimontør og prosjektleder. Selskapet han representerer har per i dag 30 ansatte og en årlig omsetning mellom 100 og 130 millioner kroner. EL54 betegner selskapet som i en forsiktig vekstfase. Samtlige fire medlemmer i bedriftens styre har også aksjeposter i selskapet, og tre av styremedlemmene er i tillegg ansatte. På spørsmål fra oss, velger EL54 å karakterisere egen økonomisk kompetanse som 9 av 10 på skalaen.

Vi beveger oss videre til gartneribransjen hvor vi har to respondenter innen ett og samme selskap, henholdsvis GAR49 og GR48. GAR49 er en 49 år gammel mann som innehar rollen som daglig leder i sin bedrift, en stilling han har hatt de siste 2,5 årene. Av utdanning har han to fagbrev, henholdsvis i landbruksmekanikk og næringsmiddelindustri. Av relevant erfaring nevner han at han har jobbet som distriktssjef innen detaljhandel i ti år før nåværende stilling. Selskapet han representerer har per i dag 16 ansatte, en årlig omsetning rundt 36 millioner kroner og han betegner selskapet som i en vekstfase. GAR49 sitter også i bedriftens styre, sammen med to eksterne medlemmer, deriblant GR48. Videre velger GAR49 å plassere seg selv på den øvre delen av skalaen hva gjelder økonomisk kompetanse, og gir seg selv karakter 9.

Vår neste respondent er GR48, som sitter som styremedlem og eier i samme bedrift som GAR49 drifter daglig. GR48 er en 48 år gammel mann som har operert innen gartneri- og eiendomsvirksomhet i 30 år. Hans utdanningsbakgrunn er elektrofag og hans nåværende

stilling er som grunder. Han jobber med å realisere idéer, samtidig som han ønsker å sparre med daglig leder, uten å være daglig leder selv. GR48 plasserer også seg selv på den øvre delen av skalaen for økonomisk kompetanse med å gi seg selv karakter 7-8.

Vi beveger oss inn i varehandelsektoren og vår neste respondent er VAR47, en 47 år gammel mann med 6 år i stillingen som daglig leder. Hans utdanningsbakgrunn er en bachelorgrad innen hotell og restaurant, internasjonalisering på BI og diverse ledelsesprogram etter det. Påfølgende har han 22 års erfaring innen varehandelsbransjen. Bedriften han representerer har 12 ansatte, og en omsetningsprognose på 78 millioner kroner i 2022. VAR47 sitter også i bedriftens styre sammen med et annet eksternt medlem. På spørsmål om egen økonomisk kompetanse gir han ikke seg selv noen spesifikk tallverdi, men kommer frem til at det er på den øvre delen av skalaen.

Neste respondent er RES63, en 63 år gammel mann som innehar stillingene daglig leder, styremedlem og eier i en restaurantkjede som opererer på flere lokasjoner i Trøndelag-området. Hans utdanningsbakgrunn er et fagbrev innen maskin og mekanikk, men har fylt på med bedriftslederskole og markedsføring i ettertid. Hans arbeidserfaring er spredt, med 25 års erfaring innen kjøttbransjen, markedsdirektør innen emballasjesalg i 11 år etterfulgt av å starte for seg selv, noe som var hovedbeskjeftigelsen helt til han gikk av med pensjon. Bedriften han representerer har totalt 25 ansatte i hele konsernet og budsjetterer i 2022 med en omsetning på 18-20 millioner kroner. Bedriftens styre består av to personer, henholdsvis han selv og en ekstern styreleder. På spørsmål fra oss om egen økonomisk kompetanse plasserer han seg selv på karakter 7, som følge av lang erfaring.

Utvalgets siste respondent er ØK50, en 50 år gammel mann med roller som daglig leder, styremedlem og eier i et lite midt-norsk økonomihus. I intervjuet fremkommer flere erfaringer fra andre roller enn dette, men vi fokuserer på informasjon i ovennevnte kontekst. Hans utdanningsbakgrunn er en bachelorgrad i revisjon, etterfulgt av ti års arbeidserfaring innen faget. Deretter har ØK50 ti års erfaring som daglig leder, hvorav ett av disse årene er i nåværende stilling. Foretaket han representerer har per i dag 15 ansatte og budsjetterer med en omsetning på 12 millioner kroner for 2022. I bedriftens styre sitter han selv, sammen med to andre eiere og et eksternt medlem. På spørsmål om egen bedriftsøkonomisk kompetanse, setter ØK50 seg selv på karakteren 10 av 10 mulige, og forklarer dette med en kombinasjon av relevant utdanning og erfaring.

Alt i alt har vi da et utvalg bestående av ni personer som opererer innen ulike bransjer, har ulikt erfaringsnivå og ulik økonomisk kompetanse. De fleste i utvalget er daglige ledere, med unntak av én respondent. Inkluderingen av vedkommende ble gjort for å prøve å belyse styrets perspektiv på oppfølging av den økonomiske situasjonen i foretaket. Et annet fellestrekk for utvalget er at de fleste gir seg selv en relativt høy tallverdi for økonomisk kompetanse, med unntak av EL35 som velger å plassere seg selv på den nedre delen av skalaen. Vi erkjenner det faktum at utvalget kun består av menn, kan ha medført at vi går glipp av andre perspektiver. Felles for utvalget er det også at samtlige velger å benytte ekstern regnskapsfører.

3.3.4 Gjennomføring av intervjuene

I utgangspunktet ønsket vi å gjennomføre intervjuene ved fysisk oppmøte, men av praktiske årsaker ble også noen gjennomført digitalt over Teams. Med informantens godkjenning benyttes lydopptak for å gi en visshet om at vi får med oss det som blir sagt. I intervjusituasjonen kan vi dermed konsentrere oss mer om deltakerne som snakker, for å sørge for god kommunikasjon og flyt i intervjuet samt be om utdyping og konkretisering der det trengs (Tjora, 2021).

Vi gjennomførte alle intervjuer sammen, med roller som var fordelt på forhånd. Den ene hadde ansvar for å følge opp intervjuguiden og sørge for at alle spørsmål der ble tilstrekkelig besvart. Den andre hadde ansvar for å notere de mest vesentlige momentene underveis og bidra med oppfølgingsspørsmål basert på disse.

Ved innkalling til intervju satte vi en ramme på maksimum 45 minutter, dette for at de daglige lederne skulle ta seg tid til oss. Risikoen er at det kan medføre stress, eller i verste fall at vi ikke blir ferdige med intervjuet. I de tilfellene tiden ble for knapp, spurte vi informanten om vi kunne fortsette litt utover tiden, eller om vi kunne komme tilbake med oppfølgingsspørsmål på et senere tidspunkt. Sett i ettertid kunne vi ha bedt respondentene om å sette av mer tid enn dette, for å unngå at tiden skulle bli et stressmoment. Men vi opplevde at det holdt med 45 minutter og spurte informantene om muligheten for å komme tilbake med oppfølgingsspørsmål. I tabellen på neste side presenteres de ulike informantene med tilhørende informasjon.

Informant	Bransje	Antall ansatte	Koding	Varighet
Daglig leder	Bygg og anlegg	12	PRO37	37min
Avdelingsleder	Konsulent	11	PRO47	34min
Daglig leder	Gartneri	16	GAR49	35min
Daglig leder	Restaurant	14	RES63	69min
Daglig leder	Elektro	11	EL35	34min
Styreleder	Gartneri	16	GR48	33min
Daglig leder	Energientreprenør	30	EL54	41min
Daglig leder	Økonomi	15	ØK50	48min
Daglig leder	Varehandel	12	VAR47	31min

Tabell 1: Informantene

3.3.5 Selvrefleksjon

Vi vil presisere det faktum at begge forfatterne av denne oppgaven, har deltidsjobb som regnskapskonsulenter ved siden av studiene. Vi jobber i samme bedrift og har utelukkende intervjuet kunder av denne bedriften. Dette gjør at vi i større eller mindre grad har kjennskap til informantene fra tidligere, med de fordeler og ulemper det medfører. Ulempene har vi diskutert underveis og disse blir også ytterligere diskutert i kapittel 3.4. Fordelen, og årsaken til at vi gjort det på denne måten er for å sikre at vi har tilgang på kunnskapsrike informanter. Alle vi spurte ønsket gjerne å delta, og stilte seg tilgjengelig for både oppfølgingsspørsmål og

oppfølgingsintervju. Dette tror vi hadde vært vanskeligere uten den tilknytningen vi har, spesielt ettersom vi måtte gått til kunder av konkurrerende regnskapshus.

3.3.6 Analyse av data

Det at vi har valgt å bruke lydopptak gjør at analysedelen starter med transkribering av alle intervjuene. Dette gir oss muligheten til å gjenoppleve intervjuet i en setting hvor vi kan ha fullt fokus på analyse. Transkriberingen gjør at vi senere kan kode intervjuene og se etter likheter og ulikheter mellom informantene. "En kode er en detaljert merkelapp som beskriver en mindre del av et kvalitativt datamateriale" (Tjora, 2021, s. 290). Etter at vi har gått gjennom intervjuene og tilført koder, kan vi gå gjennom på nytt for å sortere de ulike kodene i større kodegrupper. "En kodegruppe er hvor man induktivt sorterer kodene i større tematiske grupper. Grupperingen kan gjøres i ett eller flere trinn, avhengig av gruppenes detaljeringsgrad" (Tjora, 2021, s. 290). Transkriberingen og kodingen utgjør altså de første stegene i analyseprosessen og skal sørge for at vi får med oss viktige sitater, sammenhenger og refleksjoner.

3.4 Forskningskvalitet

Alle valg som tas underveis i forskningsprosessen vil potensielt kunne påvirke kvaliteten på forskningen. Dette gjelder alt fra valg av metode og forskningsdesign til datainnsamlingsmetode og utvalg. Rammene for en masteroppgave er slik at vi må gjøre et utvalg av hva som studeres, noe som innebærer at vi må gjøre en subjektiv vurdering av hva vi mener er viktigst. Tjora (2021) benytter de tre kriteriene pålitelighet, gyldighet og generaliserbarhet som indikatorer på kvalitet. Vi vil derfor gå inn på hver av disse og begrunne valgene vi har tatt.

3.4.1 Gyldighet

Gyldighet handler om hvorvidt de svarene vi finner i vår forskning, faktisk er svar på de spørsmålene vi stiller (Tjora, 2021). Vi har prøvd å gjennomføre så mange kvalitative intervjuer som mulig fysisk, som et virkemiddel for å øke gyldigheten. Utgangspunktet for

dette er at det vil være enklere både for intervjuer og informant å gjøre seg forstått, og ikke minst at vi kan utdype og forklare dersom informanten ikke forstår hva vi spør om.

Videre er man i et kvalitativt intervju tett på både feltet og informantene, og det er derfor en risiko for at forskere tidvis kan få sympati for informantene gjennom feltarbeidet (Krumsvik, 2013). Dette er en risiko vi anser som liten, da vi ikke stiller spesielt personlige spørsmål. En tredje faktor vi vurderte var at mennesker blir påvirket av hverandre (Jacobsen, 2015). Dette gjorde at vi valgte å benytte individuelle intervjuer i stedet for gruppeintervjuer. Dersom vi hadde hatt mer tid til rådighet ville det vært interessant å starte med individuelle intervjuer etterfulgt av gruppeintervju med for eksempel fire daglige lederne.

Intervjuguiden vil også være essensiell for å øke gyldigheten i forskningen. Høsten 2021 gjennomførte vi derfor totalt tre intervjuer i det som var en pilotstudie til denne oppgaven. Pilotstudien ga oss en indikator på hva vi kan forvente av svar, samtidig som den bekreftet at problemstillingen bør forskes på. I tillegg fikk vi prøvd intervjuguiden i praksis. Det ble tydelig at denne intervjuguiden hadde forbedringspotensiale og vi valgte derfor å ta et dypere dykk i teori og litteratur for å forsikre oss om at intervjuguiden hadde tilstrekkelig teoretisk forankring. Intervjuguiden ble deretter revidert sammen med veileder.

Ifølge Jacobsen (2015) kan gyldigheten testes på to måter, enten ved å teste egne resultater mot tidligere forskning eller ved at vi selv gjør en kritisk evaluering av vårt eget arbeid og resultater. I vårt tilfelle eksisterer det lite forskning å sammenligne med, derfor har hovedfokus vært på å ta rasjonelle valg i forskningsprosessen og å se på intervjuene med et kritisk blikk i etterkant.

3.4.2 Pålitelighet

Pålitelighet handler om de sammenhenger som er internt i forskningsprosjektet, og hvordan disse synliggjøres i rapporteringen (Tjora, 2021). Videre hevder Tjora (2021) at det er viktig å ha kunnskap og engasjement rundt det som studeres, men at dette engasjementet også kan påvirke resultatene.

Hovedgrunnen til valgt problemstilling kommer fra interesse og nysgjerrighet vi har opparbeidet via vår jobb som økonomikonsulenter. Dette kan selvsagt problematiseres ved at vi har en oppfatning på forhånd, men likevel mener vi det vil styrke oppgaven i form av at vi først og fremst er ute etter å enten bekrefte eller avkrefte denne hypotesen. Og videre har vi

en egeninteresse i å avdekke hvorfor vi får de svarene vi får. Det var også vår interesse for feltet som gjorde at vi sammen med veileder kom frem til hvilken teori og litteratur som ville vært mest relevant for oppgaven. Tjora (2021) sitt hovedpoeng er at en slik inngang til oppgaven kan være en ulempe i form av at det påvirker vår tolkning og resultat. Vi må dermed erkjenne at risikoen er til stede og samtidig være åpne for nye og uforutsette innspill og forandringer.

Videre ønsker vi å understreke at teorien og litteraturen har dannet utgangspunktet for intervjuguiden. Vi mener dette har bidratt til å øke påliteligheten i undersøkelsen ved å gi hele oppgaven en rød tråd. Formålet var å skape en sammenheng mellom teori, metode, intervjuguide, empiri og analyse – uavhengig av vår forventning.

Tjora (2021) hevder også at utvalgsmetode og relasjon mellom intervjuer og informant vil kunne påvirke påliteligheten. Som tidligere presisert har vi et bekvemmelighetsutvalg. Dette kan potensielt gjøre at vi får andre svar enn om vi hadde intervjuet kunder fra ulike økonomihus. I tillegg kan relasjonen mellom oss og informant gjøre at vi ikke klarer å opptre objektivt i intervjusituasjonen og analysen. Selv om dette potensielt kan gå på bekostning av påliteligheten er det en risiko vi må være villige til å ta for å få tilgang på kvalifiserte informanter.

Vi gjorde enkelte tiltak for å styrke påliteligheten. Vi ga beskjed til informantene i god tid, hva intervjuet kom til å handle om. I tillegg benyttet vi lydopptak under intervjuene, noe som gjorde det enklere for oss både å analysere og å sitere de enkelte informantene.

3.4.3 Generalisering

Generalisering er ikke bare et mål på kvaliteten av samfunnsforskning, men det er også ofte et mål at forskningen kan brukes utover den settingen det er gjennomført i. Tjora (2021) hevder at statistisk generalisering stort sett er forbeholdt kvantitativ forskning, mens vi i kvalitativ forskning må se etter moderat, naturalistisk eller konseptuell generalisering.

"Naturalistisk generalisering gjøres mulig ved at situasjonen hvor forskningen har funnet sted, er så detaljert beskrevet at lesere kan vurdere sammenfall for eksempel med egne caser" (Tjora, 2021, s. 268). Vårt mål er at andre forskere og eventuelt næringslivsaktører skal kunne bruke våre funn, men vi er likevel klar over at omfanget og avgrensningene gjør at dette må vurderes i hvert enkelt tilfelle. Våre informanter er hovedsakelig små bedrifter i

Trøndelag som opererer i ulike bransjer, det må derfor være opp til andre forskere i sin lesing å teste studiens gyldighet for egen bruk. Likevel håper vi at denne oppgaven kan være til inspirasjon for andre som ønsker å studere styring i små foretak. Enten med større omfang og fokus på statistisk generalisering, eller innad i spesifikke bransjer og områder.

3.5 Forskningsetikk

I et kvalitativt forskningsdesign vil forskningsetikken i stor grad være knyttet til selve gjennomføringen av intervjuene, samt hvordan dataen presenteres (Tjora, 2021). Ifølge Jacobsen (2015) stilles det tre generelle krav i relasjonen mellom forsker og informant; krav på privatliv, informert samtykke og krav på å bli korrekt gjengitt.

Krav på privatliv går på at informantene kan nekte forskeren tilgang på privatopplysninger (Johannessen et al., 2021). I tillegg skriver Tjora (2021) at det i forbindelse med selve gjennomføringen av intervjuet først og fremst foreligger et krav om at informanten ikke skal komme til skade. I vårt tilfelle ønsker vi kun å undersøke bedrifters syn på økonomirapporten som styringssystem. I den forbindelse blir informantene kun en representant for bedriften og personlige opplysninger fra individene er hverken nødvendig eller ønskelig. Likevel spør vi innledningsvis om stillingstittel, bransje og erfaring, men dette anser vi som såpass lite konkret at ingenting er sporbart til en konkret person ettersom informantene er anonymisert i oppgaven.

Det andre kravet om informert samtykke handler om at informantene selv skal være frivillige deltakere i vår forskning, og at de skal være informert om hvilken type forskning det er og hva den skal brukes til. Alle våre informanter mottok en forespørsel om å delta i forskningen over e-post hvor vi både informerte om at det er i forbindelse med en masteroppgave og at fokus ligger på økonomirapporten som styringssystem i små bedrifter. De som ikke ønsket å delta ble ikke kontaktet videre og ble ikke lagt press på utenom denne ene e-posten. Det at informantene selv ønsket å delta anser vi som viktig både med tanke på forskningens gyldighet og pålitelighet.

Det tredje kravet om å bli korrekt gjengitt handler om at resultatene, så godt det lar seg gjøre, skal gjengis på riktig måte (Jacobsen, 2015). Etter å ha fått informantenes tillatelse, gjennomførte vi alle intervju med lydopptak. Videre transkriberte vi dette hver for oss før vi sammenlignet innad i forskningsteamet. Dette gjorde vi for å sikre at informantene skulle bli

korrekt gjengitt og at ingenting ble tatt ut av kontekst. Utover dette så vi ikke noe behov for å gjøre sitatsjekk da alle informanter uansett er anonymisert.

4 Empiri

4.1 Økonomirapporten

I dette delkapittelet presenteres empiri knyttet til selve økonomirapporten, nærmere bestemt hvem som mottar rapporten, hvor ofte, og hva en slik rapport inneholder. Utover dette går vi inn på hvilke punkter som vies mest tid fra styret og daglig leder, samt hvor stor nytte de mener å ha av en slik rapport.

Gjennomgang av empirien viser at alle de ni selskapene mottar og bruker en eller annen form for økonomisk rapport. Likevel ser vi store forskjeller på hvor hyppig rapporten mottas, hva den inneholder og ikke minst hvordan den brukes. På spørsmål om selskapet mottar økonomirapporter forteller PRO37: *«Vi har et mål om det i hvert fall [...]. Vi har i hvert fall hatt det opp imot styremøta da, også har vi jo som mål å motta det hver måned for å bruk det litt opp mot styring»*. På samme spørsmål svarer EL54: *«Vi mottar ingen rapporta, vi tar ut dem sjøl fra systemet, og det gjør vi fast hver måned i forbindelse med månedsoppgjøret. Også tar vi no ut rapporta i tillegg hvis det e nå behov underveis da. Men primært e det no ved månedsoppgjøret vi tar ut rapporta fra systeman»*. RES63 forteller på sin side at: *«Det har egentlig vært litt ujevnt. Det har blitt bedre etter vi bytta regnskapsfører. Vi fikk jo rapport når vi hadd behov hvis vi skull snakk med bank eller nå, men æ synes det e greit at det kjem nånn sånne økonomirapporta. Selv om det ikke e hver måned så e det greit å vit at huset ikke står i brann før kun muran står att»*.

4.1.1 Frekvens

Alle bedriftene mottar økonomirapporter minimum fire ganger i året, altså kvartalsvis, gjerne i forbindelse med styremøter. Fem av ni informanter forteller at de mottar fullstendige rapporter månedlig. To av informantene mottar rapport annenhver måned, mens de to siste mottar kvartalsvis. Det bør også nevnes at noen av selskapene er i en vekstfase, om ikke fortsatt en oppstartsfasen, og at de derfor ser for seg hyppigere rapportering i fremtiden. EL35 forteller blant annet *«Vi e jo ferdig med etableringsfasen, også e vi i en vekstfase no da, der vi prøve å ansett enda flere folk [...]. Vi har ikke hatt så my tid å vie te rapporten før no, da fokus har vært på å skaff jobba. Men no har vi litt bedre tid, så no bynne vi å se på ka som kan optimaliseres [...]. I starten va det jo bare å få en rapport for å se koss det går»*. Også PRO37 kan fortelle at de siden oppstarten i 2019 har vært for dårlig på å gjennomføre styremøter og bruke rapporten aktivt inn mot styring, *«Vi har vært for dårlig frem te i dag da,*

vi har ikke prioritert det. Men det ska vi profesjonalisere oss på det neste året. Da satse vi vel på styremøte for hver termin da kanskje. Annahver måned».

Når det gjelder de fem bedriftene som mottar månedlige rapporter, så er det tydelig at de ønsker ferske tall. Både for at de skal huske utfordringer og oppturer som har vært i perioden, altså hva som kan forklare tallene, men også for at de skal kunne reagere kjapt dersom de ser en negativ trend. Både PRO47, EL54, GR48, VAR47 og GAR49 kan fortelle at de skal ha rapporten oversendt fra ekstern regnskapsfører innen den 10. – 12. dagen i påfølgende måned, nettopp for at tallene skal være ferske nok til å kunne brukes fornuftig. Dette var også ØK50 som har mange års teoretisk og praktisk erfaring på området enig i.

INT1: «Korr fort etter vil du ha rapporten da, for at dem ska vær fersk nok?»

ØK50: «Bør jo helst vær innen 14 daga etter måneden e over. Men my av nøkkeltallan kan man ta ut på et tidligere tidspunkt da. Treng jo ikke å ha hele rapporten, man kan jo ta ut dela. Kan jo se på produksjon siste uka bare, itj sant».

Det virker også som flere av informantene deler denne oppfatningen, GR48 forteller blant annet at *«Vi har jo ukentlige omsetningsrapporta, for å ta det enda lengre ned enn bare måned. Da e det jo for å se ka vi kan oppnå, for å tyne på maks i forhold te omsetning».* Også VAR47 deler dette synet med å si *«Vi har mottatt økonomiske rapporta helt sida oppstarten, alltid for perioda. Ukentlig status, og månedlige styrerapporta hvis du ska kall det det [...]. Den ukentlige statusen e jo viktig».* På den andre siden har du RES63 som uttrykker at *«Æ synes det e greit at det kjem nånn sånne regnskapsrapporta, selv om det ikke kjem kvar måned [...].».* Videre påpeker han at annenhver måned ville vært gunstig i hans tilfelle.

4.1.2 Hva inneholder en økonomirapport?

Når det kommer til hva en økonomisk rapport inneholder for den enkelte bedrift, trekkes det frem en del ulike punkter. Naturligvis går enkelte ting som topplinje, bunnlinje og nøkkeltall igjen hos flere, men utover dette er det større eller mindre variasjoner. I alle intervjuer ble informantene stilt det samme spørsmålet om hva som inkluderes i økonomirapporten. Her presenterer vi svaret til flere av dem.

PRO47: «Resultat, balanse, oversikt over det som er av hovedkostnader. En splitt på inntekter i egen presentasjon, også er det timepådrag per ansatt med et dekningsbidrag og resultatgrad.»

VAR47: «Den e jo digital, så vi får den via en sånn ERP-server. Der e det jo autogenererte rapporta på alt fra balanse, på dem ulike avdelingen. Kan få rapport på lageret vårres, resultatutvikling, omsetningsutvikling, kontobevegelsa, saldo, ja egentlig alt.»

EL35: «Det e jo nøkkeltallan da. Prosjektregnskap har vi ikke fått til no i hvert fall, men det får vi vel hvis vi etterspørre regne æ med.»

GR48: «Det kjem jo litt an på selskapet. Æ har jo nå eiendom og boligselskap, der e det mer prosjektregnskap. På driftsselskap e æ opptatt av nånn få nøkkeltall hele veien. Omsetning mot lønn, omsetning mot råvarekost. En DB vi ønske å styr etter.»

GAR49: «Nøkkeltall, omsetning og sammenligning av tall mot tidligere perioda.»

PRO37: «I rapporten må vi jo se på ka som e viktig for styringa av selskapet. Det ene e jo kunda som ikke betale, også e det omsetning og å se den opp mot tidligere perioda kanskje, for å sjå trenden. Faktureringsgraden per ansatt, litt fravær og sånne nøkkeltall. Feriedaga.»

RES63: «Det som æ synes e greit e endring i balansen og likviditet, det må vær på plass. Salget og utvikling i kostnada, største kostnaden e jo lønn [...]. Likviditet e æ jo opptatt av, da tenke æ omløpsmidla mot kortsiktig gjeld. Salgsutviklinga har æ jo statistikk på sjøl, som æ kan følg fra time te time.»

EL54: «Det e jo egentlig ikke regnskapet og ka som har skjedd historisk sett som e interessant da, det e jo det som skjer fremover. Det som kjem fra økonomisystemet når måneden e ferdig det e no liksom, det e no itj så veldig my å gjør nå meir med. Men det vi har frammom oss i prosjektan, det klare vi å gjør littegrann med [...]. Vi har laga oss et økonomi- og prosjektoppfølgingsystem sjøl, som vi mate inn data i. Og da mate vi inn data fra dem ulike systeman, og da e jo regnskapet et av dem systeman [...]. Da får vi både en prognose for resten av året og en rullerende 12-måneders prognose. Også får vi en prosjektstatus med prognose over prosjektets levetid da.»

I tillegg er det flere som trekker frem prosjektregnskap som noe de bruker eller gjerne skulle ha brukt. Med prosjektregnskap menes litt forskjellig ut fra hvilken bransje de opererer, men det kan enten være større byggeprosjekter, anbud, utsalgssteder, avdelinger, kjøretøy eller ansatte. På spørsmål om prosjektregnskap forteller PRO37 «Ja kanskje, hvis vi klarer å få det til godt nok. Det hadde vært veldig interessant, men da må lønnen til den enkelte også føres

på prosjektet». Også ØK50 deler denne oppfatningen og eksemplifiserer gjennom et annet transportselskap hvor han sitter som styreleder, «Angående (bedriftens navn) da, så savne æ å vit koss ruta vi tjene penga på. E det noen oppdrag vi ikke skulla hatt? Kem e dem mest lønnsomme bilan? I den ideelle verden skulla man jo ønska å ha rapport på dem ulike rutan [...]. Ja, bilen som et prosjektregnskap da. Ofte sitt daglig leder med en magesfølelse, men all erfaring tilsi at når man får tallan svar på kvitt så stemme itj nødvendigvis det man føle med virkelighet». Felles for de som har egne prosjektregnskap er at de brukes aktivt, mens de som ikke har det, ser behovet og nytten, men ikke nødvendigvis hvordan det kan utarbeides.

Det fanget vår interesse at rapportene inneholder såpass mye forskjellig, men når spørsmålet er hva som vies mest tid, er svarene relativt like. Gjennomgående er det topplinje, de viktigste innsatsfaktorene og bunnlinje som blir sett mest på. De viktigste innsatsfaktorene vil selvfølgelig variere fra bransje til bransje. Der VAR47 trekker frem «Dem viktigste KPI'an, det vil si vareforbruket, bruttofortjeneste og dem andre store kostnadspostan», forteller PRO37 at det som vies mest tid er «Faktureringsgrad kanskje. Og omsetning». Dette ser vi i flere av bedriftene, at de som selger timer er opptatt av faktureringsgrad på ansatte, mens de som selger produkter er opptatt av råvarekostnad. Årsaken til at det nettopp er topplinje, bunnlinje og de største innsatsfaktorene som går igjen i alle bedrifter, er som GR48 sa «Det e jo det som tegne god eller dårlig drift».

4.1.3 Opplevd nytte

Opplevd nytte av økonomirapporten blant informantene er gjennomgående ganske høy. Vi stilte spørsmålet «På en skala fra 1-10 hvor stor nytte vil du si at dere har av økonomirapporten?». I tabellen nedenfor presenteres informantenes svar.

PRO37	PRO47	EL35	EL54	GR48	VAR47	RES63	ØK50	GAR49
8	8	8	X	8	5	10	9	10

Tabell 2: Opplevd nytte av økonomirapporten

Målet var ikke å finne eksakte tall og beregne et gjennomsnitt, men heller for å få en indikator på hvorvidt de føler at rapporten brukes til noe fornuftig. PRO47 forteller «10. Vi

har veldig stor nytte av den. Eller si 8 da for å ta det litt ned. Vi bruker den veldig mye både internt, og fra oss og opp til styret». Videre har vi RES63 som også påpeker viktigheten av rapporten «Da vil æ sei 10 [...]. Æ like itj at det flyt, og det fingern i været prinsippet like itj æ. Æ e tilhenger av fleksibilitet, men kontroll må det være [...]. Såne redskap for å vesstakorr vi står e det viktigste æ har, for vi tar sånn feil når vi bare tror». Disse to kommentarene fanger opp mye av det som blir nevnt hos de andre informantene. På den andre siden har vi EL54 og VAR47 som skiller seg ut ved å plassere seg lengre ned på skalaen. EL54 forteller «Klart den e nyttig, for vi må jo sjå at det stemme med den oppfatninga vi har». Likevel mener de to at den løpende kontrollen er såpass god, at de stort sett vet hva rapporten forteller før de mottar den. Dermed kan det sies at alle ni informantene ser nytten av å motta en slik rapport.

4.2 Bruk av økonomirapporten

Overordnet så ser bruken av økonomirapporten ut til å variere i utvalget. I et forsøk på å presentere empirien rundt bruken av disse rapportene systematisk ser vi på følgende punkter som fremkommer av intervjuene; mottak av rapportene og videreformidling, beslutningsstøtte eller en del av styringspakken, brukes den til kontroll eller styring og opplevd effekt av å bruke rapporten.

4.2.1 Mottaker og mottakers videreformidling av rapporten

I dette underkapittelet vil vi presentere utvalgets rutiner rundt mottak og videreformidling av rapporten. Her ser vi først på hvem som mottar rapporten og hvordan den videreformidles oppover i organisasjonen, deretter ser vi på rutiner for videreformidling av rapporten eller deler av denne nedover i organisasjonen.

Når ekstern regnskapsfører er ferdig med avstemming og generering av rapport, er det i all hovedsak de daglige lederne i vårt utvalg som først mottar disse. For henholdsvis EL35, PRO37, PRO47, ØK50 og VAR47 er svaret at de som daglige ledere mottar rapportene, og så er det videre deres ansvar å presentere disse rapportene til styret. ØK50 sitt intervju gir en god oppsummering av rutinene til denne gruppen:

INT1: *“Kem mottar rapporten og kem presenteres den te?”*

ØK50: *“Daglig leder mottar rapporten, også presenteres den ovenfor styret.”*

Vår neste gruppe vil være GAR49, GR48 og RES63. For disse respondentene og deres to ulike bedrifter, er rutinene noe annerledes. Her er det både daglig leder og styret som mottar rapportene direkte fra ekstern regnskapsfører. Gruppens rutiner kan oppsummeres med følgende utdrag:

INT1: *“Hvem er det som mottar rapporten?”*

GAR49: *“Meg som daglig leder også de to aksjonærene.”*

Videre har vi en outlier i denne gruppen når det kommer til selve rapporteringen. EL54 mottar ikke regnskapsrapporter, men benytter seg av koordinering med ekstern regnskapsfører og deretter egne ERP-systemer. Følgende utdrag belyser også det nødvendige samspillet og koordinasjon med ekstern regnskapsfører for å få denne løsningen til å fungere:

INT1: *“Mottar selskapet økonomiske rapporta, og eventuelt korr leng har dokk gjort det?”*

EL54: *“Vi mottar ingen rapporta, vi tar ut dem sjøl fra systemet. Og det gjør vi fast kvar måned, i forbindelse med månedsoppgjøret, også tar vi no ut rapporta i tillegg hvis det e nå behov underveis da[...].”*

INT1: *“E det her koordinert med ekstern regnskapsfører, altså med avstemming og får dokk en tommel opp?”*

EL54: *“Ja, vi har veldig tett dialog i forbindelse med månedsavslutning. Så fra den 1. i kvar måned frem te den 10. – 12. ca. har vi tett dialog for å ta unna faktura som har kommi dem siste dagan. Få kjørt gjennom lønn, alt av avstemminga, avskrivninga osv da. Så vi e sikker på at regnskapsfører e ferdig te vi bynne å ta ut rapporta for å sjå på prosjektstyringa vårres. For vi gjør jo veldig my sånn prosjektperiodiseringa.”*

INT1: *“Okei, så store fastpris-oppdrag som går over lengre tid og må periodiseres?”*

EL54: *“Ja”*

INT1: *“Ka e egentlig grunn te at dokk velge å ta ut det sjøl i stedet for å få det oversendt?”*

EL54: *“Det e fordi vi har laga oss et økonomi- og prosjektoppfølgingsystem sjøl, som vi mate inn data i, og da mate vi inn data fra dem ulike systeman, og da e jo regnskapet ett av dem systeman.”*

I dette tilfellet er altså bedriftens regnskap kun en brikke i et større ERP-system, og som bedriften da stoler på til å generere nødvendige rapporter ved månedsslutt.

EL54 kommuniserer like fullt disse rapportene videre til bedriftens styre:

INT1: *“Når du plukke ut rapportan da, kem e det det presenteres for?”*

EL54: *“Presenteres for styret og revisor. Dem får tilsendt når vi har tatt inn det i systeman vårres, så får vi både en prognose for resten av året og rullerende 12-måneders prognose, og vi får og en prosjektstatus med prognose over prosjektets levetid da. Og derre sende vi te styret hver måned og med kopi te revisor da.”*

Når det kommer til kommunikasjon av rapportens innhold nedover i organisasjonen til eventuelle mellomledere og ansatte, er utvalget noe mer spredt. Særlig i forhold til i hvilken grad det presenteres varierer utvalget veldig. På den ene siden av spekteret har man EL35, som fremhever at rapporten ikke kommuniseres noe særlig nedover i organisasjonen:

INT1: *“Hvem presenteres den videre til?”*

EL35: *“Det e jo styret da..”*

INT1: *“Ikke så mye nedover til montøra?”*

EL35: *“Nei, ikke så my. Vi hold det jo offisielt til dem montøran som e medeiera da. Men dem skjønne itj så my av dem tallan dem heller, så det e bare det grove vi vise.”*

På samme side av spekteret har vi ØK50. Han gir uttrykk for at bedriften ikke har rutiner på kommunisering av rapporten nedover i organisasjonen, og fremhever at han ser forbedringspotensiale her:

INT1: *“Kem mottar rapporten og kem presenteres den te?”*

ØK50: *“Daglig leder mottar rapporten, også presenteres den ovenfor styret.”*

INT1: *“Ikke nedover til andre ansatte?”*

Øk50: *“Historisk har vi presentert regnskapet te ansatte, men har ikke gjort det i (bedriftens navn) enda. Men det e nå vi må forbedre.”*

Det kommer videre frem at ØK50 likevel bruker deler av rapporten til evaluering av ansatte, og at han har et ønske om å følge dette tettere opp. Dette kommer frem i spørsmål fra intervjuer om hvordan rapporten brukes:

INT1: *“Enn som styringsverktøy for å finn forbedringspotensiale?”*

ØK50: *“Definitivt. I forhold te (bedriftens navn), så e det jo koss type oppdrag tjene vi penga på, hvilke type ansatte tjene vi penga på. Også hvis det e en kunde som går dårlig må man jo enten forhandle opp prisen, også må man sjå på om den ansatte gjør ting godt nok da [...] Vi har kanskje ikke brukt det godt nok no, men det blir steike my fokus på det fremover da.”*

Videre begrunner han mangelen på fokus på dette:

ØK50: *“Har ikke vært gjort det godt nok enda. Skyldes nok å ha vært litt short på administrasjon, litt for operativ daglig leder”*

PRO37 er også opptatt av å kommunisere økonomirapportens informasjon nedover i organisasjonen, ikke bare ved hjelp av medarbeidersamtaler, men også i fellesmøter i bedriften. Dette ble tydelig i intervjuene når vi tok opp faktureringsgrad, et nøkkeltall som tilsynelatende er svært viktig for bedriften:

INT1: *“Kommuniseres dette ut i bedriften på noen måte, faktureringsgraden for den enkelte og blir de evaluert på dette?”*

PRO37: *“Mmm ja.”*

Videre i intervjuet beveger vi oss nærmere inn på dette:

INT1: *“Så per nå, brukes noe av informasjonen fra økonomisystemet enten til evaluering av bedriften, ansatte, prosjekter og blir dette kommunisert ut i bedriften?”*

PRO37: *“Ja vi skal jo bli bedre på det da, bruke det mer som en motivator for de som jobber her òg. Men vi bruker det regelmessig ja.”*

INT1: *“Hvordan kommuniserer du dette ut i selskapet da?”*

PRO37: *“Nei, det er jo litt. Vi bruker det i medarbeidersamtaler, da er det jo faktureringsgraden per ansatt vi diskuterer da. Hvorfor den eventuelt ikke er så høy som den skal være, eller hvis den er veldig god så gir vi den tilbakemeldingen. Også*

har vi jo samlinger, prosjektmøter og så videre, da bør vi jo få frem litt hvordan det går.”

RES63 er også en tilhenger av å kommunisere rapportens innhold nedover i sitt foretak, men er mer selektiv i forhold til hvem han kommuniserer tallene til. Følgende utdrag belyser dette, så vel som at det er et noe taktisk aspekt rundt hvor åpent man skal spille med tallene man mottar som daglig leder:

INT1: *“Så du presentere rapportan ovenfor dem som jobbe daglig i driften?”* RES63: *“Nja, ikke all, for det e jo litt ulikt koss nivå dem e på. Nånn som sjer at det e overskudd så ska dem ha 10kr lønnspålegg med ein gang. Æ må jo vær litt taktisk og. Men dem som e mellomledera får ganske bra innsyn i koss det går. Men det som e på gølvvet da dem får stort sett itj nå meir enn et sånn nøkkeltal 3-4 gang i året når vi har personalmøta.”*

Han har imidlertid personalmøter mellom 3 og 4 ganger i året, der han tilsynelatende velger å være åpen rundt tallene:

INT1: *“Brukes noe av informasjonen i rapporten til evaluering av bedriften som helhet eller ansatte eller prosjekter?”*

RES63: *“Ja vi gjør jo det. Vi kan jo si at rapporten danner grunnlag for hvor vi står henn, ka vi tru framover og. Ska vi gjør investeringa for eksempel, no driv vi jo å prosjektere ei ny vogn fordi den vi har e alt for lita, så e det klart regnskapsrapporten e tryggheta vårres for at vi kan gå vidare. Hadd vi bare hatt rævva der så måtta vi venta et år te”*

INT1: *“Kommuniseres den evalueringen nedover i organisasjonen?”*

RES63: *“Ja det gjør vi. Æ har altså personalmøta 3-4 gang i året, og da kommunisere vi det. Æ tar ut dela av rapporten da. Da må vi vis både det positive og det negative hvis det skull vær nå. Vi e jo såpass handlingskraftig at hvis vi sjer det går ått skogen så må vi ta nå grep.”*

Andre i utvalget er tilhengere av å spille mer åpent rundt tallene. Dette er godt representert i intervjuet med PRO47:

INT1: *“Slik som praksisen er nå, hvem er det som mottar denne rapporten?”*

PRO47: *“Det er meg.”*

INT1: *“Hvem presenteres den til?”*

PRO47: *“Den presenteres til styret og de ansatte. Eller, deler av den presenteres til de ansatte.”*

Det kommer senere i intervjuet frem hvilke del som presenteres ned til de ansatte:

INT1: *“Hva inkluderes i rapporten?”*

PRO47: *“Resultat, balanse, oversikt over det som er av hovedkostnader, en splitt på inntekter i egen presentasjon, også er det timepådrag per ansatt med et dekningsbidrag og resultatgrad.”*

INT1: *“Og det er sistnevnte del som presenteres for de ansatte?”*

PRO47: *“Ja mhm.”*

Altså er det ansattregnskapet som presenteres, noe som gir mening ettersom det lett kan tenkes at dette er et kritisk punkt når man selger konsulenttimer. Dette bekreftes senere i intervjuet av PRO47:

PRO47: *“[...] Vi selger jo timer, så det som er viktig for oss er å vite hvilken belastning de ansatte har.”*

I selskapet til GR48 og GAR49 ser vi at vi har noe motstridende svar når det kommer til om økonomirapporten kommuniseres nedover i organisasjonen. Fra intervju med styreleder GR48 kommer det frem at:

INT1: *“Kommuniseres nå av rapporten ned te de ansatte?”*

GR48: *“Ja. Daglig leder har møte med ansatte samla, fortelle litt om staa i selskapet. Det e ikke månedlig, men anslagsvis annahver måned.”*

INT1: *“Hvorfor velger dere å gjøre det sånn?”*

GR48: *“For å vis alle og enhver på plassen de jobber hvordan det går og ka vi kan gjør alle sammen for å gjør forberinga.”*

Her kommer det frem at det er en rutine i selskapet å kommunisere rapportens innhold ned i organisasjonen, eller i alle fall en ønskelig rutine. Men av intervju med daglig leder GAR49 kommer det derimot frem at:

INT1: *“Hvem presenteres rapporten for?”*

GAR49: *“Kun meg og styret.”*

Videre kommer det også frem at ingen evaluering av ansatte foregår med bakgrunn i rapporten:

INT1: *“De ansatte blir altså på ingen måte evaluert på bakgrunn av rapporten?”*

GAR49: *“Nei.”*

INT1: *“I forhold til ansatte, og evaluering av ansatte ift lønn og bonuser. På bakgrunn av hva evaluerer dere?”*

GAR49: *“Vi har vanlig lønn med overtid også har vi fokus på en del sosiale ting. Vi har også medarbeidersamtaler. Vi evaluerer ikke noe utover dette [...]”*

Vår siste gruppe respondenter er da EL54 og VAR47, som begge kan tenkes på som ledere som ønsker å spille åpent med tallene nedover i sine respektive foretak. Et utdrag fra EL54 sitt intervju belyser dette:

INT1: *“E det nånn dela av rapporten som blir kommunisert nedover i organisasjon?”*

EL54: *“Ja. Det e alt i hop. Men det går itj på månedlig basis da, det e når vi har ansattesamlinga. Da tar vi opp dem i plenum, akkurat samme rapporta som styret får.”*

INT1: *“Ca. korr ofte?”*

EL54: *“2-3-4 gang i året ca.”*

INT1: *“Da e det gjennomgang av prosjekt og nøkkeltall og prognosa fremover?”*

EL54: *“Ja.”*

Videre er også VAR47 relativt åpen med resten av organisasjonen rundt informasjon fra økonomirapporten og selskapets økonomiske stilling for øvrig:

INT1: *“Kem mottar rapporten og kem presenteres den til?”*

VAR47: *“Den ukentlige går te hele organisasjonen, omsetningsrapporta. Også en gang i måneden får vi og ei analysefil korr man kan græv sæ ned i kunda, produkta og sånn. Også har vi den månedlige regnskapsrapporten da, den mottar æ, og den tar vi internt i styret. Men sånn en gang i kvartalet har æ egentlig presentert det for resten. Vi konsentrere oss løpende om topplinja og det løpende budsjettan som e lagt da, vi*

har delt opp litt i avdelinga. Det tar vi litt hele tida, ikke bare når rapporten kjem. Følge opp det som ligg te marked, det som ligg te salg. Ikke nødvendigvis bunnlinja. Ellers tror æ alle føle sæ godt informert da, ikke i forhold te avskrivninga og sånt, men i forhold te status.”

For å oppsummere dette underkapittelet tyder empirien på at det vanligste er at daglig leder mottar disse rapportene. For fem respondenter i utvalget er det vanlig praksis at leder presenterer rapporten til styret for øvrig, mens for tre respondenter vil både daglig leder og styret motta rapportene direkte fra ekstern regnskapsfører. Outlier her er EL57 som mottar et ferdig avstemt regnskap for den aktuelle måneden, og deretter tar ut sine egne rapporter.

Når det kommer til kommunikasjon av rapporten nedover i organisasjonen er utvalget noe mer spredt. Grovt sett kan vi skille disse mellom fem respondenter som er relativt åpne rundt den økonomiske informasjonen, henholdsvis da EL54, PRO37, PRO47, VAR47 og RES63. Det må her nevnes at RES63 og PRO47 fremstår mer selektive rundt informasjonen de viderefremidler enn resten. Videre har vi en respondent som ikke foretar fellesmøter rundt dette, men heller kommuniserer økonomirapportens informasjon direkte med enkelte ansatte. I denne gruppen inngår ØK50, selv om ØK50 uttaler et ønske om å bruke tallene han mottar mer i fellesskap i bedriften. Videre har vi EL35, som uttaler at informasjonen han mottar i økonomirapportene kun holdes mellom han selv, styret og eierne. Vi velger å ikke inkludere verken GAR49 eller GR48 i oppsummeringen rundt dette punktet, ettersom svarene var motstridende selv om de tilhører samme bedrift.

4.2.2 Økonomirapporten som beslutningsgrunnlag

I vårt utvalg er det syv respondenter som eksplisitt sier at økonomirapporten brukes til beslutningsstøtte i deres organisasjon, henholdsvis da RES63, PRO37, PRO47, ØK50, EL35, GR48 og GAR49. Bruken av økonomirapporten innad i denne gruppen. Dette, så vel som det resterende utvalgets tilnærming, er empiri vi ønsker å belyse i følgende underkapittel.

Av de som mener de bruker økonomirapporten til beslutningsstøtte har vi blant andre RES63. Vi ser på følgende utdrag der han beskriver sin bruk av rapporten:

RES63: “[...] Vi bruke rapportan te å planlegg bemanning, og innkjøp, ikke minst det.”

INT1: *“Så du vil si at det brukes veldig aktivt som beslutningsstøtte da?”*

RES63: *“Ja det gjør det altså”*

Videre kommer det frem at økonomirapporten særlig brukes knyttet til beslutninger rundt investeringer:

INT1: *“Brukes noe av informasjonen i rapporten til evaluering av bedriften som helhet eller ansatte eller prosjekter?”*

RES63: *“Ja vi gjør jo det. Vi kan jo si at rapporten danner grunnlag for hvor vi står henn, ka vi tru framover og. Ska vi gjør investeringa for eksempel, no driv vi jo å prosjektere ei ny vogn fordi den vi har e alt for lita, så e det klart regnskapsrapporten e tryggheta vårres for at vi kan gå videre.”*

PRO37 peker på at hans bruk av økonomirapport til beslutningsstøtte er noe situasjonsavhengig. Samtidig henviser han til faktorer som kunne gjort rapporten enda mer nyttig for beslutningsstøtte i driften:

INT1: *“I forhold til en økonomirapport, bruker dere denne mye til beslutningsstøtte, for eksempel å ta beslutninger om investeringer, samarbeid, prosjekter, kunder, leverandører?”*

PRO37: *“Ja, det kommer jo litt an på hvordan det går da. På Østlandet no så er det litt trangere budsjett, så der vil det nok være mer brukt enn i Trøndelag hvor det går litt bedre. For her har vi jo feelingen på hvordan vi ligger an. Men det er jo spesielt, rapporten kunne vist oss mye mer om likviditet da, som har vært et problem hos oss ettersom vi vokser såpass og har store utgifter i tillegg. Så kunne den hjulpet oss å styrt i forhold til veksten da, hvor mye tåler vi å vokse før vi får trøbbel med likviditeten.”*

Likviditet, som nevnt tidligere av PRO37, blir også nevnt i intervju med EL35, der det kommer frem at det i all hovedsak brukes til beslutningsstøtte i forbindelse med å få klarhet i hvor mye man har å gå på likviditetsmessig:

INT1: *“Bruke dåkk rapporten my som beslutningsstøtte?”*

EL35: *“Jo vi må jo bruk den litt det te i forbindelse med utbetaling av bonus og ka vi har å rutte med, litt sånn risiko og avsetning på prosjekta som pågår. Så vi kan jo bruk den te my [...]”*

Det framgår av intervju med PRO47 at også han ser nytte i å bruke økonomirapporten til beslutningsstøtte. Også han peker på likviditetskontroll, så vel som på vekst, som sentrale tema:

INT1: *“Bruker dere økonomirapporten som beslutningsstøtte?”*

PRO47: *“Mm det gjør vi jo. Vi er jo i en fase nå hvor vi nettopp har bygd opp én rapport som vi skal styre etter. Det kommer til å bli et enda viktigere verktøy for å bestemme farten i selskapet, hvor er det vi må enten spare penger eller hvor er det vi trenger flere ressurser for å gjennomføre de oppdragene vi har.”*

INT1: *“Vil du si at den er ekstra viktig nå som dere er i såpass sterk vekst?”*

PRO47: *“Ja det vil jeg si. Når det kommer til likviditetsstyring for eksempel, som er en utfordring i vekst, så er det klart rapporten er viktig. Og i forhold til oppdrag og det vi har av belastning er det jo samarbeid med andre selskaper, og den rapporten er et bidrag på temperaturmåling av selskapet vårt.”*

I intervjuet kommer det også frem at økonomirapporten brukes i forhandlinger med eventuelle samarbeidspartnere:

INT1: *“Enn i forhandling med eventuelle samarbeidspartnere, kan den brukes der?”*

PRO47: *“Ja det kan den [...] du ser på de første månedene nå og budsjettet at vi er i kraftig vekst, og det er viktig for de samarbeidspartnerne våre å se.”*

ØK50 blir stilt samme spørsmål og gir et utfyllende svar for hvilke beslutninger han tar der han tar utgangspunkt i økonomirapporten. Han blander også inn erfaringer fra andre styreverv, henholdsvis fra et transportselskap og et idrettslag. Vi intervjuer hovedsakelig ØK50 i kontekst av selskapet han er daglig leder i, men vi velger å inkludere dette utdraget da det belyser bransjeforskjeller for bruk av økonomirapporten for beslutningsstøtte:

INT1: *“[...] Bruke dokk den som beslutningsstøtte?”*

ØK50: *“Vi bruke jo som beslutningsstøtte for å beregne prisa da. Hvis man får inn nye kunda bruke man jo erfaringstall for å beregn prisa [...]. Men vi bruke jo regnskapet og som beslutningsgrunnlag da. I (transportselskap) spesielt bruke man jo om det e lønnsomt å invester i bil. I (bedriftens navn) e det jo people som e kostnaden. Så der bruke man det nesten bare for å regn pris te kundan da, ikke så my i investeringa. Så det variere jo litt. Type selskap har my å si her da. Men du bruke jo*

regnskapet som beslutningsgrunnlag da, for eksempel i (idrettslag) sitt æ jo i styret og der bruke man det hele tida angående likviditet for å styre mot målet. Det e viktig å ha overskudd i bedriften for å ikke rykke ned. Så der brukes det aktivt hver eneste måned. Der må man ha en plan angående å hente nye spillera og den biten der da. Så vi bruke regnskapet aktivt i forhold te å se om det e budsjett te å gjør ting. I (transportselskap) kan man jo sjå på om det e lønnsomt å bytt ut bilen kontra å kjør med den i 2 år ekstra. No hoppe æ litt fra selskap te selskap da”

Fra intervju med GR48 og GAR49 kommer det frem at også deres selskap bruker økonomirapporten til å støtte opp under beslutninger, og investeringer blir ofte nevnt i denne sammenheng. Fra daglig leder GAR49 sitt perspektiv kommer det frem at:

INT1: *”Bruker dere rapporten som beslutningsstøtte?”*

GAR49: *“Jeg skal jo drive bedriften etter beste evne slik at det er penger igjen til aksjonærene. Så hvis jeg poengterer at vi burde investert i den og den maskinen så kanskje de sier at vi må vente noen måneder fordi det har vært lite overskudd og mye innkjøp de siste månedene. Vi ser på tallene før vi tar en beslutning.”*

INT1: *“Tror du det gjør at dere tar mer rasjonelle beslutninger at du sitter i styret sammen med to eksterne?”*

GAR49: *“De to aksjonærene er veldig involvert i den daglige driften uten at det vises. Så det tror jeg ikke. Vi beslutter veldig mye utenfor styremøter også fordi det er en liten organisasjon.”*

Fra styret sitt perspektiv, representert ved GR48, kommer lignende informasjon frem:

INT1: *“Bruke dokk økonomirapporten som beslutningsstøtte?”*

GR48: *“Ja. Vi gjør det.”*

INT1: *“Har du eksempla?”*

GR48: *“Når vi gir faste prisa på et volum, før vi ska bygg ut, så må vi finn korr skjæringspunktet e, ka e oppsida og ka e risikoen. Økte strømprisa, antall salata per kvadrat, per måned etc. Så da bruke vi det te å gjør ytterligere justeringa.”*

Som nevnt bruker EL54 sitt eget ERP-system til utarbeidelse av styringstall, og ser heller på prognoser enn historiske resultat. Dette leder til et noe annet svar når det kommer til om økonomirapporten brukes som beslutningsstøtte:

INT1: *“Bruke dokk rapporten som beslutningsstøtte?”*

EL54: *“Ja det må vi jo sei at vi gjør i og med at den e med og e te grunn i rapporteringssystemet vårres.”*

Men knyttet til spesifikke beslutninger ser det ut som de heller tar i bruk andre tall fra et større internregnskap:

INT1: *“Enn i forhold te at dokk ska inn i nye prosjekta da, for som du si så e det jo ganske langvarige prosjekta?”*

EL54: *“Nei da e itj økonomirapporten sentral nei. Da e det meir om koss ressurspådrag vi har på ansatte og sånne ting fremover. Styrende for kolles vi vurdere og gir tilbud på jobba da.”*

INT1: *“Så da har dokker egne tall og kalkyla som dokk bruke i utregning av tilbud?”*

EL54: *“Ja, det òg høre jo inn i det systemet vi har laga oss da. Det starte jo med en kalkylemal som e felles for alle tilbudslederan som må fylles ut og ligg te grunn for tilbudet, og hvis vi vil ha jobben så importere vi jo alle tallan fra den kalkylemalen da og inn i prosjektrapporteringssystemet. For da får vi sammenligna veldig tett mot kolles vi har kalkulert og kolles det ser ut etter hvert da.”*

Som outlier i dette utvalget har vi VAR47. I intervjuet med vedkommende kommer det fra at bedriften ikke fatter noen beslutninger med utgangspunkt i økonomirapporten:

INT1: *“[...] Bruke dokk rapporten som beslutningsstøtte?”*

VAR47: *“Nei. Gjøres ingen beregninga ut fra rapporten.”*

Senere i intervjuet begrunnes dette utsagnet:

INT1: *“E det på noe punkt du ser for dæ den hadd vært nyttig enten som beslutningsstøtte eller styringsverktøy? E det kun avhengig av bedriftens størrelse?”*

VAR47: *“Nei det e itj det altså. Æ føle det e så oversiktelig. Vi har itj så my lager da, lite lager i Norge men 90% går via lageret i Sverige. Så vi treng itj å tenk så my likviditet og binding av kapital, det gjør at det e oversiktelig. Vi kjøpe altså varan*

etter vi har solgt dem. Veldig forutsigbart både på inntektssida og kostnadssida vil æ si.”

Han peker med dette på en lav grad av kompleksitet i bedriften, kombinert med en lav kapitalbinding, som faktorer som gjør økonomirapporten overflødig i hans bedrift sitt tilfelle.

4.2.3 Økonomirapporten som retningsgiver

Av vårt utvalg er det fem respondenter som eksplisitt mener at de bruker økonomirapporten som et verktøy å styre etter. Fokusområdet for respondentene varierer, men fellesnevneren for disse er at det fremkommer at de gjør økonomirapporten til et ledd i styringen av organisasjonen. Det er videre to respondenter som ikke ser til økonomirapporten når det gjelder styring, og én respondent som lar rapporten danne grunnlag for utarbeidelse av styringstall. Vi gjennomgår utdrag fra intervjuene innen de ulike gruppene.

Av de som svarer at økonomirapporten brukes til styringsformål har vi PRO47, PRO37, RES63, EL54, ØK50 og GR48. Hva rapportene brukes opp imot vil imidlertid variere i utvalget. I alle intervju spør vi respondentene: *“Hvor mye vil du si at økonomirapporten brukes som et styringsverktøy, altså som et verktøy for å finne forbedringspotensiale blant ansatte, prosjekter eller i driften generelt?”*. Under følger denne gruppens svar:

PRO47: “Vi bruker den kanskje ikke for å se forbedringspotensiale inn mot ansatte, men det vi bruker den til er jo å se om vi må skaffe mere jobb for eksempel. Om alle har nok å gjøre, det brukes den til.”

PRO37: “Ja, spesielt i forbindelse med faktureringsgrad.”

RES63: “Jo vi gjør det faktisk. Vi planlegge sesongan my. Vi ser jo på bemanning og råvarekjøp. Personalkostnaden e æ veldig opptatt av.”

ØK50: “Definitivt. I forhold te (bedriftens navn) så e det jo koss type oppdrag tjene vi penga på, hvilke type ansatte tjene vi penga på. Også hvis det e en kunde som går dårlig må man jo enten forhandle opp prisen, også må man sjå på om den ansatte gjør ting godt nok da [...]”

GR48: “Jo det gjør vi å. Vi plukke jo og ut enkelte måltall, korr daglig leder får bruk dem med ansatte. Spill åpent med tallan, og vise te forbedringa når vi har gjort tiltak da.”

EL54: *“Ja det må vi sei. Når vi har fått samla inn alt i vårres rapporteringsystem for da har vi med litt framover i tid, vi har med korr my ressurstima vi har brukt og da på prosjektan, det har vi jo med i rapporteringsystemet vårres, så vi sjer om det stemme med det vi tenkt eller itj. Så alt derre e jo med og kan tune oss inn når vi ska regn på nye jobba, hvis vi ser at vi har bomma et par gang, itj sant [...]”*

Av de som inngår i gruppen som ifølge seg selv bruker rapporten til styringsformål, ser det ut som at økonomirapporten oppleves som nyttig når det kommer til ressursplanlegging, ressursoppfølging og evaluering. Videre i intervju med PRO47 kommer disse aspektene frem:

INT1: *“Vil du da si at rapporten brukes mest som beslutningsstøtte eller som et styringsverktøy?”*

PRO47: *“Styringsverktøy vil jeg si. Egentlig er jeg opptatt av at det som er bak oss må vi lære noe av, samtidig er det minst like viktig å se fremover. Vi har jo et mål med selskapet hvor vi skal gå henn, så derfor [...] ja, slik har det gått i foregående måned, hvorfor var det sånn, hva lærer vi av det, hva kan vi bruke fremover og hvordan ser fremtiden ut.”*

INT1: *“Brukes noe av informasjonen i økonomirapporten til evaluering av bedriften, ansatte og prosjekter, og kommuniseres dette?”*

PRO47: *“Ja, egentlig alt sammen. Den brukes på ansattnivå, resultatnivå og den kommuniseres til både styret og ansatte.”*

Han peker også på motivasjon blant ansatte som bakgrunn for å spille åpent rundt tallene han mottar:

INT1: *“Du sier at deler av rapporten blir kommunisert til ansatte én gang i måneden, hva er formålet med det?”*

PRO47: *“Jeg har et ønske om at alle ansatte skal se hvordan vi gjør det, og grunnen til det er at det kan være veldig motiverende. Jeg ønsker at de ansatte bidrar ikke sant, til at selskapet vokser, og det er motiverende da å se tallene når det går bra.”*

INT1: *“Så det blir på en måte et ledd i kulturbygging da?”*

PRO47: *“Ja, absolutt”*

Videre peker han også på økonomirapporten som godt brukt i problemstillingen de møter med å balansere høy vekst med god resultatgrad og høy omsetning:

INT1: *“Hva ser dere på internt?”*

PRO47: *“Vi ser egentlig på flere ting. Vi ser på faktureringsgrad, det er viktig for oss. Vi ser på resultatgrad både i prosjekter og på selskapsnivå. Også er det jo sånn at hva er det som er viktig, er det høy omsetning eller er det en høy resultatgrad. Det er jo alltid en tanke man må ha med seg når man er i vekst da. Begge to er jo kjempeviktig, men det er også viktig for oss å ha høy omsetning. Vi skal tjene penger, men mens man vokser og skal bli stor og sterkt, så er det også veldig viktig å ha høy omsetning. Så denne balansen er litt vanskelig ikke sant, skal vi slippe oss ned i pris for å få masse jobb og høy omsetning, eller skal vi gå etter de prosjektene hvor vi får godt betalt men kanskje har litt mindre å gjøre.”*

Både PRO37 og ØK50 belyser et annet aspekt rundt bruk av økonomirapporten, nemlig evaluering av ansattressurser:

INT1: *“Brukes økonomirapporten som et styringssystem eller har du et ønske om det? Altså for å finne forbedringspotensiale blant ansatte og driften generelt?”*

PRO37: *“Ja, spesielt i forbindelse med faktureringsgrad.”*

INT1: *“Vil du da si at en økonomirapport brukes mest som beslutningsstøtte eller som et aktivt styringsverktøy?”*

PRO37: *“Nei, aktivt styringsverktøy i vårt tilfelle. Det er jo for å finne forbedringer og få bedre kontroll da.”*

INT1: *“Er det kontinuerlig kontroll da eller brukes det mer i trangere perioder?”*

PRO37: *“Kontinuerlig kontroll ja egentlig. At alle har den faktureringsgraden de skal ha i forhold til det som er forventet. Hvor mye administrativt arbeid har vi lagt på dem da, eller jeg da. Eneste beslutningsdokumentet som brukes er jo faktureringsgrad da i forhold til bonus.”*

INT1: *“Men henger bonusutbetaling sammen med faktureringsgrad da?”*

PRO37: *“Ja.”*

INT1: *“Så per nå, brukes noe av informasjonen fra økonomisystemet enten til evaluering av bedriften, ansatte, prosjekter og blir dette kommunisert ut i bedriften?”*

PRO37: *“Ja vi skal jo bli bedre på det da, bruke det mer som en motivator for de som jobber her og. Men vi bruker det regelmessig ja.”*

Lignende aspekter fremkommer ved intervju av ØK50, der han erkjenner at ansatte evalueres med bakgrunn i tallene som fremkommer i økonomirapporten. I forhold til kommunikasjon av denne evalueringen fremkommer interessante aspekter:

ØK50: *“[...] Man bruke det jo som styringsverktøy og for å styr kem man har på dem ulike oppdragan, prising av oppdrag [...]”*

INT1: *“I forhold te det du sa om å sjå koss ansatte man tjene penga på. Kommuniseres det ned te dem enkelte?”*

ØK50: *“Har ikke vært gjort det godt nok enda [...] men no e det ansatt folk som ska lag rapporta og danne beslutningsgrunnlag, og styring så man kan ta det opp med ansatte fremover.”*

INT1: *“For du tror det hadd hatt en effekt?”*

ØK50: *“Definitivt, men så må man itj misbruk rapportan da. Den ansatte ska itj straffes for å vær på et dårlig prisa oppdrag heller. Så man må sjå på forskjellige parameter da.”*

INT1: *“Korr ofte ser du for dæ det hadd vært fornuftig å kommunisert det ned te dem ansatte?”*

ØK50: *“Litt usikker faktisk. Men æ vil ikke ha nå offentlig gapestokk, så det må itj henges opp sånn at det blir en konkurranse og da. Det ska vær litt konkurranse men, synes balansegangen der e litt vanskelig da. Man har jo taushetsplikt, så man må pass på at man ikke heng ut ansatte òg. Men æ tru at hvis man bruke det riktig, så, for det va jo ein ansatt æ fikk en klage på fra kunden, og samme dag så va det jo et helt anna tempo og da [...]. Æ tenke at man må sjå på ka som gjør at man ikke gjør det bedre. E det verktøy, ligg det ikke te rette, skyldes det kunden, skyldes det manglende kompetanse eller e man for treig hehe. E riktig person på riktig oppdrag? [...] For alt handle om å motiver ansatte.”*

INT1: *“Kommuniser det på riktig måte da egentlig?”*

ØK50: *“Ja, det ekstremt viktig hvis man ska lykkes. Æ tror ikke det e nå vits å si faen du e dårlig, vi tjene ingenting på dæ. Selvefølgelig må man ha kompetanse da, så hvis det mangle må man jo vurder å ta nå kurs, etterutdanning eller å få opplæring. Få hjelp te å knekk koden med kunden, sånn at kunden levere på den måten som e forutsatt, så vi klare å gjør jobben på en kortere tid da. Eller om det e verktøy som mangle da.”*

ØK50 tar også opp verdien av å ha ferske tall når det kommer til å styre med bakgrunn i rapporten. Vi konfronterer her ØK50, som har flere års teoretisk og praktisk erfaring, med kritikken fra Johnson & Kaplan (1987):

INT1: *“Det e my kritikk [...] mot å styre etter regnskapstall, fordi det hevdes at det e for seint, for aggregert og det e for prega av krav te ekstern rapportering, te at man kan bruk det fremoverretta te å styr etter. Ka tenke du om det?”*

ØK50: *“Det e da det e så viktig å ha ferske tall. Du sa det jo sjøl, at my av kritikken e at tallan e for gammel. Og det e jo åpenbart at desto fersker dem e, desto mer styring kan man ha i dem da [...]. Så æ synes jo det e et styringsverktøy, men det ekstremt viktig å ha ferske tall. Utfordringen e jo at dem som treng det mest som styringsverktøy kanskje e dem som e treigest, fordi dem har itj system te det da.”*

Videre spør vi om en tidshorisont for hvor lenge etter månedsslutt han fremdeles mener at tallene har styringsrelevans, og får følgende svar. Her gir respondenten også et nikk til regnskapsprogrammer man kan benytte for å få oppdateringer fortløpende:

ØK50: *“Bør jo helst vær innen 14 daga etter måneden e over [...]. Men my av nøkkeltallan kan man ta ut på et tidligere tidspunkt da. Treng jo ikke å ha hele rapporten, man kan jo ta ut dela. Kan jo se på produksjon siste uka bare, itj sant.”*

Også PRO47 ser på økonomirapporten som et mulig ledd i å øke motivasjon å bygge kultur, selv om han erkjenner at dette per i dag ikke er rutiner de har integrert:

INT1: *“Så per nå, brukes noe av informasjonen fra økonomisystemet enten til evaluering av bedriften, ansatte, prosjekter og blir dette kommunisert ut i bedriften?”*

PRO37: *“Ja vi skal jo bli bedre på det da, bruke det mer som en motivator for de som jobber her og. Men vi bruker det regelmessig ja.”*

Dette med motivasjon kommer også frem i intervjuet med RES63:

INT1: *“Hva tar du typisk ut av rapporten og viser?”*

RES63: *“Salget først og fremst. Og korr mang ansatte som har vært på jobb den måneden. Æ telle opp timan som e registrert. Altså korr my vi har omsatt den måneden kontra tima.”*

INT1: *“Tror du på grunn av at du gjør dette, at resultatet blir bedre?”*

RES63: *“Ja. Det e æ ganske sikker på. Motivasjon. Motivasjon e itj nå du kan skape, det e nå du driv ved å legg til rette og skape trivsel. Og det skapes gjennom å la dem føl sæ som en ordentlig del av organisasjon [...] for eksempel gratuler all sammen hvis det har vært ei veldig god helg. Æ tru dem ansatte får en trygghet av rapporten, ved å sjå at det går bra.”*

Også GR48 peker på gevinster ved å spille åpent med tallene for de ansatte:

INT1: *“Kommuniseres nå av rapporten ned te de ansatte?”*

GR48: *“Ja. Daglig leder har møte med ansatte samla, fortelle litt om ståa i selskapet. Det e ikke månedlig, men anslagsvis annahver måned.”*

INT1: *“Hvorfor velger dere å gjøre det sånn?”*

GR48: *“For å vis alle og enhver på plassen de jobber hvordan det går og ka vi kan gjør alle sammen for å gjør forberinga.”*

Innen samme selskap er det imidlertid noen motsetninger mellom styreleder GR48 og daglig leder GAR49 sine svar. Fra intervju med GAR49 kommer det frem at:

INT1: *“Bruker dere økonomirapporten som et styringsverktøy?”*

GAR49: *“Ikke blant ansatte, men vi hadde jo en gjennomgang før vi bygget ut – for da måtte vi kjøpe inn crispisalat eksternt, gjerne fra Italia og Spania, og da kom det frem hvor mye vi brukte på transport og reklamasjoner. Da kom det fort frem at dette ikke var noen butikk og noe vi måtte sette strek over. Vi bygde derfor ut og produserer salaten selv.”*

INT1: *“De ansatte blir altså på ingen måte evaluert på bakgrunn av rapporten?”*

GAR49: *“Nei.”*

INT1: *“Vil du si da at den brukes mest som beslutningsstøtte eller verktøy til styring?”*

GAR49: *“Verktøy for å følge med hvordan økonomien er fra måned til måned. Bruker til å følge med på innkjøp blant annet.”*

Her kommer det derimot frem at rapporten i all hovedsak benyttes til grunnlag for beslutninger. Her kan det spekuleres i om GR48 hentet erfaringer fra andre firma eller verv når han ble spurt om dette, om han har feil inntrykk ettersom han ikke følger driften like tett eller om noen av de to har misforstått spørsmålet.

For å oppsummere delkapittelet så ser det ut til at fem respondenter eksplisitt hevder å bruke økonomirapporten til styringsformål. Hvordan disse brukes varierer fra respondent til respondent og fra bransje til bransje. Bruksområdet for økonomirapporten blant disse respondentene spenner seg fra ressursplanlegging, ressursoppfølging og prestasjonsevaluering til bruksverktøy for å øke motivasjon, kulturbygging eller prisingsverktøy. Outlier i denne gruppen vil være GAR49, der det kommer frem at økonomirapporten i realiteten sjelden brukes til styringsformål i hans selskap. I dette delkapittelet har vi utelatt tre respondenter. Dette er gjort ettersom deres bruk eller ikke-bruk av økonomirapporten, kan skyldes at økonomirapporten er supplert eller erstattet av et større ERP-system. Dette går vi inn på i påfølgende delkapittel.

4.2.4 Økonomirapport eller ERP

De neste tre respondentene i utvalget vårt, henholdsvis EL54, EL35 og VAR47 uttaler at de selv ikke bruker økonomirapporten i noen nevneverdig grad til styringsformål. Fellesnevneren for disse er at ERP-systemer i større eller mindre grad dekker deres behov for kontroll over selskapets økonomiske stilling. EL54 svarer for sin del at økonomirapporten inngår i styringen, men kun er et av flere ledd:

INT1: *“Bruke dokk økonomirapporten som et styringsverktøy?”*

EL54: *“Ja det må vi sei. Når vi har fått samla inn alt i vårres rapporteringssystem for da har vi med litt framover i tid, vi har med korr my ressurstima vi har brukt og da på prosjektan, det har vi jo med i rapporteringssystemet vårres, så vi sjer om det stemme med det vi tenkt eller itj. Så alt derre e jo med og kan tune oss inn når vi ska regn på nye jobba, hvis vi ser at vi har bomma et par gang, itj sant [...]”*

INT1: *“Kommuniseres det nedover i organisasjon?”*

EL54: *“Ja det blir på ansattsamlingen det da. Da presentere vi rapporten på selskapsnivå men òg på prosjektnivå da. Sånn at vi kjøre prosjektevalueringa og sjer på korr my tima har vi tenkt å bruk og korr my brukt vi, korr my materiale hadd vi tenkt å kjøp inn og korr my kjøpt vi inn. Så da får dem vær med da å sjå på detaljan og kom med innspill på ka som gikk bra og ka vi har forbedringspotensiale på.”*

INT1: *“Så blir det riktig å sei at regnskapsrapporten e den endelige evalueringa av det som har skjedd?”*

EL54: *“Den e jo med i evalueringa ved at den gir litt fasit bakover i tid da, itj sant.”*

Et annet aspekt som kommer opp som en relevant faktor er mengden kompleksitet i organisasjonen. Dette fremkommer av intervju med VAR47, som også benytter et større ERP-system i sin ressursplanlegging:

INT1: *“Enn i forhold te styringsverktøy da?”*

VAR47: *“Nei.”*

INT1: *“Brukes i det heletatt noe av informasjon te å evaluer ansatte, avdelinga, prosjekta?”*

VAR47: *“Nei vi e for liten te det. Så vi treng itj det sjø.”*

INT1: *“E det på noe punkt du ser for dæ den hadd vært nyttig enten som beslutningsstøtte eller styringsverktøy? E det kun avhengig av bedriftens størrelse?”*

INT1: *“Nei det e itj det altså. Æ føle det e så oversiktelig. Vi har itj så my lager da, lite lager i Norge men 90% går via lageret i Sverige. Så vi treng itj å tenk så my likviditet og binding av kapital, det gjør at det e oversiktelig. Vi kjøpe altså varan etter vi har solgt dem. Veldig forutsigbart både på inntektssida og kostnadssida vil æ si.”*

VAR47 skiller seg også fra en del respondenter ved at han tilsynelatende ikke ser noen særlig gevinst i å oppdatere ansatte løpende angående hvordan selskapet går:

INT1: *“Enn om du kjem over en periode der det har gått overraskende dårlig eller overraskende bra, kommuniseres det nedover te avdelinga eller ansatte?”*

VAR47: *“Nei egentlig ikke. Æ prøve å hold det litt jevnt. Æ har jo fått skryt for at æ unngår å stresse dem ansatte når det går dårlig.”*

Tidligere i intervjuet blir det imidlertid kommunisert at oppdateringer på selskapets økonomiske stilling mottas i egne ERP-systemer, der hvor det sendes ut ukentlige omsetningsrapporter til hele organisasjoner og større månedlige rapporter som gjennomgås internt i styret. Dermed må det kunne antas at ERP-integrasjonen dekker det behovet for oppdateringer ledelsen selv føler de har.

Den siste respondenten i utvalget er EL35. Han uttaler at økonomirapporten ikke brukes i noen særlig grad i styringssammenheng, både som en konsekvens av manglende rutiner for dette og at de går inn i regnskapssystemet selv.

INT1: *“Bruke dokk økonomirapporten som et styringsverktøy?”*

EL35: *“Vi har ikke gjort det til no, men det må vi gjør da, fremover. Det tror æ blir nyttig for oss.”*

INT1: *“Har dere noen rutiner på presentasjon av prosjekter og koss det har går eller?”*

EL35: *“Vi har jo ukentlige møter, også har vi månedlige møter, så da tenke æ at, vi har vel ikke gjort det te no da, men i dem månedlige møtan kanskje hadd vært naturlig eller kanskje årsmøte. En av delan. Vi har ikke gjort det te no da, da tar æ bare opp PowerOffice og bare vise tallan der da. Selv om dem e litt midlertidig så e det litt enkler for dem å forstå her og no statusen.”*

INT1: *“Korr mye bruke du regnskapssystemet kontra rapportan du får?”*

EL35: *“Bruke mest regnskapssystemet da, gå inn og se der. Litt enkler og raskere e det.”*

4.3 Utvalgets styringspakke

4.3.1 Planer

Bedriftenes planer og ambisjoner kan potensielt ha mye å si for økonomistyringen, hvilke verktøy som brukes og ikke minst hvordan de brukes. En bedrift i vekst vil trolig trenge annen og/eller mer kunnskap enn en bedrift som er fornøyd med tingenes tilstand. Tilsvarende for en bedrift i en ufrivillig nedgangsperiode. Alle våre informanter gir uttrykk for at de enten er i en oppstartsfase eller at de nylig har gått over til en vekstfase. De bransjene som selger timer bremses gjerne av mangel på riktige ressurser, eksemplifisert

gjennom PRO37 «Vi har jo hatt voldsomt til vekst vi no da. Utfordringen e å få tak i dem riktige ressursan. Så vi ska vokse etter hvilke ressursa som e tilgjengelig og hvilke prosjekta som e interessant. Vi har ikke nå ambisjon om å bli så og så stor – det kommer an på». EL54 deler delvis denne oppfatningen, men innrømmer at pandemien har hatt innvirkning på bransjen «Frem te koronaen kom va det ressursan som bremsa oss, for da va det et problem å få tak i folk, og da va det my jobba å regn på. Men no når koronan kom e det egentlig markedet som har bremsa oss litt». Også produksjonsbedriftene uttrykker at de befinner seg i en vekstfase. GR48 forteller «Vi har dobla, eller 50 prosent økning på omsetning no fra høsten 2021». I et femårsperspektiv kan alle informantene fortelle at de ser for seg en solid vekst, og kan derfor anses som forholdsvis ambisiøse. De peker på vekst i omsetning, vekst i antall ansatte og økt resultat. En naturlig konsekvens av dette er økt kompleksitet, og mange peker på at nettopp økonomirapporten vil bli enda viktigere for å styre bedriften i fremtiden.

4.3.2 Kultur

I henhold til Malmi & Brown (2008) er kultur en del av styringspakken og dermed en naturlig del av vår undersøkelse. Flere av informantene antyder at kultur er viktig for dem, blant annet PRO47 forteller «Jeg er av den oppfatning at kultur spiser strategi hver eneste dag. Du kan ha verdens beste strategi og tanker, men hvis du ikke har menneskene og kulturen i bunn så får du det ikke til. Så kulturbygging er kjempeviktig». Informantene er også ganske enstemmige om at det er god kultur i bedriftene. De er alle ganske raske med å bevege seg inn på sosiale arrangementer som et tiltak i kulturbyggingen. Julebord, fest, vaffelonsdag og andre samlinger er gjengangere. Utover dette nevnes det få tiltak i kulturbyggingen bortsett fra tillit og å la de ansatte ta del i beslutningsprosesser. Blant annet ansettelsesprosessen uteblir fra svaret hos alle respondentene. Dog nevner flere at bedriften er såpass liten og at det er fokus på at alle skal inkluderes, slik at man føler seg som en enhet. Hvordan dette samholdet og enheten skapes utover sosiale arrangementer og tillit er det kun EL54 som eksemplifiserer «Vi har vel kanskje gjort en smart ting i starten, ved at vi tilbydd ansatte å kjøp sæ inn i selskapet. Vi har jo en 20 prosent aksjer som hele tida ska vær eid av ansatte, så per i dag e det 15 ansatte inn som aksjonæra, 15 av 30. Det har jo vært en kjempesuksess altså. Da får dem et veldig my sterker eierskap te alt i bedriften, og dem e med å drar lasset i lag med all, så det e en sånn jevn skuv fremover på all sammen, og det e artig!». Likevel er det naturlig for oss å tenke at enkelte ting i styringspakken er med på å skape en viss kultur,

selv om det ikke nevnes av informantene. Hvis for eksempel de ansatte blir hardt målt på faktureringsgrad, vil det kunne ha innvirkning på kulturen uansett om det er ubevisst fra ledelsen.

4.3.3 Budsjett

Budsjett er en annen del av styringspakken. Bedriftene vi har snakket med har varierende forhold til budsjett og bruken av dette. Fire av ni har ikke budsjett i det heletatt, mens resterende fem bruker det i varierende grad. Felles for de som bruker budsjett er at det gjerne er basert på fjorårsregnskapet og multiplisert med en vekstfaktor. GAR49 er en av de som bruker budsjett, men på spørsmål om det brukes til å måle faktisk prestasjon mot forventet prestasjon forteller han *«Nei, vi har vært dårlige på det [...]. En av årsakan e kanskje at bedriften har gått bra. Hadd det vært motsatt villa det kanskje vært det vi hadd pekka i. Som daglig leder villa æ jo fått mer påtrykk fra eieran hvis det gikk dårlig, og da kunna æ vist et budsjett og vist at her har æ en merkost på det og det og det, som forklare koffer det har gått dårlig»*. På den andre siden har vi EL54 som forteller *«Nei, budsjett e helt håpløst altså. I entreprenørbransjen e vi dønn avhengig av markedet, så å bynn å budsjetter med nå nytte itj nei»*.

4.3.4 Belønningssystem

Hos fire respondenter i vårt utvalg fremkommer det at de har et eksplisitt belønningssystem i bedriften i form av en monetær bonus. Dette gjelder bedriftene til henholdsvis PRO37, PRO47, EL54 og RES63. Hos EL35 fremkommer det at bonussystemet er i utarbeidelse, så vi velger å inkludere han i denne gruppen. Samtlige får spørsmålet *“Har dere noen belønningssystem i organisasjonen, enten i form av bonuser eller ikke-finansiell belønning?”*:

EL54: *“Ja, vi har kollektiv bonusavtale som gjeld alle ansatte.”*

PRO37: *“De er individuelle ja. Det kan jo være, ja hvis noen har fakturert veldig godt så skal det jo belønnes, eller hvis noen har tatt en drittjobb langt unna og må reise, så kan jo det også gi en kompensasjon. Det er jo for å veie opp for hvordan hver enkelt har gjort det.”*

PRO47: *“Ja, vi har et bonussystem som er likt for alle. Og det er sånn at de timene de jobber utover normal arbeidstid, de går på en flekskonto, og hvis du ikke avspaserer de i løpet av året, blir de utbetalt i februar/mars påfølgende år. Det er en bonus. Også er det også slik at det vil deles ut bonus avhengig av hvordan selskapet går, og den vil være individuell, avhengig av prestanda. Altså hvor mye har du bidratt til at selskapet har gått bra. Det er ikke noe fastsatt score på det, men det vil avregnes individuelt. Det blir en helhetsvurdering, men den med time for time blir lik for alle.”*

RES63: *“Ja altså du kan jo sei det sånn at vi dreck oss full en tre-fire gang i året. Det e jo en grei bonus. Neida, mellomlederan har en bonus. Dem dele 5% av bunnlinja og overskuddet. Mens ellers har vi jo en del sosiale tiltak.”*

EL35: *“Vi vil jo ha det likt og rettferdig for å unngå surmulig. Så det ikke e trynetillegg og sånn. Derfor vil vi at alle ska vær med å utarbeid den bonusavtalen sammen med oss. Derfor vi tenke at det ska vær likt for all no i første omgang. Vi e jo åpen for andre goda og, men da må dem kom med innspill, for æ har ikke nå anna forslag enn å betal trening eller nå sånn da.”*

Herunder vil utvalget variere hva gjelder kollektive og individuelle bonuser. På den ene siden har vi EL54 og EL35 som har, eller planlegger å innføre, en kollektiv bonusordning. Begge respondentene uttrykker her et ønske om rettferdighet, som vi kan se av:

INT1: *“Ja så det deles likt da?”*

EL54: *“Ja, så lærling og daglig leder får akkurat samme pengesum. Og det e spesielt lærlingen godt fornøyd med. Det e utrolig bra, da blir det itj nå forskjella på nå, ingen urettferdighet, all føle at her e vi i lag all i hop.”*

INT1: *“Ka utløse bonusen?”*

EL54: *“Vi tar årets resultat, det bli jo et beløp før skatt. Også trekke vi fra 3% av omsetninga, et minimumsbeløp vi ska behold i bedriften da. Så hvis resultatet blir under 3% så blir det itj nå bonus. Men alt over 3% av omsetninga blir bonus. Så vi trekke fra 3% av omsetninga fra resultatet også gange vi med 15%, også fordeles det likt på alle ansatte, men med litt justeringa da i forhold te hvis nånn har vært bort. Det e klart du ska få litt meir bonus hvis du har vært på jobb kvar dag, enn hvis du har vært bort halve året.”*

EL35 uttrykker et lignende ønske i sitt intervju, der det fremkommer at han: *“vil jo ha det likt og rettferdig for å unngå surmuling. Så det ikke e trynetillegg og sånn”*.

Videre har vi RES63 som også opererer med en form for kollektiv bonus, men da kun for mellomlederne i organisasjonen hans. Han peker imidlertid på flere sosiale tiltak som etter hans syn representerer en ikke-finansiell gode som alle ansatte mottar.

Videre så har vi PRO37 og PRO47 som begge har individuelle bonussystem i sine foretak, men det kommer like fullt frem at den individuelle bonusen også er koblet opp mot kollektivt resultat i organisasjonen. Altså utløses ikke bonus dersom firmaet som en helhet ikke gjør det godt nok. Det kommer også frem at nøkkeltall som inngår i økonomirapporten inngår i bonussystemet, selv om den endelige avgjørelsen om bonussystemet er preget av en helhetsvurdering og en såkalt “trynefaktor”:

PRO37: *“[...] Eneste beslutningsdokumentet som brukes er jo faktureringsgrad da i forhold til bonus.”*

INT1: *“Men henger bonusutbetaling sammen med faktureringsgrad da?”*

PRO37: *“Ja.”*

[...]

INT1: *“Men er det noen faste kriterier eller er det en helhetsvurdering?”*

PRO37: *“Nei, trynefaktor. Det skal jo egentlig ikke være det, men det blir jo det.”*

Liknende forhold kommer frem i intervju med PRO47, med en litt mer utfyllende begrunnelse for dette “trynetillegget”:

INT1: *“Bruker dere regnskapsrapportene da for å fastsette bonuser, eller går det på årsregnskap eller info dere finner i systemet?”*

PRO47: *“Ja når vi skal se på de individuelle så kommer det til å gå på faktureringsgrad antakeligvis, også kommer det til å være litt, hvis man skal kalle det, trynetillegg. Så da må man prøve å være objektiv da, hvem er det som har jobbet hardt, som har gjort mest for at selskapet skal lykkes, og kanskje hvem har vært den beste ambassadøren da. For en ting er jo de timene du legger inn for å få et godt resultat, det andre er jo har du skaffet flere muligheter [...]”*

INT1: *“Jeg lurer litt på det med faktureringsgrad, for det er jo et kjent nøkkeltall for alle som selger timer, men gjøres det en vurdering på det hvor mange administrative oppgaver man har pålagt den ansatte og om det kan skyldes bedriften at det har vært for lite å gjøre i perioder, eller ser man svart på hvitt at dette var en lav faktureringsgrad?”*

PRO47: *“Nei, det vurderes hver måned. Det henger sammen med administrative oppgaver, kursing, ikke sant. Det er jo interntid. Så det er ikke sort hvitt i det heletatt.”*

I begge disse tilfellene ser vi altså at nøkkeltall fra rapporten tas inn i belønningssystemet, men balanseres opp mot andre kriterier. Viktige kriterier i systemet ser ut til å være faktureringsgrad sett opp imot mengde administrative oppgaver pålagt den enkelte, innsats og å være et godt ansikt for bedriften både innad og utad.

Videre har vi fire respondenter fra tre ulike bedrifter i vårt utvalg som ikke i noen særlig grad benytter et belønningssystem. Disse vil være henholdsvis GR48, GAR49, VAR47 og ØK50. De fleste i denne gruppen svarer med et enkelt “nei” på spørsmålet uten noe særlig mer begrunnelse. Dette med unntak av ØK50, som løfter frem viktig problematikk rundt det å operere med et bonussystem:

ØK50: *“Har ikke så my trua på bonus. Problemet med bonuset e at enten ska alle få det samme ellers så bli det basert på trynefaktor. Og alle bidrar ikke like my, derfor blir det ikke rett om alle får det samme heller. Da ønske æ heller å belønne gjennom høyere lønn”*

Altså ser han problematikk rundt både kollektive og individuelle belønningssystemer, og ønsker derimot å anerkjenne gode prestasjoner gjennom en høyere fastlønn.

4.3.5 Ikke-finansielle måltall

Ikke-finansielle måltall kan være så mangt, men alle informantene trekker frem kundetilfredshet som det mest betydningsfulle. Alle de ni bedriftene vurderer kundetilfredsheten, men de erkjenner også at de ikke har noen fast måling eller kundeundersøkelse som sendes ut. På spørsmål om de benytter noen form for ikke-finansielle måltall som for eksempel kundetilfredshet, forteller PRO37 *“Tja, vi konkretisere det ikke nei.*

Men vi har jo alltid en følelse på det. Og vi passe jo alltid på at kunden ska være fornøyd. Men vi har ikke laga noe system for å måle det nei”. Dette går stort sett igjen i alle intervjuer, nettopp at forholdene er såpass små, kundene få og dialogen direkte. Det gjør at bedriftene ikke ser behovet for å bruke ytterligere ressurser på kundetilfredshet, fordi de alltid har en følelse på det. PRO47 og RES63 er de eneste som på sikt ser for seg at det kan bli aktuelt med en kundeundersøkelse. Den eneste som skiller seg ut på ikke-finansielle måltall er EL54 som forteller “Vi e jo ISO-sertifisert, så vi e jo pålagt å gjør det itj sant. Det måle vi med at vi invitere oss inn i kundemøta også går vi gjennom en sånn forhåndsdefinert tabell der vi spør om koss dem mene vi har opptrådt på kvalitet da, hms og sånne ting. Ellers har vi jo sykefravær som vi måle hver måned. Vi har kvalitetsavvik, det vil si avvik etter overtakelse te kunde [...]. Ja vi har jo miljøutslipp, vi ska ikke driv med nå utslipp i naturen av olje, diesel eller bensin som vi driv å herje en del med ut i felt da, så vi må ha fokus på det og”.

4.3.6 Organisasjonsstruktur

Bedriftene i undersøkelsen er stort sett organisert på samme måte. Det vil si en forholdsvis flat struktur med en operativ daglig leder, et aktivt styre og en stab. I tillegg har PRO47, EL54, RES63 og ØK50 et mellomledd med en avdelingsleder. GR48 forteller hva han mener er viktig når det kommer til struktur “Ikke for stort gap mellom ledelse og dem nedover i staben. Det må vær én som til syvende og sist bestemme, men at det e ganske flat struktur”. Dette er en oppfatning som går igjen i alle intervjuer, blant annet PRO47 sier også “Vi har en veldig flat struktur. Det liker jeg som leder også, det skal være korte veier både i forhold til rapportering og andre ting, kommunikasjonslinjer da”. Angående strukturen så virker det altså som alle bedriftene i undersøkelsen følger samme mal, og det er ingen som skiller seg bemerkelsesverdig ut. Nøkkelordene er flat struktur, korte kommunikasjonslinjer og en operativ daglig leder. Dette er også i tråd med det som ble sagt i kapittel 4.4.2 Kultur, at de ansatte skal føle seg som en del av en enhet.

5 Analyse og diskusjon

I dette kapitlet analyseres empiriske funn med utgangspunkt i teorien utledet i kapittel 3. Først analyserer vi funnene vi gjør rundt økonomirapporten, innenfor rammene av Malmi & Browns (2008) styringspakke. Deretter diskuteres funn vi gjør rundt rapporten utenfor styringspakken. Avslutningsvis går vi inn på faktorer som kan ha en innvirkning på bruken av rapporten.

Denne oppdelingen gjøres ettersom vi ønsker å opprettholde skillet mellom system for beslutningsstøtte og styring, utledet av Zimmerman (1997; 2001) og videreført av Malmi & Brown (2008). Malmi & Brown (2008) bruker begrepet “management control” om styring og “management accounting” om systemer for beslutningsstøtte. På norsk vil begge disse falle under økonomistyring. For å være konsekvente med anvendelsen av Malmi & Browns (2008) rammeverk, skiller vi altså mellom styring når vi snakker om styringspakken, og beslutningsstøtte for det de holder utenfor denne. Dermed kan vi si at enhver økonomirapport i utgangspunktet vil være et beslutningsstøttesystem helt til den blir kommunisert nedover og påfølgende blir gjenstand for oppfølging.

I intervjuene fremkommer det at økonomirapporten brukes både som et system for beslutningsstøtte og som en del av styringspakken. Når rapporten brukes som vurderingsgrunnlag for investeringsbeslutninger eller samarbeid med andre foretak, er det eksempler på at den benyttes som et system for beslutningsstøtte. Dersom økonomirapporten brukes til ressursplanlegging eller evaluering av ansatte, brukes den som en del av styringspakken.

5.1 Økonomirapportens plass i styringspakken

I dette delkapitlet vil vi gjennomgå punktene i Malmi & Brown (2008) sin styringspakke, med fokus på økonomirapportens rolle i denne. Hovedfokuset er på økonomirapporten, men andre aspekter i foretakenes styringspakke vil også kort belyses. Målet for delkapitlet er å vise økonomirapportens plass i denne pakken. Deretter trekkes tråder til andre mekanismer som påvirkes av rapporten og foretakenes fokus på denne. Selv om både kontroll og styring inngår i styringspakken, finner vi det hensiktsmessig å skille mellom disse da de representerer ulike bruk av rapporten. Kontroll vil her representere det å legge føringer på aktiviteter gjennom systemer som gir oss tilbakemeldinger på periodens prestasjon, for så å

sammenligne disse mot standarder. Styring omhandler det å gi retning til foretaket. Slik sett vil kontroll være en form for styring, men styring omhandler mer enn bare dette.

5.1.1 Økonomirapporten - først og fremst finansielle måltall

I utgangspunktet er finansregnskapet designet som et redskap til ekstern rapportering til styret og eiere, og skal således bidra til ekstern kontroll. I så måte kan det ikke anses som noen overraskelse at vi også finner dette i undersøkelsen vår. For seks foretak innen vårt utvalg er det daglig leder som mottar rapporten, og videre er det hans ansvar å presentere denne ovenfor styret. For resterende to foretak er det styret som mottar rapporten direkte fra ekstern regnskapsfører. Rapportene gjennomgås i den frekvens de blir mottatt, som i utvalget vårt ligger en plass mellom hver måned og hvert kvartal. Således kan vi si at økonomirapporten fungerer som et kontrollsystem i leddet mellom styret og daglig leder, der styret bruker rapporten til å motta feedback fra den daglige driften av selskapet.

Hovedfokus i denne oppgaven er imidlertid hvordan rapporten brukes som verktøy i den operative styringen av bedriften, altså fra daglig leder og nedover i bedriften. I utvalget vårt er det seks respondenter som eksplisitt hevder at de bruker informasjon i økonomirapporten til styringsformål, da henholdsvis PRO47, PRO37, GR48, ØK50, RES63 og EL54.

Hovedfokus blant disse ser ut til å dreie seg rundt ex post evaluering av prestasjoner for å forsøke å finne forbedringspotensialer. Respondentene fokuserer på ulike ting.

Prosjektlederne ser på faktureringsgrad og ledig kapasitet, restaurantsjefen ser på bemanningskostnader, ØK50 ser på hvilke oppdrag og hvilke ansatte som er lønnsomme. Samtlige av de respondentene som hevder å bruke økonomirapporten i styringen av bedriften, viser også et fokus på å kommunisere økonomirapportens informasjon nedover i bedriften på ulike måter. Enten via fellesmøter eller til den enkelte ansatte. Vi ser her bort fra de motstridende svarene i bedriften til GR48 og GAR49, og tar utgangspunkt i at GR48 snakker med utgangspunkt i ønskelig praksis i hans bedrifter.

Som det fremgår av diskusjonen, indikerer denne at økonomirapporten benyttes for kybernetisk kontroll generelt, og representerer finansielle måltall spesielt. Dette ettersom økonomirapporten, for disse respondentene, vil kunne fungere som et målesystem for periodens prestasjoner, der denne tilbakemeldingen kan sammenlignes mot tidligere prestasjoner. På den måten vil økonomirapporten kunne legge føringer på aktivitetene som

foregår i foretakene. Tilsvarende bruk av økonomirapporten er i litteraturen beskrevet som kybernetisk kontroll (Green & Welsh, 1988).

Vi finner imidlertid interessante bransjeforskjeller i forhold til hvilke faktorer som er gjenstand for kontroll. For respondentene innen bransjene prosjektledelse og økonomikonsultasjon, da henholdsvis PRO37, PRO47 og ØK50, er ansattimer den største innsatsfaktoren ettersom foretakene i disse bransjene selger timer. Dermed dreier kontroll seg i stor grad om å følge opp ansattproduktivitet, der hvor nøkkeltallet faktureringsgrad oppfattes som kritisk. Vår respondent fra restaurantbransjen er også opptatt av bemanningskostnadene, men fra et annet perspektiv. Selv om bemanning er hans største kostnadspost, vil dette likevel være en bransje hvor hver enkelt ansatt sitt bidrag til sluttproduktet er vanskeligere å isolere. Dermed foregår kontrollen noe mer overordnet med at han ser på total omsetning mot bemanningskostnaden. Også innen elektrikerbransjen vil trolig lønnskostnadene dominere kostnadsbildet, men også her vil det kunne være vanskelig å isolere den enkelte ansattes bidrag til sluttproduktet, spesielt i en kontekst hvor man hovedsakelig driver større fastprisprosjekter. Dette gjør seg gjeldende i foretaket til EL54. Følgelig ser det ut til at kontrollen foregår på et litt mer overordnet nivå ved at analyseenhet gjerne blir prosjekt- og selskapsnivå. Kontrollobjektet ser likevel ut til å være ansattimer, så vel som materialkostnader, men da på et mer overordnet nivå.

Av respondentene som ikke bruker økonomirapporten til styringsformål har vi GAR49, VAR47 og EL34. Deriblant er GAR49 og VAR47 ledere i vareproduserende foretak. Det går an å spekulere i at det i disse foretakene er mer nærliggende å heller bruke rapporten til beslutningsstøtte enn styring, ettersom bemanning trolig ikke er den høyeste kostnadsposten. For GAR48 er også de individuelle ansattes oppgaver svært spesifisert og rutinepreget. Dermed kan man si at Malmi & Brown (2008) sin regel- og prosedyrestyring spiller en større rolle i dette foretaket, noe som muligens gjør foretaket mindre avhengig av andre former for styring.

Slik ser vi at bruken av økonomirapporten i deler av utvalget kan tenkes på som kontroll, men vi finner også at deler av utvalget bruker rapporten til styringsformål. For respondentene ØK50, PRO47 og RES63 brukes rapporten for å beslutte henholdsvis hvilke ansatte man har på hvilke prosjekt, avdekke ledig kapasitet og planlegging av bemanning. Dette er bruksområder som hver for seg representerer en form for ressursplanlegging. Dette vil etter vårt syn representere en form for styring, heller enn en form for kontroll. Det samme kan sies

om EL54 sitt fokus på rullende prognoser. Her danner økonomirapporten grunnlaget for kommende prognoser, og vil således representere en form for styring.

For disse respondentene kan det virke som om økonomirapporten danner et grunnlag for både kontroll, og i noen tilfeller styring, i deres foretak. Dette vil gå imot kritikken utledet i Johnson & Kaplan (1987) om at finansregnskapets informasjon er uegnet som et utgangspunkt for styring i bedrifter. Det er ikke oppgavens formål å utlede en normativ kritikk mot “Relevance Lost”, men det må likevel her spekuleres i om Johnson & Kaplan (1987) sin kritikk kan være av ulik relevans i ulike kontekster. Johnson & Kaplan (1987) tok for seg store amerikanske foretak preget av en høy grad av kompleksitet. De fleste casene de legger frem er store nasjonale tekstil- og jernbaneselskap, og spørsmålet om hvorvidt deres funn i tilstrekkelig grad lar seg oversette til små norske foretak, bør diskuteres.

Johnson & Kaplan (1987) sin kritikk mot daværende styringspraksis dreide seg i hovedsak om tre punkter. De hevdet at finansregnskapets informasjon kom for sent, var for aggregert og for preget av krav til ekstern rapportering til å kunne være til nytte i styringsformål. Konteksten i små foretak er imidlertid ofte adskillig mindre kompleks enn i foretakene Johnson & Kaplan (1987) tar for seg, noe som resulterer i en lavere grad av aggregering av informasjon i regnskapet. Flere av respondentene i utvalget presiserer også viktigheten av “ferske tall” og fokuserer på å motta tallene relativt kort tid etter periodens slutt. Dermed kan vi spekulere i om et slikt fokus, kombinert med en relativt lav kompleksitet innad i foretaket, kan løfte finansregnskapets styringsrelevans i konteksten av små norske foretak.

5.1.2 Budsjettet - begrenset bruk

I motsetning til Pešalj et al. (2018) og Berg & Madsen (2020) finner vi kun moderat bruk av budsjett i vårt utvalg, som videre blir tillagt relativt lite vekt som styringsverktøy av de som faktisk bruker det. Dette tenker vi på som noe uforventet ettersom utvalget generelt tillegger økonomirapporten en del vekt, og et samspill mellom ex ante budsjettering og ex post evaluering opp mot økonomirapporten virket mer sannsynlig. I foretaket til PRO47 finner vi imidlertid en høy grad av budsjettbruk. Her fokuseres det på å ex ante planlegging og ex post avdekking av avvik fra denne planen, og videre vurdering av tiltak. Således kan vi si at det her trekkes tråder mellom Malmi & Brown (2008) sine aksjonsplaner og kybernetiske kontroller, representert både med økonomirapporten og budsjetter.

Hos én respondent er imidlertid budsjettet forkastet i sin helhet som idé, og heller byttet ut med rullerende 12-måneders prognose. Dette vil likevel være en form for budsjettering, bare på et mer operativt plan. Her spiller ikke økonomirapporten inn direkte, men finansregnskapet danner like fullt grunnlaget for denne analysen. Således kan vi trekke en tråd mellom Malmi & Brown (2008) sine finansielle måltall, budsjetter og aksjonsplaner. Her vil aksjonsplanleggingen og budsjetteringen, i form av prognostisering, danne grunnlaget for styring, mens de finansielle måltallene danner grunnlaget for kontroll av ovennevnte. Med bakgrunn i at finansregnskapet faktisk danner grunnlaget for prognostiseringen, kan vi si at selskapets finansielle måltall faktisk brukes til styringsformål i dette foretaket.

Vi ser imidlertid at majoriteten av vårt utvalg fremhever en høy grad av vekst i selskapet. Dette gjør seg tydelig gjennom både handlingsplanlegging og langtidsplanlegging hos de fleste av bedriftene vi intervjuer. Det kan dermed spekuleres i om vekst er en faktor som til en viss grad vanskeliggjør budsjettering i selskapene, ettersom fremtidige kostnader og inntekter er såpass usikre.

5.1.3 Betydningen av kultur i styringen

Vi vil i dette kapittelet forsøke å se på hvordan økonomirapporten binder sammen finansielle måltall og kultur i styringen. Som tidligere nevnt har en relativt stor andel av utvalget fokus på å kommunisere økonomirapportens informasjon nedover i bedriften, enten i form av fellesmøter internt eller én-til-én-kommunikasjon med den ansatte det gjelder. Innen bransjer der hvor det selges timer, er tilsynelatende faktureringsgrad og ansattproduktivitet i sentrum for denne kommunikasjonen. For andre respondenter kan kommunikasjonen dreie seg om å motta innspill på tiltak eller vise effekt av denne. Et annet mål for videreformidlingen av rapporten kan dermed være et ønske om å inkludere de ansatte i selskapets drift og hvordan det går. Dette kapittelet vil gjennomgå de ovennevnte punktene, ettersom vi anser dette som kulturell styring.

Et fokus på måling og videreformidling av ansattproduktivitet bør sees på som verdibyggende aktiviteter, der det oppfordres til verdier som effektivitet og “stå-på vilje”. Det er dette Ouchi (1979) kaller klanstyring. Daglig leders formidling av økonomirapporten kan sees på som en del av en sosialiseringprosess, altså en prosess som har til hensikt å få de ansatte til å påta seg visse verdier eller holdninger (Ouchi, 1979). Gjennom bevisstgjøring rundt at denne

målingen foregår, og kommunikasjon av ønsket atferd knyttet til dette, vil disse verdiene kunne påtas av den enkelte ansatte.

Også hva kultur angår, kan vi gjøre et skille mellom styring og kontroll. Vi ser at enkelte av respondentene gir uttrykk for at dette er informasjon fra økonomirapporten som kun viderefremmes dersom verdiene for ansattproduktivitet er utenfor forventede verdier. Altså om verdiene er for lave, tas det opp som et forbedringspotensiale med den ansatte. Er verdiene høyere enn forventet tas det opp som noe positivt, men dette systemet slår først ut når verdiene er uforventet. I så måte bør vi kalle denne formen for klanstyring for kontroll. Dette oppstår utelukkende for de respondentene som sier de viderefremmer denne informasjonen kun med den ansatte det gjelder. Andre respondenter velger å kommunisere denne informasjonen gjennom ansattmøter i plenum for hele foretaket. Her vil informasjonen fra økonomirapporten rundt ansattproduktivitet bli videreformulert uansett om den er innenfor forventede verdier eller ikke. Vi ser på denne formen for klanstyring som mer styringsrettet, altså fokuseres det på å gi retning til den enkelte ansatte i foretaket.

Flere av de daglige lederne vi intervjuer uttrykker et ønske om å “spille åpent” med tallene de mottar i økonomirapporten og inkludere de ansatte i foretakets økonomiske stilling. Dette kan tolkes på flere måter innenfor styringspakken. Vår tolkning av empirien er at dette hovedsakelig er å anse som kulturstyring, da vi forstår bruken som en del av en sosialiseringsspross (Ouchi, 1979), for å videreføre verdier som fellesskap og lagarbeid til de ansatte. Her brukes altså økonomirapporten aktivt for å fremme kulturbygging i organisasjonen. PRO47 gir i sitt intervju et godt uttrykk for denne koblingen mellom økonomirapporten og kultur: *“Jeg ønsker at de ansatte bidrar ikke sant, til at selskapet vokser, og det er motiverende da å se tallene når det går bra.”* Denne fellesskapsfølelsen som skapes kan også sees på som en ikke-monetær belønning, der gode prestasjoner belønnes med en følelse av tilhørighet.

5.1.4 Økonomirapporten som grunnlag for belønninger

Det er viktig å presisere at det ikke er oppgavens formål å avdekke hvorvidt bonusordningene vi finner er effektive eller ikke, men heller å deskriptivt gå til verks for å best mulig beskrive belønningssystemene vi finner. Vi vil derfor fokusere på insentiv-innsats relasjonen og variablene i insentivsystemet (Bonner & Sprinkle, 2002). Hos fem respondenter i vårt utvalg

fremkommer det at det finnes et eksplisitt bonussystem i foretaket. Av disse er det to foretak som benytter individuell bonus og tre foretak som benytter gruppebasert bonus.

Av de som benytter en individuell bonus har vi begge respondentene fra prosjektlederbransjen. Her fremkommer det at vurderingsgrunnlaget er sammensatt. Felles for disse er at faktureringsgraden per ansatt, som fremkommer i økonomirapporten, spiller en sentral rolle. Dette inngår i en helhetsvurdering der hvor faktorer som administrativ belastning per ansatt, reising, representasjon utad og såkalt “trynefaktor” inngår. Vi ser imidlertid at for PRO47 er det selskapets kollektive resultat som utløser den individuelle bonusen. Man er altså avhengig av et godt kollektivt resultat for at den individuelle ansatt skal belønnes. Slik kan vi trekke en tråd fra dette belønningssystemet og til kulturell styring. Isolert sett kan man dermed si at variablene i incentivsystemet kan føre til at insentiv-innsats relasjonen styrkes, men denne relasjonen vil også påvirkes av oppgavevariabler, personlige faktorer hos de individuelle ansatte og kontekstuelle faktorer (Bonner & Sprinkle, 2002).

Videre har vi tre respondenter som benytter gruppebaserte bonuser, henholdsvis RES63, EL54 og EL35. For to av disse respondentene gjelder bonusordningen alle ansatte i foretaket, mens for én respondent gjelder denne kun mellomlederne. For RES63 og EL54 er det kriterier fra årsregnskapet som utløser denne bonusen, mens for EL35 er ikke bonusordningen helt ferdig utarbeidet enda. EL54 er imidlertid nøye på å kommunisere selskapets økonomiske stilling til de ansatte gjennom året, mens RES63 er nøye på å kommunisere økonomirapporten til mellomlederne sine jevnlig. Slik får de jevnlig oppdateringer på hvordan gruppen ligger an i forhold til bonus. Slik kan vi trekke en tråd fra finansielle måltall, herunder økonomirapporten, til belønningssystemet i disse foretakene. Vi kan trekke denne tråden videre ettersom gruppebonuser oppfordrer til kulturell styring (Malmi & Brown, 2008).

Videre ser vi på de ikke-monetære belønningssystemene som fremkommer i intervjuene. Flere respondenter peker på en mulig gevinst med å inkludere ansatte i foretakets økonomiske stilling og dermed være åpne rundt tallene de mottar i økonomirapporten. Etter vår mening hører dette hovedsakelig inn under Malmi & Brown (2008) sine kulturelle kontroller, men vi mener også at dette bør forklares som et insentivsystem. Det kan ha en motiverende effekt å bli inkludert i et foretaks beslutningstaking, se effekten av tiltak som er gjort og se når det går bra, som flere respondenter fremhever viktigheten av. Under samme poeng må også foretakenes ulike sosiale tiltak nevnes. På spørsmål knyttet til kulturell

styring, svarer respondentene ofte med å nevne fester, vaffelonsdag og lignende. Vi erkjenner at dette kan være et ledd i kulturbygging, men ser hovedsakelig på dette som et ikke-monetært belønningssystem. Dermed tenker vi på dette som et belønningssystem som belønner ønskelig atferd med fellesskap og lagfølelse (Anthony et al., 2014).

På bakgrunn av dette kan vi si at økonomirapporten har en sentral rolle i de monetære belønningssystemene til disse foretakene. For foretakene som opererer med individuelle bonuser vil økonomirapporten direkte inngå i vurderingsgrunnlaget. For foretakene som opererer med gruppebonuser ser vi at økonomirapporten tilbyr en status for dette underveis, og videre vil den bidra til kulturelle styring ettersom alle ansatte jobber mot samme mål.

5.1.5 Avsluttende kommentarer til økonomirapportens plass i styringspakken

I dette kapittelet har vi utledet hvordan økonomirapporten faktisk brukes i styringspakken til små foretak. Gjennom vår tolkning av Malmi & Brown (2008) ser vi at økonomirapporten brukes innen kybernetisk kontroll til å evaluere økonomisk prestasjon, men også til styring i form av ressursplanlegging og prognostisering. Den brukes også som et ledd i kulturell styring, i form av at evalueringsgrunnlag blir kommunisert, tydeliggjort og fulgt opp. I så måte er det et verktøy for ledelsen til å overføre verdier til sine ansatte. Den brukes også til kulturell styring gjennom å inkludere de ansatte i foretakets økonomiske stilling, foretakets beslutninger og til å vise effekt av tiltak som er gjennomført.

Vi ser det som viktig å for oppgaven å gi en beskrivelse av styringskonteksten hvor våre funn gjøres. Derfor vil bedriftenes øvrige styringspakke kort belyses. Ut fra Malmi & Brown (2008) sitt konsept om administrativ styring, ser vi at utvalget stiller relativt likt. Samtlige bedrifter er preget av en flat organisasjonsstruktur, der de fleste er organisert med et styre på toppen, en daglig leder og resterende ansatte under. Dette kan medføre at en enkel form for koordinering innad i organisasjonene er dominerende. Det er også andre strukturer representert i utvalget. Her kan RES63 nevnes, som tar i bruk mellomledere som et ledd mellom seg selv og de øvrige ansatte. Vi har også VAR47 som skiller seg noe fra resten av utvalget med at han har organisert sin bedrift i ulike underavdelinger. Videre har vi ingen informasjon som tilsier noe annet enn at formell styringsstruktur følger organisasjonsstrukturen.

Bedriftene i utvalget er også preget av et lavt fokus på ikke-finansielle måltall. Kundetilfredshet nevnes flere ganger som et fokus i intervjuene, men dette fokuset er relativt uformelt og lite konkret hos de fleste bedriftene. Dette gjør at vi ikke plasserer dette fokuset innenfor Malmi & Brown (2008) sine kybernetiske systemer, ettersom de ikke aktivt kontrollerer mot en konkretisert faktor. Vi har imidlertid én respondent som tilsynelatende bruker kundetilfredshet, så vel som andre ikke-finansielle måltall mer aktivt til styringsformål. Denne bruken ser vi på som et kybernetisk system som kontrollerer for kvalitetsindikatorer med utførelsen av arbeid i bedriften. Også når det kommer til handlingsplaner vil bedriftene i utvalget vårt være nokså like hva angår forventet vekst i organisasjonen.

5.2 Økonomirapporten som beslutningsstøtteverktøy

Malmi & Brown (2008) skiller på systemer som er ment for å rettlede ansattes atferd og andre systemer som er ment som beslutningsstøtte. I dette delkapittelet er det sistnevnte som skal diskuteres. Empirien viser at hele syv av respondentene eksplisitt mener at økonomirapporten brukes til beslutningsstøtte i deres bedrift. Hvordan og hvor mye den brukes varierer, men poenget er uansett at økonomirapporten viser seg å være et viktig hjelpemiddel i forbindelse med flere typer beslutninger for de bedriftene vi har undersøkt.

Det at så mange av våre respondenter hevder å bruke økonomirapporten som beslutningsstøtte, og kan bekrefte dette ved å vise til flere eksempler, mener vi peker i retning på at rapporten spiller en sentral rolle på dette området. Det er også interessant at eksemplene som kommer frem omhandler vidt forskjellige områder. Vi har eksempler på hvor rapporten brukes som beslutningsstøtte i forbindelse med bemanning, investeringer, likviditet og samarbeid. En av årsakene til at vi får så ulike eksempler mener vi har en sammenheng med at bedriftene opererer i forskjellige bransjer. De har ulike innsatsfaktorer og eiendeler, noe som naturligvis medfører at det er ulike type beslutninger som må tas. Dette presiseres av ØK50 som har mye erfaring på området, og som viser til tre eksempler fra tre ulike bedrifter han er involvert i. Vi skal derfor i de neste avsnittene gå nærmere inn på de ulike eksemplene vi har fått for å diskutere hvordan økonomirapporten kan brukes på hvert område og hvilken type bedrifter det gjelder.

5.2.1 Beslutninger om bemanning

Økonomirapporten trekkes frem som grunnlag for beslutningsstøtte knyttet til bemanning. Informantene som jobber i bransjer hvor de må bemanne i henhold til antall forventede kunder, trekker frem at de bruker historiske tall til å beregne hvor mange ansatte de trenger på jobb hver dag. Dette kan være bransjer hvor det svinger mellom ukedager, måneder og høytider, noe som i utgangspunktet gir utfordringer knyttet til bemanning. De velger derfor å bruke omsetningsrapporter per dag fra forrige år, for å kunne gjøre en kvalifisert gjetning på hvordan den samme dagen blir i år. Vi antar at dette er gjelder spesifikt for bransjer. Samtidig ser vi også av empirien at andre bransjer kan bruke økonomirapporten på en annen måte, ikke for å styre bemanning, men for å styre arbeidsmengde. Flere av bedriftene vi snakket med jobber i bransjer hvor det utelukkende selges timer, og de kan bruke tall som faktureringsgrad per ansatt, total administrasjonstid, kurstid og lignende som grunnlag for å beslutte om de trenger flere oppdrag eller ikke. Her kan skillet mellom beslutningsstøtte og styringsverktøy bli uklart, men dersom vi forholder oss til Malmi & Brown (2008) sin avgrensning vil dette defineres som beslutningsstøtte så fremt det ikke overvåkes og kommuniseres nedover i organisasjonen. Selv om dette skillet er vanskelig å avgjøre, foreligger det ingen tvil om at økonomirapporten uansett spiller en viktig rolle for bedriftene når det er snakk om beslutninger for bemanning og arbeidsbelastning.

5.2.2 Beslutninger om investeringer

Investeringer er et annet tema som trekkes frem av informantene innenfor enkelte bransjer. Også her ser det ut til å gå et skille mellom de bedriftene som selger timer og de som ikke gjør det. De som selger timer påpeker at de har få eller ingen investeringer utover ansatte, mens spesielt produksjonsbedriftene gjør betydelige investeringer i maskiner, verktøy og kjøretøy. Her brukes rapporten på ulike vis, både som grunnlag for å sammenligne spart timebruk kontra investeringskostnad og for å se om bedriften tåler en større investering på det gitte tidspunkt. Basert på empiri er det liten tvil om at slik bruk av økonomirapporten dreier seg om beslutningsstøtte. Nettopp investeringer virker det som daglig leder, styret og eierne tar seg av, uten at det blir kommunisert ut i bedriften, før avgjørelsen eventuelt er tatt. I forbindelse med investeringer trekkes det frem at økonomirapporten brukes både før, under og etter investeringen. Både for å regne på om investeringen ser lønnsom ut og for å måle dette i ettertid.

5.2.3 Beslutninger angående likviditet

Flere av bedriftene vi har snakket med hevder å være i en vekstfase. I den forbindelse er det flere som trekker frem økonomirapporten som verktøy i forbindelse med likviditet. Her ser det ikke ut til å være forskjeller i bransjene, men heller på hvilken fase bedriften er i.

Rapporten kan gjerne inkludere en oversikt over åpne leverandørposter som daglig leder av og til må bruke for å prioritere hva som skal betales. I tillegg brukes økonomirapporten av flere for å se på om det er rom for flere ansettelser, og eventuelt når det vil være rom for det. I dette tilfellet ser de på tall knyttet til likviditet for å avgjøre om det økonomisk lar seg gjennomføre, men også på tall som omsetning, ledig kapasitet og lignende for å se om behovet er reelt. Dette er stort sett avgjørelser som tas av daglig leder, eventuelt i samarbeid med styret, og følgelig kan det karakteriseres å være et informasjonssystem (Malmi & Brown, 2008).

Studien viser at flere av bedriftene kan bruke økonomirapporten inn i forhandlinger med eventuelle samarbeidspartnere. Selv om bedriftene vi har undersøkt er forholdsvis små, har flere av dem ambisjoner om å vinne anbud og å delta på større prosjekter. I slike tilfeller kan de bruke økonomirapporten til å vise veksten som har vært i selskapet. Spesielt et par av informantene påpeker at de har hatt enorm vekst den siste tiden, og dermed at fjorårets årsregnskap tegner et feilaktig bilde av selskapet. De velger derfor å vise til løpende økonomirapporter for å vise utviklingen og for å bevise at de har nødvendig kapasitet, kapital og ressurser til å ta fatt på større oppdrag. Økonomirapporten brukes også «for å måle muskler» inn i forhandlinger med eventuelle samarbeidspartnere. Slik bruk av rapporten faller ikke nødvendigvis inn under begrepet beslutningsstøtte, men er enklere å se på som et informasjonssystem overfor eksterne.

5.2.4 Beslutninger om prissetting

Et siste tema innenfor beslutningsstøtte som ble nevnt i intervjuene er prising. Hovedsakelig var det kun ØK50 som pratet om dette, men vi synes dette var interessant fordi vi tror at flere bruker økonomirapporten til nettopp dette. ØK50 påpeker at de baserer seg på erfaringstall når de tar inn nye kunder, noe vi tror kan gjelde for flere av bedriftene som selger timer. Ikke nødvendigvis på de løpende timesatsene, men hos kunder og prosjekter hvor det skal beregnes en fastpris. Her kan de se på lignende kunder og prosjekter for å budsjettere en fastpris i henhold til historiske tall. Produksjonsbedriftene som selger produkter i stedet for

timer, kan også basere prisingen på historiske tall. Flere nevner at de viktigste punktene i en økonomirapport er omsetning og de store innsatsfaktorene. Vi synes derfor det ville vært naturlig hvis disse tallene danner utgangspunktet for produktkalkyler hvor de vurderer om produktet er priset riktig, for høyt eller for lavt. Noe empiri tyder altså på at økonomirapporten kan spille en rolle som beslutningsstøtte når det kommer til prising.

5.3 Faktorer som påvirker bruk av økonomirapporten

Hovedfokus i denne oppgaven har vært å se på hvilken rolle økonomirapporten spiller i styringspakken til små foretak. I undersøkelsen av dette ble det også avdekket at tre av de ni respondentene benytter seg av ERP-systemer enten som et substitutt eller som tillegg til den tradisjonelle økonomirapporten som oversendes fra regnskapsfører til daglig leder.

Det er, som vi ser av empirien flere årsaker til dette, men det er interessant at våre informanter i likhet med Teittinen et al. (2013) sine funn, viser at ERP-systemene kun gir styringsdata i form av en enkel resultatoppstilling og periodiske finansrapporter. Én av våre informanter tar ut denne dataen for å importere i et annet system, mens de to andre som bruker ERP-systemer synes dette gir en bedre og enklere løpende kontroll. Spørsmålet er om ERP-systemene klarer å generere presise nok rapporter på akkurat det daglig leder trenger, eller om det blir for standardisert. Et annet spørsmål er hvorvidt ledelsen i små bedrifter med medium eller lav bedriftsøkonomisk kompetanse forstår hva som ligger bak tallene og hva de kan brukes til. Uansett vil det være interessant å følge utviklingen til ERP-systemer og hvordan små norske bedrifter kan bruke dette på en hensiktsmessig måte i fremtiden. Kanskje blir de enda mer avhengige av regnskapsfører som rådgiver for å forstå og se muligheter til anvendelsesområde, som nevnt i kapittel 5.2.

Videre avdekket vi også interessante funn i empirien knyttet til faktorer som kan påvirke økonomirapportens rolle i styringspakken hos små bedrifter. Denne studien går ikke i dybden på dette, da det faller utenfor problemstillingen og det ikke er tilstrekkelig empiri for å trekke konklusjoner. Likevel ser vi tendenser til at faktorer som størrelse på bedriften, kompleksitet i driften og eier-/styrestruktur er avgjørende for hvordan og hvor mye økonomirapporten brukes. Vi synes dette er interessant og kommer tilbake til det under kapittel 6.1.

5.4 Økonomirapporten - hvorfor brukes den eventuelt ikke

For tre av respondentene i vårt utvalg fremkommer det eksplisitt at økonomirapporten ikke benyttes i noen grad til styring i foretaket. Dette gjelder respondentene VAR47, GAR49 og EL35. Her kan det tenkes at noe av grunnlaget for VAR47 og EL35 sine svar er at bedriften benytter et ERP-system. EL35 fremhever likevel at de ønsker å bli bedre å benytte rapporten til styringsformål, mens VAR47 holder fast ved at forholdene er så lite komplekse at de har tilstrekkelig oversikt uten rapporten. Både EL35 og GAR49 bruker imidlertid rapporten når det kommer til beslutningsstøtte. Da står vi igjen med én respondent som ikke benytter økonomirapporten til verken styring eller beslutningsstøtte, nemlig VAR47. Disse tre respondentene velger imidlertid likevel å motta økonomirapportene, dette til tross for at rapportene er relativt kostbare å motta. Dermed kan ikke økonomisk rasjonalitet alene forklare dette valget.

Dette valget bør dermed tolkes ut fra institusjonell teori. Vi forstår valget gjennom at bedrifter er avhengige av å følge institusjonaliserte myter for å oppnå legitimitet i omgivelsene (Meyer & Rowan, 1977), og det kan dermed tenkes at å motta en økonomirapport med jevne mellomrom kan være en slik myte. Forstår vi dette ut ifra Dimaggio & Powell (1983) kan vi her ha innslag av flere former for isomorfisme.

Vi kan ha tvingende isomorfisme i form av å følge statens lover. Vi har tidligere presentert lovverk som sikrer at styret plikter å holde seg orientert vedrørende selskapets økonomiske stilling (aksjeloven, 1997, § 6-12 (3)) og at daglig leder minst hver fjerde måned har en rapporteringsplikt til styret (samme lov, §6-15 (1)). I denne sammenheng vil økonomirapporten komme til nytte. Regnskapsfører vil også være en legitim ekstern part i denne sammenheng. Det kan derfor tenkes at dette er grunnen til at også respondenter med et ERP-system mottar økonomirapporter, til tross for at de har tilgang til alle tallene selv. Med andre ord vil det kunne føles mer legitimt for styret og daglig leder å gå gjennom rapporten til en ekstern aktør, enn å gjennomgå tall og grafer de selv har hentet ut av eget system. Det kan også tenkes at imiterende isomorfisme kan spille inn her. Utvalget vårt er utelukkende små foretak og det kan tenkes at disse ser til større foretak og deres rutine for å oppnå legitimitet.

5.5 Essensen i analysen

I dette kapitlet har vi analysert empirien vi har innhentet i lys av teori. Vi skiller mellom funn vi gjør innenfor og utenfor Malmi & Brown (2008) sin styringspakke. Innenfor styringspakken plasserer vi økonomirapporten innenfor kybernetiske kontroller. Vi trekker videre inn andre mekanismer i styringspakken som påvirkes av gjeldende praksis rundt bruk av økonomirapporten, herunder kulturell styring og belønningssystemer. Utenfor styringspakken belyser vi flere områder der hvor økonomirapporten kommer til nytte som et verktøy for beslutningsstøtte. Vi nevner også enkelte faktorer som kan påvirke bruk av økonomirapporten og prøver videre å forstå hvorfor rapporten ikke blir brukt der dette er tilfelle. Funnene oppsummeres i neste kapittel.

6 Konklusjon

Utgangspunktet for denne studien var problemstillingen “*hvilken rolle spiller økonomirapporten i styringspakken til små foretak?*”. I en tolkning av Malmi & Brown (2008) sin styringspakke plasserer vi økonomirapporten innen kybernetiske kontroller generelt, og finansielle måltall spesielt. Herifra har den ulike bidrag, både innen styring og kontroll. Hos alle respondenter brukes økonomirapporten som et verktøy for kontroll mellom styret og daglig leder. Når det kommer til leddet mellom daglig leder og de ansatte i organisasjonen, fremkommer det at seks respondenter i vårt utvalg benytter seg av økonomirapporten. Fokus her ligger på ex post prestasjonsevaluering knyttet til regnskapstall og nøkkeltall, for å forsøke å finne forbedringspotensiale innad i organisasjonen. Flere faktorer, som eksempelvis bransje, vil være med å bestemme hvilke aspekter i rapporten som er gjenstand for kontroll. Tre av disse respondentene uttrykker også at de bruker økonomirapporten til en mer fremoverrettet form for styring. Her er ikke fokus ex post evaluering, men heller fremoverrettet ressursplanlegging med bakgrunn i rapporten.

Dette gjør at vi stiller spørsmålstegn rundt Johnson & Kaplan (1987) sin kritikk av å benytte finansregnskapets informasjon til styringsformål. Da spesielt med tanke på at konteksten kritikken er utledet i, der det dreier seg om store amerikanske foretak der forholdene er adskillig mer komplekse enn i vårt utvalg. Vi påstår derfor at finansregnskapets informasjon kan være relevant for styringsformål dersom et foretak er preget av en lav grad av kompleksitet og tallene de mottar i økonomirapportene sine er relativt “ferske”.

Vi finner også at deler av utvalget benytter økonomirapporten som et virkemiddel til kulturell styring. Flere respondenter uttrykker et ønske om å “spille åpent” med tallene de mottar i rapportene. Det kan være flere grunner til dette, som at de ønsker åpenhet rundt hva som blir målt og verdsatt blant de ansatte, inkludering av ansatte i selskapets økonomiske stilling, få innspill på mulige tiltak eller å vise effekten av tiltak som er gjort. Hvis økonomirapporten blir videreformidlet i en slik hensikt, ser vi på denne videreformidlingen som en del av det Ouchi (1979) kaller sosialiseringprosesser der målet er å videreføre verdier som oppleves viktige til de ansatte. Således har deler av utvalget en direkte tråd mellom finansielle måltall og kulturstyring i sin styringspakke. Dette ved hjelp av økonomirapporten.

Det tas også i bruk belønningssystemer i vårt utvalgt, der to respondenter benytter individuelle bonuser og tre benytter gruppebonuser. For respondentene som benytter individuelle bonuser vil økonomirapporten inngå direkte i vurderingsgrunnlaget, ettersom den

inkluderer nøkkeltall for individuell ansattproduktivitet. Slik vil det også finnes en tråd mellom finansielle måltall og belønningssystemer i disse foretakene. Det var også interessant å merke seg at ett av disse foretakene hadde kollektivt resultat som et kriterie for å utløse individuell bonus. Vi mener dette kan tolkes som kulturell styring innen Malmi & Brown (2008) sitt rammeverk. For respondentene som benyttet gruppebonus som belønningssystem er det kriterier for årsregnskapet som utløser bonusen. Økonomirapportene vil imidlertid danne en underveisstatus for de ansatte. Dermed kan vi si at det eksisterer en tråd mellom både finansielle måltall, representert med økonomirapporten, belønningssystem og kulturell styring.

Studien tyder også på at økonomirapporten er et mye brukt verktøy for beslutningsstøtte blant vårt utvalg, der beslutninger på områder som bemanning, investeringer, likviditet og prissetting fremkommer fra intervjuene. Som tidligere ser vi forskjeller mellom ulike bransjer, men da mener vi forskjeller på hvordan den brukes, og ikke hvorvidt den brukes. Utover dette ser vi også at rapporten har et større potensiale til å brukes på flere områder enn mange av informantene gjør per i dag. Ved å se helhetlig på empirien kan vi finne bruksområder i én bedrift som er overførbart til noen av de andre, og hvor vi ser for oss at det kan ha en verdi.

Når det gjelder hvorfor bedriftene ikke bruker økonomirapporten aktivt, kan vi kun spekulere. Likevel vet vi at det er snakk om små bedrifter hvor de færreste av informantene, som jo er daglige ledere, har noen form for økonomisk utdannelse. De har i ulik grad noe bedriftsøkonomisk kompetanse, men denne er i stor grad selvlært gjennom praktisk erfaring i lederstillinger og styreverv. Dette kan være en årsak til at de bruker økonomirapporten som beslutningsgrunnlag på de områdene de alltid har gjort det, men at de mangler kompetansen til å se flere alternative anvendelser av den. Som også vist av Riise (2004) og Gårseth-Nesbakk et al. (2019) kan nettopp kompetansen hos de små bedriftene være flaskehalsen. Kanskje er de små bedriftene vi har undersøkt avhengig av kompetansen hos en ekstern regnskapsfører for å oppnå full utnyttelse av økonomirapporten.

6.1 Videre forskning

Denne studien har undersøkt hvilken rolle økonomirapporten har i styringspakken til små foretak. I den forbindelse har det dukket opp flere interessante funn som ikke er undersøkt

nærmere på grunn av studiens omfang og avgrensninger. Det finnes altså en del muligheter til videre forskning på temaet.

Denne studien har tatt utgangspunkt i informanter som mottar løpende økonomirapporter. Innholdet, hvor ofte de mottas og hvordan de brukes har variert fra bedrift til bedrift, men poenget er at alle har brukt den i større eller mindre grad. Det ville derfor vært interessant å intervju et utvalg av små bedrifter som ikke mottar rapporter utover det lovverket krever. Dette er da bedrifter som ikke bruker økonomirapporten til hverken beslutningsstøtte eller som aktivt styringsverktøy. Formålet med en slik studie kunne vært å undersøke om det er et bevisst valg å ikke benytte seg av en økonomirapport og eventuelt hvorfor. I forlengelsen av dette kunne det vært interessant å studere hvordan disse bedriftene presterer i forhold til de som aktivt bruker økonomirapporten.

I analysen ble det skrevet om mulige faktorer som kan påvirke bruk av økonomirapporten, som blant annet størrelse på bedriften, kompleksitet i driften, og eier- og styrestruktur. Denne studien har ikke nok empiri til å dra konklusjoner relatert til dette, men det er antydninger til at konkrete faktorer ligger til grunn for hvordan økonomirapporten brukes. Det ville derfor vært interessant å undersøke om det finnes en sammenheng mellom ulike faktorer og hvordan rapporten brukes, gjerne i en kvantitativ studie. En faktor som er spesielt interessant er bransje. Her er det mulig å se for seg en studie som sammenligner bruk av økonomirapporter mellom bransjer, eller som fokuserer på én enkelt bransje og studerer bruken innad i den.

Et annet interessant funn i studien går på bedriftenes bruk av ERP-systemer. Digitalisering fører til store endringer på mange områder for de fleste bedrifter. Hvordan regnskapet føres og hvordan informasjon formidles mellom regnskapsfører og kunde er intet unntak. Derfor ville det vært interessant å studere denne digitaliseringen og se på hvilke muligheter og trusler det gir både for regnskapsfører og øvrige bedrifter.

7 Kildeliste

- Aksjeloven. (1997). *Lov om aksjeselskaper (LOV-1997-06-13-44)*. Lovdata.
<https://lovdata.no/lov/1997-06-13-44>
- Anthony, R. N & Govindarajan, V. (2007). *MANAGEMENT CONTROL SYSTEMS* (12. Utgave). McGraw-Hill Education.
- Anthony, R. N., Govindarajan, V., Hartmann, F. G. H., Kraus, K., Nilsson, G. (2014). *MANAGEMENT CONTROL SYSTEMS* (First European ed). McGraw-Hill Education.
- Berg, T. (2017). *Grunnleggende økonomistyring* (1. utg). Cappelen Damm akademisk.
- Berg, T. & Madsen, D. Ø. (2020). The evolution of a management control package: a retrospective case study. *Journal of Applied Accounting Research*, 21(4), 763–781.
<https://doi.org/10.1108/JAAR-10-2019-0148>
- Bjørnenak, T. (2010). Økonomistyringens tapte relevans, del 1 og 2. *Magma*, 4(2010), 49-54.
Økonomistyringens tapte relevans, del 1 og 2 - Magma
- Broccardo, L. & Rossi, M. (2020). The management control system of Italian SMEs. A survey in the wine sector. *International Journal of Entrepreneurship and Small Business*, 40(4), 425-438. <https://doi.org/10.1504/IJESB.2020.10024698>
- Brønnøysundregisteret. (2022). *Bedrifts- og foretaksstatistikk*. Brønnøysundregistrene.
<https://www.brreg.no/produkter-og-tjenester/statistikk/bedrifts-og-foretaksstatistikk/>
- DiMaggio, P. J. & Powell, W. W. (1983). The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields. *American Sociological Review*, 48(2), 147–160. <https://doi.org/10.2307/2095101>
- Dubois, A. & Gadde, L.-E. (2014). “Systematic combining”—A decade later. *Journal of Business Research*, 67(6), 1277–1284. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2013.03.036>
- Fallan, L. & Pettersen, I. J. (2016). *Bedriftsøkonomiske atferdsteorier: endrede perspektiver på atferd, koordinering og organisering*. Fagbokforlaget.
- Flamholtz, E. (1983). Accounting, budgeting and control systems in their organizational context: Theoretical and empirical perspectives. *Accounting, Organizations and Society*, 8(2), 153–169. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(83\)90023-5](https://doi.org/10.1016/0361-3682(83)90023-5)

- Gooderham, P. N. & Nordhaug, N. (2000) *Regnskapsføreren som verdiskapningsagent: Status og Muligheter (Arbeidsnotat nr. 02/00, ISSN 0803-4028)* Stiftelsen for Samfunns- og Næringslivsforskning
- Grabner, I. & Moers, F. (2013). Management control as a system or a package? Conceptual and empirical issues. *Accounting, Organizations and Society*, 38(6-7), 407–419.
<https://doi.org/10.1016/j.aos.2013.09.002>
- Green, S. G. & Welsh, M. A. (1988). Cybernetics and Dependence: Reframing the Control Concept. *The Academy of Management Review*, 13(2), 287–301.
<https://doi.org/10.2307/258578>
- Gårseth-Nesbakk, L., Baksaas, K. M. & Gustavsen, T. (2019) *TRENDER OG UTFORDRINGER I REGNSKAP OG REVISJON* (1. Utgave). Fagbokforlaget
- Hansen, S. C., Otley, D. T., & Van der Stede, W. A. (2003). Practice developments in budgeting: an overview and research perspective. *Journal of management accounting research*, 15(1), 95-116.
- Ittner, C. D., & Larcker, D. F. (1998). Are Nonfinancial Measures Leading Indicators of Financial Performance? An Analysis of Customer Satisfaction. *Journal of Accounting Research*, 36, 1–35. <https://doi.org/10.2307/2491304>
- Jacobsen, D. I. (2015). *Hvordan gjennomføre undersøkelser? : innføring i samfunnsvitenskapelig metode* (3. utg). Cappelen Damm akademisk.
- Johannessen, A., Christoffersen, L., & Tufte, P. A. (2021). *Introduksjon til samfunnsvitenskapelig metode* (6. utg). Abstrakt forlag.
- Johnson, H. T. & Kaplan, R. S. (1987) *RELEVANCE LOST - The Rise and Fall of Management Accounting*, Harvard Business School Press
- Kaplan, R. S. (1984). The evolution of management accounting. *Readings in accounting for management control*, 586-621.
- Krumsvik, R. J. (2013). *Innføring i forskningsdesign og kvalitativ metode*. Fagbokforlaget.
- Kvale, S., Brinkmann, S., Anderssen, T. M., & Rygge, J. (2015). *Det kvalitative forskningsintervju* (3. utg). Gyldendal akademisk.

- Malmi, T. & Brown, D. A. (2008). Management control systems as a package— Opportunities, challenges and research directions. *Management Accounting Research*, 19(4), 287–300. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2008.09.003>
- Meyer, H.-D. & Rowan, B. (1977). Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony. *The American Journal of Sociology*, 83(2), 340–363. <https://doi.org/10.1086/226550>
- Nyeng, F. (2004). *Vitenskapsteori for økonomer*. Abstrakt forl.
- Næringslivets Hovedorganisasjon (u.å.). *Fakta om små og mellomstore bedrifter*. NHO. <https://www.nho.no/tema/sma-og-mellomstore-bedrifter/artikler/sma-og-mellomstore-bedrifter-smb/>
- Ouchi, W. G. (1979). A Conceptual Framework for the Design of Organizational Control Mechanisms. *Management Science*, 25(9), 833–848. <https://doi.org/10.1287/mnsc.25.9.833>
- Palmer, R. I. (1969). *Hermeneutics : interpretation theory in Schleiermacher, Dilthey, Heidegger, and Gadamer*. Northwestern University Press.
- Pesalj, B., Pavlov, A., & Micheli, P. (2018). The use of management control and performance measurement systems in SMEs: A levers of control perspective. *International Journal of Operations & Production Management*, 38(11), 2169–2191. <https://doi.org/10.1108/IJOPM-09-2016-0565>
- Regnskap Norge (2014) *God regnskapsføringskikk (GRFS)* [GRFS \(regnskapnorge.no\)](https://www.regnskapnorge.no)
- Regnskapsloven. (1998) *Lov om årsregnskap m.v. (LOV-1998-07-17-56)*. Lovdata. <https://lovdata.no/lov/1998-07-17-56>
- Riise, S. (2004). Regnskapsførerbransjen—en bransje i endring. *Praktisk økonomi & finans*, 20(4), 49-57. <https://doi.org/10.18261/ISSN1504-2871-2004-04-07>
- Ringdal, K. (2013). *Enhet og mangfold : samfunnsvitenskapelig forskning og kvantitativ metode* (3. utg). Fagbokforlaget.
- Simons, R. (1995), *Levers of Control - How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal*. Harvard Business School Press

- Statistisk Sentralbyrå (2021). *Nyetablerte foretaks overlevelse og vekst*. SSB.
<https://www.ssb.no/virksomheter-foretak-og-regnskap/virksomheter-og-foretak/statistikk/nyetablerte-foretaks-overlevelse-og-vekst>
- Teittinen, H., Pellinen, J., & Järvenpää, M. (2013). ERP in action — Challenges and benefits for management control in SME context. *International Journal of Accounting Information Systems*, 14(4), 278–296. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2012.03.004>
- Tjora, A, H. (2017). *Kvalitative forskningsmetoder i praksis* (3. utg). Gyldendal akademisk.
- Tjora, A, H. (2021). *Kvalitative forskningsmetoder i praksis* (4. utg.). Gyldendal.
- Zimmerman, J. L. (1997). *Accounting for Decision-Making and Control* (2. utg). McGraw-Hill
- Zimmerman., J. L. (2001). Conjectures regarding empirical managerial accounting research. *Journal of Accounting & Economics*, 32(1), 411–427.
[https://doi.org/10.1016/S01654101\(01\)00023-4](https://doi.org/10.1016/S01654101(01)00023-4)

Vedlegg 1: Intervjuguide

Innledning

- Kort introduksjon om oss selv og bakgrunnen for intervjuet.
- Hva er ditt navn og din alder?
- Hva er din utdanning?
- Hvilken bransje jobber du i, og hvor lenge har du jobbet med dette?
- Hva er din stilling og hvor lenge har du hatt denne? Har du hatt tilsvarende stillinger tidligere?
- Hvem sitter i bedriftens styre? Eksternt styre?
- Hvor mange ansatte er det i bedriften?
- Hvor stor årlig omsetning har dere?
- Benytter dere eksternt regnskapsfører eller har dere en intern økonomiavdeling?
- På en skala fra 1-10 hvor mye bedriftsøkonomisk kompetanse vil du si at du har?
 - Skyldes dette utdanning og/eller praktisk erfaring?

Økonomirapporten generelt

- Mottar selskapet deres økonomiske rapporter? Eventuelt hvor lenge har dere gjort det?
- Hvem mottar rapporten? Hvem presenteres den til? Hvem bearbeider den?
- Hvor ofte mottar dere rapport?
- Hva inkluderes i så fall i denne rapporten? Er det for eksempel kun utdrag fra resultat og balanse? Tekst? Nøkkeltall? Grafer? Egne prosjektregnskap?
 - Korrigeres tallene fra «regnskap» til «bedriftsøkonomiske» tall, som for eksempel kalkulatoriske kostnader, alternativkostnader? Hvis leder ikke tar ut full lønn; inkluderes dette i rapporten eller viser den et for godt resultat?
- Hvilke deler av rapporten vier dere mest tid?
- Hvorfor er det akkurat disse punktene som er viktige for dere?
- Tror du andre lignende selskaper ser på de samme punktene?
- På en skala fra 1-10 hvor stor nytte vil du si at dere har av regnskapsrapporten?
 - Hvorfor? Hva kunne vært gjort for at rapporten skulle vært mer nyttig, enten fra deres eller regnskapsfører sin side?

Økonomirapportens plass i økonomistyringen?

- Bruker dere økonomirapporten som beslutningsstøtte? Altså brukes den aktivt til å ta beslutninger knyttet til investeringer, samarbeid, prosjekter, ansatte, kunder, leverandører o.l.

- Bruker dere økonomirapporten som et styringsverktøy? Altså brukes de som grunnlag for å finne forbedringspotensialer blant ansatte og i driften generelt? For eksempel faktureringsgrad.
- Vil du si at den brukes mest som beslutningsstøtte eller som et styringsverktøy?
- Brukes noe av informasjonen i økonomirapporten til evaluering av bedriften/ansatte/avdelinger/prosjekter og kommuniseres dette nedover i organisasjonen?
 - Hvis ja; hva ser dere på? (resultatgrad, dekningsgrad, faktureringsgrad, omløpstid varelager/fordringer, administrasjonskostnader, bruttofortjeneste)
 - Hvorfor akkurat denne/disse?
 - Hvordan kommuniseres dette ut i selskapet?
 - Tror du resultatet/driften blir bedre av at dere mottar og bruker økonomirapporter? Eventuelt på hvilken måte?

Styringssystemer generelt

- Hvilke planer og målsettinger har dere for selskapet i løpet av det neste året?
 - Hva med om fem år?
- Styrer dere økonomien på noe vis gjennom kulturbygging?
 - Føler du at den er slik?
- Har dere et budsjett?
 - Hvis ja; brukes dette til å måle faktisk prestasjon mot forventet prestasjon?
 - Aktivitetsjusterer dere på noen måte?
 - Hvis nei; Hva gjør dere som et alternativ til budsjett?
- Har dere et belønningssystem? For eksempel individuelle eller kollektive bonuser, faste eller ad hov. Eventuelt ikke-finansielle belønninger?
 - Hva er belønningssystemet knyttet opp mot? Faktureringsgrad? Årsresultat?
- Bruker dere ikke-finansielle måltall? Kundetilfredshet o.l., og kommuniseres dette nedover i bedriften?
- Hvordan er bedriften organisert?
 - Vil du si at dere har en flat eller hierarkisk struktur i bedriften?

Avslutningsvis

- Kan vi ta kontakt med deg på et senere tidspunkt dersom det skulle oppstå oppfølgings spørsmål?

Vedlegg 2: Informasjonsskriv

Informasjonsskriv intervju

Intervjuene skal gjennomføres i forbindelse med masteroppgave ved NTNU Handelshøyskolen. Vi ønsker å undersøke «*hvilken rolle økonomirapporten spiller i styringssystemet til små foretak*». Hensikten med intervjuene er å få innspill og tanker fra daglige ledere og styreledere rundt dette temaet. Informantene er valgt ut på bakgrunn av rolle og bedrift. I tillegg er disse kunder av økonomihuset vi jobber i.

Målet med intervjuene er å få til en uformell og reflekterende samtale rundt økonomirapportens rolle. Vi benytter et semistrukturert intervju slik at informantene i stor grad har mulighet til å styre samtalen, samtidig som vi har enkelte tema vi må diskutere. Vi håper informantene kan reflektere og dele av sin erfaring på dette området.

Ved samtykke vil mobiltelefon/lydopptak benyttes. Dette for å gjøre en god transkribering i ettertid for å sikre korrekt gjengivelse og sitering. Lydopptaket oppbevares på privat telefon frem til det er transkribert, senest til 24. mai. Telefonen vil være sikret med kode og lydfilen vil bli anonymisert. I oppgaven som skal leveres vil alle anonymiseres, slik at navn på informanter forblir mellom oss to som skriver oppgaven. Det er også ønskelig å ta notater under samtalen.

Dette intervjuet er frivillig å delta på, og det vil på alle tidspunkt være mulig å trekke seg – både før, under og i ettertid. Eventuelt frafall trenger ikke å begrunnes. Opplysningene forblir konfidensielle og hverken personer eller bedrifter vil kunne bli gjenkjent i den ferdigstilte masteroppgaven.

Behandlingen av opplysningene om deltakere er basert på deltakernes samtykke.

Behandlingen av personvernopplysninger avsluttes 24.05.2022. Dette vil innebære sletting av lydfiler og transkriberte intervju. Deretter vil kun anonymisert informasjon som fremkommer

i selve masteroppgaven gjenstå, der hverken personer eller bedrifter kan bli gjenkjent. Videre har deltaker rett til innsyn, retting, begrensning og kopi av materiale. Deltakere har også rett til å klage til Datatilsynet.

Ta gjerne kontakt dersom dere har spørsmål utover dette.

Kontakter:

- Martin Robertsen, forsker, martin.v.robertsen@gmail.com
- Thomas Weie, forsker, weiethomas@gmail.com
- Terje Berg, veileder for prosjektet, terje.berg@ntnu.no
- Thomas Helgesen, Personvernombud NTNU, thomas.helgesen@ntnu.no

Tidsramme: Maksimum 45 minutter

Vedlegg 3: Vurdering NSD

12.05.2022, 11:18

Meldeskjema for behandling av personopplysninger



Vurdering

Referansenummer

236907

Prosjektittel

Masteroppgave i økonomisk styring

Behandlingsansvarlig institusjon

Norges teknisk-naturvitenskapelige universitet / Fakultet for økonomi (ØK) / NTNU Handelshøyskolen

Prosjektansvarlig (vitenskapelig ansatt/veileder eller stipendiat)

Terje Berg, terje.berg@ntnu.no, tlf: 73412427

Type prosjekt

Studentprosjekt, masterstudium

Kontaktinformasjon, student

Thomas Weie, weiethomas@gmail.com, tlf: 97124810

Prosjektperiode

01.01.2022 - 24.05.2022

Vurdering (1)

24.03.2022 - Vurdert

OM VURDERINGEN

Personverntjenester har en avtale med institusjonen du forsker eller studerer ved. Denne avtalen innebærer at vi skal gi deg råd slik at behandlingen av personopplysninger i prosjektet ditt er lovlig etter personvernregelverket.

Personverntjenester har nå vurdert den planlagte behandlingen av personopplysninger. Vår vurdering er at behandlingen er lovlig, men du må oppdatere informasjonsskrivet før du starter (se neste avsnitt).

INFORMASJONSSKRIV

Informasjonsskrivet ditt mangler noen punkter loven krever er med. Du må derfor legge til disse punktene i informasjonsskrivet før du gir dette til forskningsdeltakerne dine. Du trenger ikke å laste opp den oppdaterte versjonen i meldeskjemaet:

- Når behandlingen av personopplysninger skal avsluttes og hva som skal skje med personopplysningene da:

<https://meldeskjema.nsd.no/vurdering/62345a3c-4966-48ff-8c8e-1ec325f17dba>

1/3

sletting, anonymisering eller videre lagring

- At du behandler opplysningene om dine forskningsdeltagere basert på deres samtykke
- At utvalget ditt har rett til innsyn, retting, sletting, begrensning og dataportabilitet (kopi)
- At utvalget ditt har rett til å klage til Datatilsynet
- Kontaktopplysninger til prosjektansvarlig (evt. student og veileder)
- Kontaktopplysninger til din institusjon sitt personvernombud

Ta gjerne en titt på våre nettsider for hjelp til formuleringer: <https://www.nsd.no/personverntjenester/fylle-ut-meldeskjema-for-personopplysninger/sjekkliste-for-informasjon-til-deltakerne/>

TYPE OPPLYSNINGER OG VARIGHET

Prosjektet vil behandle alminnelige kategorier av personopplysninger frem til den datoen som er oppgitt i meldeskjemaet.

LOVLIG GRUNNLAG

Prosjektet vil innhente samtykke fra de registrerte til behandlingen av personopplysninger. Vår vurdering er at prosjektet legger opp til et samtykke i samsvar med kravene i art. 4 og 7, ved at det er en frivillig, spesifikk, informert og utvetydig bekreftelse som kan dokumenteres, og som den registrerte kan trekke tilbake.

Lovlig grunnlag for behandlingen vil dermed være den registrertes samtykke, jf. personvernforordningen art. 6 nr. 1 bokstav a.

PERSONVERNPRINSIPPER

Personverntjenester vurderer at den planlagte behandlingen av personopplysninger vil følge prinsippene i personvernforordningen om:

- lovlighet, rettfærdighet og åpenhet (art. 5.1 a), ved at de registrerte får tilfredsstillende informasjon om og samtykker til behandlingen
- formålsbegrensning (art. 5.1 b), ved at personopplysninger samles inn for spesifikke, uttrykkelig angitte og berettigede formål, og ikke behandles til nye, uforenlige formål
- dataminimering (art. 5.1 c), ved at det kun behandles opplysninger som er adekvate, relevante og nødvendige for formålet med prosjektet
- lagringsbegrensning (art. 5.1 e), ved at personopplysningene ikke lagres lengre enn nødvendig for å oppfylle formålet

DE REGISTRERTES RETTIGHETER

Så lenge de registrerte kan identifiseres i datamaterialet vil de ha følgende rettigheter: innsyn (art. 15), retting (art. 16), sletting (art. 17), begrensning (art. 18), og dataportabilitet (art. 20).

Personverntjenester vurderer at informasjonen om behandlingen som de registrerte vil motta oppfyller lovens krav til form og innhold, jf. art. 12.1 og art. 13.

Vi minner om at hvis en registrert tar kontakt om sine rettigheter, har behandlingsansvarlig institusjon plikt til å svare innen en måned.

FØLG DIN INSTITUSJONS RETNINGSLINJER

Personverntjenester legger til grunn at behandlingen oppfyller kravene i personvernforordningen om riktighet (art. 5.1 d), integritet og konfidensialitet (art. 5.1 f) og sikkerhet (art. 32).

For å forsikre dere om at kravene oppfylles, må dere følge interne retningslinjer og/eller rådføre dere med behandlingsansvarlig institusjon.

MELD VESENTLIGE ENDRINGER

Dersom det skjer vesentlige endringer i behandlingen av personopplysninger, kan det være nødvendig å melde

12.05.2022, 11:18

Meldeskjema for behandling av personopplysninger

dette til oss ved å oppdatere meldeskjemaet. Før du melder inn en endring, oppfordrer vi deg til å lese om hvilken type endringer det er nødvendig å melde: <https://www.nsd.no/personverntjenester/fylle-ut-meldeskjema-for-personopplysninger/melde-endringer-i-meldeskjema>

Du må vente på svar fra oss før endringen gjennomføres.

OPPFØLGING AV PROSJEKTET

Personverntjenester vil følge opp ved planlagt avslutning for å avklare om behandlingen av personopplysningene er avsluttet.

Lykke til med prosjektet!

