

Controllerens rolle i lys av digitalisering

En casestudie av controllerrollen i Luftforsvaret

ULF SIGMUND SANDE-OTTERSEN

VEILEDER

Terje Heskestad

Universitetet i Agder, 2020

Handelshøyskolen ved UiA

Institutt for økonomi

Master

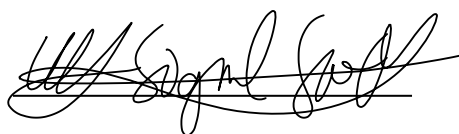
Forord

Denne masteroppgaven markerer avslutningen på en toårig mastergradsutdanning i økonomi og administrasjon ved Universitetet i Agder (UiA). Masteroppgaven inngår i spesialisering i økonomisk styring og utgjør 30 studiepoeng. Formålet med studien er å undersøke controllerens rolle i lys av digitalisering. Luftforsvaret ble benyttet som caseorganisasjon.

Arbeidet med oppgaven har vært krevende og utfordrende, men samtidig svært interessant og givende. Først og fremst vil jeg rette en spesiell takk til de mange og dyktige controllere og økonomimedarbeidere i Luftforsvaret. Deres medvirkning i denne studien har bidratt til god innsikt og forståelse i en kompleks og unik rolle. Takk for den viktige jobben dere gjør og for at dere bidrar til at Luftforsvaret kan produsere luftmakt hver eneste dag. Dernest ønsker jeg å takke min veileder, Terje Heskestad, for god støtte og veiledning gjennom hele prosessen.

Jeg ønsker videre å rette en takk til alle i ledelsen ved Luftforsvarets skolesenter. De har vært gode støttespillere og har motivert og lagt til rette for at jeg har kunnet fullføre dette studiet i kombinasjon med jobb. Avslutningsvis vil jeg takke familie og venner som har bidratt med god støtte og konstruktive tilbakemeldinger.

Kristiansand, 1. september 2020



Ulf Sigmund Sande-Ottersen

Sammendrag

Temaet for denne studien er controllerens rolle i lys av digitalisering. Controllerrollen har vært og er fortsatt gjenstand for stor interesse. De siste tretti årene har det blitt gjennomført en rekke studier av denne rollen blant ulike sektorer – både nasjonalt og internasjonalt. Interessen i Norge har imidlertid vært noe begrenset, men økende de siste årene. Flere studier viser at controllerrollen har endret seg fra den tradisjonelle rollen til en mer moderne rolle som forretningspartner.

Digitalisering påvirker både mennesker og samfunn. For controlleren gir det mange nye muligheter. I litteraturen argumenteres det for at digitalisering vil kunne endre controllerens arbeid og controlleren må derfor omstille seg i takt med digitaliseringen. På bakgrunn av dette er formålet med denne studien å undersøke hva som kjennetegner controllerens rolle i Luftforsvaret i dag, i hvilken grad digitalisering har påvirket rollen så langt og hva som oppleves som viktige aspekter for fremtidens controllerrolle som følge av digitalisering.

Studiens overordnede problemstilling er dermed: *Hva kjennetegner controllerens rolle i Luftforsvaret i lys av digitalisering?* Studien følger en hermeneutisk retning med en kvalitativ forskningstilnærming. Casestudie er valgt som undersøkelsesdesign, med Luftforsvaret som caseorganisasjon. Åtte kontrollere og økonomimedarbeidere ved Luftforsvarets avdelinger i Norge ble intervjuet for å besvare problemstillingen.

Studien konkluderer med at controllerens rolle i Luftforsvaret kjennetegnes av å være hybrid. Det foregår en dynamisk forflytning mellom den mer tradisjonelle rollen og den moderne rollen, men den tradisjonelle rollen er imidlertid fortsatt dominerende. Dette stemmer overens med nyere studier knyttet til den hybride controlleren, samtidig som det ikke støtter annen litteratur som hevder at den tradisjonelle rollen er erstattet med den moderne. Det fremkommer også at ulike forventninger og oppfatninger preger controllerens rolle i Luftforsvaret. Studien konkluderer videre med at det er ledelsen og controlleren selv som i stor grad påvirker rollen. Digitalisering har i liten grad påvirket controllerens rolle og arbeidsoppgaver de siste årene. Digitalisering er en viktig forutsetning for å ta ut controllerrollens potensial i fremtiden og for å operasjonalisere forretningspartnerrollen. Forsvaret bør derfor prioritere satsing på digitalisering av fagområdene økonomi- og virksomhetsstyring.

Innholdsfortegnelse

FORORD	1
SAMMENDRAG	2
INNHOLDSFORTEGNELSE	3
1 INNLEDNING	7
1.1 BAKGRUNN OG MOTIVASJON	7
1.2 PROBLEMSTILLING	9
1.3 FORMÅL	9
1.4 AVGRENSNINGER	10
1.5 OPPGAVENS OPPBYGNING	10
2 LUFTFORSVARET	11
2.1 OM LUFTFORSVARET	11
2.2 MÅL-, RESULTAT- OG RISIKOSTYRING I FORSVARET	12
2.3 INSTRUKS FOR CONTROLLERE I FORSVARET	14
3 TEORI	15
3.1 CONTROLLERROLLEN	15
3.1.1 HVA ER EN CONTROLLER?	15
3.1.2 DEN TRADISJONELLE CONTROLLERROLLEN	16
3.1.3 DEN MODERNE CONTROLLERROLLEN	18
3.1.4 CONTROLLERENS FIRE ROLLER	21
3.2 DEN TEKNOLOGISKE UTVIKLINGEN	23
3.3 DIGITALISERING	26
3.3.1 HVA ER DIGITALISERING?	26
3.3.2 DIGITALISERINGS BETYDNING FOR CONTROLLERROLLEN	27
3.4 ROLLETEORI	31
3.5 BEYOND BUDGETING OG CONTROLLERROLLEN	34
4 METODE	35
4.1 VITENSKAPELIG TILNÆRMING	35
4.2 FORSKNINGSDESIGN	37
4.3 DATAINNSAMLING	39
4.3.1 INTERVJU	39
4.3.2 DOKUMENTSTUDIER	40
4.4 VALG AV INTERVJUOBJEKT	41
4.5 INTERVJUGUIDE	42

4.6	GJENNOMFØRING AV INTERVJUENE	43
4.7	DATAANALYSE	44
4.8	KVALITET I KVALITATIV FORSKNING	45
4.8.1	INTERN GYLDIGHET	46
4.8.2	OVERFØRBARHET (EKSTERN GYLDIGHET)	47
4.8.3	PÅLITELIGHET (RELIABILITET)	48
4.9	ETISKE OVERVEIELSER	48
5	EMPIRISKE FUNN	51
5.1	ORGANISERING OG SAMHANDLING	51
5.2	CONTROLLERENS ANSVARSOMRÅDER OG ARBEIDSOPPGAVER	55
5.3	CONTROLLERENS ROLLEOPPFATNING	57
5.4	DIGITALISERING	62
5.4.1	HVA BETYR DIGITALISERING FOR CONTROLLEREN?	62
5.4.2	ENDRING I ARBEIDSOPPGAVER SOM FØLGE AV DIGITALISERING	63
5.5	OPPFATNINGER OM FREMTIDIG UTVIKLING	65
5.5.1	UTFORDRINGER	66
5.6	OPPSUMMERING AV EMPIRISKE FUNN	68
6	DISKUSJON	69
6.1	CONTROLLERENS ROLLE I LUFTFORSVARET ER HYBRID	69
6.2	CONTROLLERENS ROLLE PREGES AV MOTSTRIDENDE FORVENTNINGER	72
6.3	DIGITALISERING HAR I SVÆRT LITEN GRAD PÅVIRKET CONTROLLERENS ROLLE DE SISTE ÅRENE	74
6.4	DIGITALISERING VIL OPERASJONALISERE CONTROLLEREN SOM FORRETNINGSPARTNER	75
7	AVSLUTNING	77
7.1	KONKLUSJON	77
7.2	STUDIENS IMPLIKASJONER	79
7.3	ANBEFALINGER FOR VIDERE FORSKNING	80
	LITTERATURLISTE	81
	VEDLEGG	87
	VEDLEGG 1: INFORMASJONSSKRIV OG SAMTYKKEERKLÆRING	87
	VEDLEGG 2: VURDERING FRA NORSK SENTER FOR FORSKNINGSDATA	90
	VEDLEGG 3: TILLATELSE FRA FORSVARETS HØGSKOLE	93
	VEDLEGG 4: INTERVJUGUIDE	94
	VEDLEGG 5: REFLEKSJONSNOTAT	96

Figurliste

FIGUR 1: FORSVARETS STYRINGSMODELL	13
FIGUR 2: THE EXPANSION OF THE MANAGEMENT ACCOUNTANT'S JOB DESCRIPTION	20
FIGUR 3: THE CONTROLLER'S FOUR ROLES.....	21
FIGUR 5: A FRAMEWORK FOR UNDERSTANDING DIGITALIZATION	26
FIGUR 6: CHALLENGES OF DIGITALIZATION.....	28
FIGUR 7: A THEORETICAL MODEL OF FACTORS INVOLVED IN ADJUSTMENT TO ROLE CONFLICT.....	32

Tabelliste

TABELL 1: SAP AND CHANGES IN MANAGEMENT ACCOUNTING IN BM (EUROPE).....	25
--	----

Forkortelser

DIF – Driftsenhet

BRA – Budsjett- og resultatansvarlig

EBA – Eiendom, bygg- og anlegg

GOU – Grunnleggende offisersutdanning

MHV – Maritim helikopterving

QRA – Quick Reaction Alert

NAOC – Norwegian Air Operations Centre

MRS – Mål- og resultatstyring

ERP – Enterprise resource planning

NPM – New public management

Controllershship does not mean the routine recording and checking of business transactions and the assembling and reporting of cut and dried factual data. At least, it should not mean that, and the controller who is satisfied with that conception of his job simply does not realize any of its real potentialities - (Anderson 1944, s. 64).

1 Innledning

1.1 Bakgrunn og motivasjon

For 30 år siden innledet Johnson og Kaplan (1987) debatten omkring økonomistyringens tapte relevans. De hevdet således at virksomheter ikke produserte relevant styringsinformasjon for beslutningstaking og at fokuset på fortid var for dominerende (Bjørnenak, 2010). I kjølvannet av dette ble det etterspurt bedre fokus på styringsinformasjon og bruk av såkalte ikke-finansielle nøkkeltall. Christopher Hood (1991) introduserte dermed begrepet New Public Management (NPM) i 1991. NPM blir brukt som en samlebetegnelse på reformbølger innenfor statlig styring de siste tretti til førti årene (DFØ, 2019). NPM introduserte styringsprinsipper og organisasjonsformer fra privat sektor med et spesielt fokus på effektivisering av offentlig sektor (Læg Reid, 2015). Selv om New Public Management har preget utviklingen i offentlig sektor, er det mål- og resultatstyring (MRS) som er nedfelt i økonomiregelverket som et grunnleggende styringsprinsipp i staten (DFØ, 2019).

Både NPM og MRS brukes ofte som synonyme begreper i debatten om statlig styring. MRS innebærer imidlertid å rette oppmerksomheten mot de positive effektene for sluttbrukeren. Det bygger således på virkemiddelvalg og effekt. På lik linje med NPM, har MRS sitt utspring fra de samme landene. Fokuset ligger i å flytte styring på innsatsfaktorer til oppmerksomhet om effekter, mens NPM fokuserte oppmerksomheten mot effektivitet i produksjonen av offentlige tjenester. Sentralt i dette fokuset finner vi rollen som controller, og det er derfor interessant å studere denne rollen. Controlleren har tradisjonelt blitt assosiert med en såkalt «beancounter» (Friedman & Lyne, 1997). Med dette menes at controlleren «teller bønner» og overser helheten, noe som har gitt controlleren et dårlig omdømme.

Introduksjonen av NPM har imidlertid bidratt til et endret syn på controlleren, og en utvikling mot at controlleren er mer involvert i beslutningsprosesser (Burns & Baldvinsdottir, 2005). Denne nye rollen til controlleren omtales ofte ved bruk av benevnelsen forretningspartner (Berg, 2015). Flere studier hevder derfor at controllerrollen har endret seg fra den tradisjonelle rollen mot en mer moderne rolle som forretningspartner (Burns & Baldvinsdottir, 2007; Nilsson & Olve, 2013; Lindvall, 2017). Bakgrunnen for dette argumenteres i litteraturen som følge av grunnleggende forskjellig innhold i arbeidsoppgaver og ferdigheter. Digitalisering har gitt og gir nye muligheter for controlleren (Bhimani & Willcocks, 2014). Digitalisering muliggjør det

å utnytte større mengder data og informasjon utover finansielle tall, med det formål å gi god styringsinformasjon (Gray & Alles, 2015). Digitalisering vil derfor kunne endre controllerens arbeid gjennom blant annet automatisering og standardisering, noe Schäffer og Weber (2016) argumenterer for. I likhet med omstillingen som følge av NPM og MRS, vil controlleren nå måtte omstille seg i takt med digitalisering. Schäffer og Weber (2016) hevder videre at controlleren dermed må utvikle nye egenskaper og arbeidsmetoder dersom de skal fortsette å levere relevant og nyttig styringsinformasjon. Fokuset på finansiell rapportering og fortidsbasert informasjon må dermed erstattes med fremtidsrettet styringsinformasjon (Gray & Alles, 2015).

Graham, Davey-Evans og Toon (2012) gjennomførte en litteraturgjennomgang som indikerte stor interesse for controllerrollen. Det har med andre ord blitt gjennomført en rekke studier blant ulike sektorer de siste tretti årene. Interessen i Norge har vært noe mer begrenset, men har imidlertid økt de siste årene (Berg, 2015). Controllerrollen, både i privat og offentlig sektor, er blant annet studert gjennom flere mastergradsoppgaver de siste årene (Friman, 2016; Kristiansen, 2017; Tjørve & Bekkelund, 2012; Bruland & Bryne, 2012; Eliassen & Knutseth, 2019; Holmestrand & Kirkhus, 2019).

Forsvaret har kontrollere på flere nivåer i organisasjonen, og rollen er svært utbredt i virksomhets- og økonomistyringen. Til tross for dette er ikke denne rollen studert i etaten. På bakgrunn av rollens utvikling i samfunnet for øvrig, og digitaliseringens påvirkning på mennesker og samfunn, er det derfor formålstjenlig å studere dette i en slik kontekst.

1.2 Problemstilling

Med utgangspunkt i bakgrunn og motivasjon, er denne utredningens formål å besvare følgende utarbeidede problemstilling:

Hva kjennetegner controllerens rolle i Luftforsvaret i lys av digitalisering?

For å kunne besvare problemstillingen har jeg formulert følgende tre forskningsspørsmål:

1. Hva kjennetegner controllerens rolle i Luftforsvaret i dag?
2. Har digitalisering påvirket controllerens rolle frem til i dag?
3. Hva oppleves som viktige aspekter for fremtidens controllerrolle som følge av digitalisering?

Basert på forskningsspørsmålene er problemstillingen således tredelt ved først å utforske hva som kjennetegner controllerens rolle i Luftforsvaret i dag, etterfulgt av hvordan digitalisering har påvirket rollen så langt. Avslutningsvis utforsker studien hvilke aspekter som oppleves som viktige i møte med fremtidens digitale landskap for controlleren. Ved å svare på disse forskningsspørsmålene bidrar jeg til ny innsikt i controllerrollen i Luftforsvaret og som supplement til allerede eksisterende teori.

1.3 Formål

Formålet med denne mastergradsavhandlingen er, som beskrevet ovenfor, å beskrive hva som kjennetegner controllerens rolle i Luftforsvaret, samt hvordan controllerne opplever digitalisering og utvikling av egen rolle. For å beskrive kjennetegn er det derfor viktig at studien har en teoretisk forankring i forhold til hvordan litteraturen beskriver controllerrollen og dens utvikling. Datainnsamlingen ble gjennomført gjennom intervjuer av personell i Luftforsvaret. Det er ikke gjennomført tilsvarende studie verken i Luftforsvaret, Forsvaret eller forsvarssektoren. Forsvaret har et viktig samfunnsoppdrag og er avhengig av tillit fra befolkningen. Controllerne er en viktig del av dette samfunnsoppdraget, og studien ønsker dermed å bidra til å øke forståelsen for denne viktige rollen.

1.4 Avgrensninger

Studien avgrenses til å fokusere på Luftforsvaret som studieobjekt. Luftforsvaret er en av fire forsvarsgrener i det norske Forsvaret og presenteres ytterligere i oppgavens kapittel to. Den primære målgruppen er kontrollere og økonomimedarbeidere. Videre avgrenses oppgaven til å fokusere på deres opplevelse av rollen og dens utvikling. Deres ledere eller øvrige i organisasjonen er ikke gjenstand for undersøkelse i denne studien. På bakgrunn av studiens avgrensning til Luftforsvaret, kan ikke resultatene nødvendigvis generaliseres til etaten Forsvaret eller andre deler av offentlig sektor.

1.5 Oppgavens oppbygning

Studiens avhandling er inndelt i seks kapitler. Kapittel en tar for seg innledning hvor bakgrunn og motivasjon for studien presenteres, før problemstilling og forskningsspørsmål konkretiseres. Videre i kapittelet presenteres formål med avhandlingen, samt studiens avgrensninger. Kapittel to gir leseren innblikk i caseorganisasjonen, i dette tilfellet Luftforsvaret. I kapittel tre presenteres relevant litteratur om controllerrollen og digitalisering. Det teoretiske grunnlaget benyttes som utgangspunkt i studiens undersøkelser. Valg av metodisk tilnærming og fremgangsmåte presenteres og beskrives i kapittel fire. I kapittel fem presenteres studiens resultater og funn, før kapittel seks diskuterer og drøfter disse mot det teoretiske grunnlaget fra kapittel tre. Avhandlingen oppsummeres og konkluderes i kapittel syv, hvor også studiens begrensninger, implikasjoner og anbefalinger presenteres.

2 Luftforsvaret

I dette kapittelet presenteres Luftforsvaret som caseorganisasjon. Det innebærer innledningsvis en presentasjon av Luftforsvaret med tilhørende organisatorisk struktur. Deretter presenteres mål-, resultat- og risikostyring i Forsvaret, etterfulgt av en beskrivelse av instruks for kontrollere i Forsvaret. Hensikten med kapittelet er å gi en forståelse av organisasjonen Luftforsvaret og den konteksten kontrollene befinner seg i.

2.1 Om Luftforsvaret

Luftforsvaret forsvaret norsk territorium gjennom kontinuerlig overvåkning av luftrommet. I tillegg til å hevde suverenitet over norsk territorium, har Luftforsvaret et sterkt fokus rettet mot internasjonale operasjoner. Norske kampfly er i kontinuerlig beredskap, klare til å avskjære eller identifisere fremmede fly. Kontroll- og varslingspersonell, både på bakken og i lufta, overvåker og kontrollerer luftrommet, og redningshelikoptrene redder stadig menneskeliv (referanse: Forsvarets intranett).

I 2019 sto Luftforsvaret, inkludert Redningshelikoptertjenesten, for 23,7 prosent av Forsvarets totale kostnader, rettene sagt 9.172.095.000 kroner (Forsvaret, 2020). Luftforsvaret har 2.700 medarbeidere, inkludert offiserer, spesialister, sivile og elever. Det er i tillegg over 1.000 førstegangstjenestegjørende soldater i Luftforsvaret (referanse: Forsvarets intranett).

Luftforsvaret består av syv avdelinger: 131 luftving, 132 luftving, 133 luftving, 134 luftving, Maritim Helikopterving, Redningshelikoptertjenesten og Luftforsvarets skolesenter. Luftforsvarets ledelse har det overordnede ansvaret med Sjef Luftforsvaret som øverste sjef. Luftforsvarets ledelse består av Luftforsvarsstaben og Norwegian Air Operations Centre (NAOC). I de følgende avsnittene presenteres avdelingene kortfattet.

Maritim Helikopterving (MHV) er lokalisert i Bardufoss og ble opprettet 1. januar 2020, og 139 luftving ble dermed historie. Den nye helikoptervingen skal ha hovedfokus på maritime områder (Forsvaret, 2020).

131 luftving er lokalisert på Sørreisa og identifiserer og overvåker alle flygende objekt i luftrommet i og rundt norsk territorium. Luftvingen sørger også for taktisk kontroll av flygende og bakkebaserte luftstridsmidler.

132 luftving er lokalisert på Ørland flystasjon og Luftforsvarets base i Bodø. Luftvingens operative hovedelementer er kampfly, luftvern og baseforsvarskapasiteter. 132 luftving mottok de første F-35 kampflyene på Ørland høsten 2017.

133 luftving opererer Forsvarets seks P-3 Orion og er lokalisert på Evenes flystasjon og Andøya flystasjon. 1. januar 2020 ble nye 133 luftving etablert på Evenes flystasjon som er under oppgradering. 133 luftving vil i fremtiden overta som Norges fremskutte operasjonsbase – NATOs Quick Reaction Alert (QRA). Luftvingen opererer en viktig kommandoplattform, sensor og effektor i det nettverksbaserte Forsvaret. I dette ligger å innhente informasjon, bidra til relevant og effektiv maritim suverenitetshevdelse, vise tilstedeværelse i norske interesseområder, bidra til kystvakt, delta på søk og redning, miljøovervåkning og krisehåndtering.

134 Luftving består av Luftforsvarets base Rygge, Gardermoen flystasjon og et detasjement på Bardufoss. 134 luftvingstab er ansvarlig for den daglige ledelsen av operasjonene på Luftforsvarets base Rygge. Rygge skal kunne ta imot og understøtte høy luftmilitær beredskap med jagerfly. Basen skal også understøtte alliert mottak og sikre at nasjonale og allierte flyoperasjoner kan gjennomføres i hele konfliktspekteret.

Luftforsvarets skolesenter har helhetlig ansvar for planlegging og gjennomføring av all fag- og funksjonsrettet utdanning i Luftforsvaret. Ansvarer favner produksjonen ved Luftforsvarets egne fagskoler og kjøp av fag- og funksjonsrettet utdanning fra sivile eksterne leverandører, militært og sivilt, nasjonalt og internasjonalt. Skolesenteret består av en rekke skoler og støttefunksjoner lokalisert flere steder i Norge og i USA.

2.2 Mål-, resultat- og risikostyring i Forsvaret

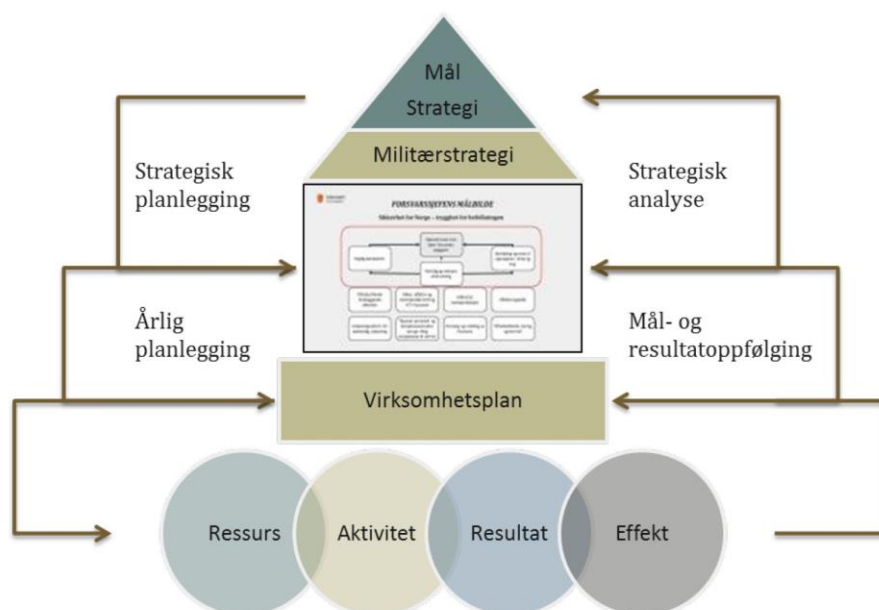
Mål og resultatstyring (MRS) kan defineres som «å sette mål for hva virksomheten skal oppnå, å måle resultater og sammenligne dem med målene, og bruke denne informasjonen til styring, kontroll og læring for å utvikle og forbedre virksomheten». (DFØ, 2019). MRS har vært det overordnede styringssystemet i statsforvaltningen siden midten av 1980-tallet.

Forsvaret har siden tidlig på 1990-tallet utviklet sin tilnærming og metode til mål-, resultat- og risikostyring (Bjerk, 2018). For etaten Forsvaret er mål- og resultatstyring videre konkretisert gjennom direktiv for virksomhetsstyring (Bruun-Hanssen, 2018). Formålet med dette er å klargjøre roller, ansvar og myndighet, stille krav til hvordan helhetlig styring av Forsvaret skal

utføres gjennom mål-, resultat- og risikostyring, samt gjennom internkontroll sikre etterlevelse av overordnet regelverk, bestemmelser og instruksjoner for virksomhetsstyringen og at mål nås gjennom effektiv utnyttelse av ressurser. Med virksomhetsstyring i Forsvaret menes gjennomføring av aktiviteter for å nå definerte mål gjennom effektiv utnyttelse av ressurser, slik at ønskede resultater og effekter oppnås. Virksomhetsstyring skjer i kommandokjeden fra sjef til sjef. Videre består Forsvarets styringssystem av fem elementer (Forsvaret, 2020):

1. Styringsmodellen er en generell beskrivelse av hvordan Forsvaret skal styres.
2. Regelverk setter krav til etterlevelse med juridisk bindende «statiske» dokumenter.
3. Prosess er beskrivelse og dokumentasjon av gjennomgående og felles arbeidsprosesser.
4. Teknologi er der arbeidsprosessene utføres i praksis og styringsinformasjonen skapes.
5. Organisering er slik Forsvaret er organisert og har definert ansvar og myndighet for å løse definerte oppgaver.

Styring i Forsvaret gjennomføres i henhold til Forsvarets styringsmodell. Denne består av resultatkjeden og styringsprosessene. Resultatkjeden beskriver det som skal styres, mens styringsprosessene beskriver hvordan det skal styres. Styringsprosessenes elementer er strategisk og årlig planlegging, mål- og resultatoppfølging, samt strategisk analyse. Disse ledes av Forsvarsstaben. Resultatkjeden består av ressurs, aktivitet, resultat og effekt. Aktivitetsdimensjonen inneholder styrkeproduksjon, operativ virksomhet og støtteprosesser. Støtteprosessene består av økonomi, HR, logistikk og struktur og gjennomføres i hele Forsvaret (Bruun-Hanssen, 2018).



Figur 1: Forsvarets styringsmodell (Bruun-Hanssen, 2018)

2.3 Instruks for kontrollere i Forsvaret

Controllere i Forsvaret har sine respektive stillingsbeskrivelser, men det finnes likevel en overordnet instruks som presenteres i dette delkapittelet. Controllere i Forsvaret er direkte undergitt sin lokale DIF-/BRA-/eventuelt økonomisjef og er faglig underlagt fagmyndighet innen virksomhets- og økonomistyring i Forsvaret (Amundsen, 2012). Instruks for kontrollere i Forsvaret beskriver roller, ansvar og myndighet, samt kompetansekrav og rapporteringslinjer. Controlleren skal, ifølge instruksen, være DIF-/BRA/økonomisjefens rådgiver og fagperson innenfor virksomhets- og økonomistyring og skal inngå i ledergruppen der det ikke finnes økonomisjef. Av myndighet og ansvar beskriver instruksen følgende:

- Controlleren skal være sjefens rådgiver og fagperson innenfor virksomhets- og økonomistyring.
- Controlleren skal aktivt bidra til at DIF/BRA har oversikt/kontroll over sitt ansvarsområde (personell, materiell, EBA og risiko).
- Legge til rette for en veldrevet, tidsriktig og effektiv styring av oppdragsplanlegging.
- Håndtere tildeling.
- Utarbeide økonomiske prognoser.
- Periodisk kontroll av tildeling.
- Følge opp forbruk av tildelte økonomiske midler.
- Gjennomføre virksomhetsstyring og rapportering.
- Bistå avdelingssjefen aktivt med avdelingens internkontrollarbeid.

Videre beskriver instruksen krav til utdanning, herunder grunnleggende officersutdanning (GOU), eventuelt sivil bachelor innen økonomi/administrasjon, samt intern sertifisering i Forsvaret. Instruksen gir videre føringer for hvordan stillingsbeskrivelser skal utarbeides og hvordan rollen som controller skal utøves.

3 Teori

I dette kapittelet presenteres det teoretiske grunnlaget for studiens avhandling. Innledningsvis presenteres controllerrollen mer inngående, samt dens utvikling og karakteristikk. Videre i kapittelet presenteres den teknologiske utviklingen med fokus på controlleren, etterfulgt av rolleteori. Avslutningsvis presenteres styringsmodellen Beyond Budgeting kortfattet og hvordan den påvirker controllerrollen.

3.1 Controllerrollen

I dette delkapittelet presenteres controllerrollen og hva som kjennetegner denne. Deretter presenteres tidligere litteratur som karakteriserer den tradisjonelle rollen og den moderne rollen før nyere litteratur beskrives og presenteres gjennom Nilsson og Olves (2013) definisjon av controllerens fire roller.

3.1.1 Hva er en controller?

I controllerhandboken av Nilsson og Olve (2013) skiller forfatterne mellom en «accounting controller» og en «business controller». Accounting controlleren ivaretar analyse av tall, mens en business controller kjennetegnes av et bredere fokus i retning av fremtidsrettet informasjon. De mener videre at controlleren anses å være ekspert i å produsere informasjon for beslutningstaking. I engelskspråklig litteratur er imidlertid bruken av controllerbegrepet mindre utbredt. I stedet benyttes gjerne «management accountant» (Berg, 2015). Det hevdes videre at det ikke er noen entydig definisjon på en controller i vitenskapelige artikler, noe Berg (2015) også påpeker i sin artikkel «Controlleren – en rolle i endring». Her viser han til blant annet at begrepet favner mange stillingsbetegnelser, slik som Business controller og Financial controller. Dette støttes også av Statistisk sentralbyrås kodeliste for yrkeskatalogen (Statistisk sentralbyrå, 2020). Resultater på «Controller» viser ti ulike stillingsbetegnelser, blant annet Risiko controller, Financial controller, Business controller, Senior controller, Controller (forsikring) og Controller (regnskap).

På bakgrunn av de mange definisjoner på en controller, har det ført til en sammenblanding av begreper i teori og praksis. Bragg (2012) mener at begrepet dermed har blitt uheldig assosiert med at controlleren kun utfører arbeidsoppgaver som innebærer å kontrollere. Dette gir et fortidsrettet fokus på rollen som controller.

Mye av litteraturen er altså engelskspråklig. En dekkende definisjon av controllerrollen vil derfor være definisjonen gitt av Loo, Verstegen og Swagerman (2011) som omtaler den som «management accountant»:

«A management accountant supports and advises the management of an organization in realizing their economic, public and/or financial goals. Support is interpreted in terms of the design and maintenance of management control and accounting information systems, and the procurement and distribution of information» - Loo et al. (2011, s. 290).

Som definisjonen beskriver skal controlleren sørge for at den økonomiske informasjonen tilgjengeliggjøres og distribueres, for at organisasjonen skal kunne realisere sine økonomiske mål. Dette støttes av Kaplan og Atkinson (2014) som beskriver at controllerens aktiviteter innebærer å samle inn, klassifisere, prosessere, analysere og rapportere informasjon til ledelsen, med det formål å legge til rette for styringsinformasjon for beslutnings- og kontrollformål. Bergstrand (2009) gir en kortfattet definisjon av controllerbegrepet ved å vise til at controllerens oppgave er å sørge for at økonomisk informasjon tilgjengeliggjøres i rett form og til rett tid.

3.1.2 Den tradisjonelle controllerrollen

Tidligere var controlleren ofte isolert fra resten av organisasjonen og var nærmest usynlig utenom den månedlige gjennomgangen og diskusjonen av resultater med ledelsen. Controlleren ble ansett som ekspert i forberedelse og tolkning av informasjon for beslutningstaking og kontroll. Tradisjonelt involverte deres arbeidsoppgaver i rutinemessige oppgaver og produksjon og analyse av rapporter. Typiske dagligdagse arbeidsoppgaver besto blant annet av budsjettering, produktkalkulasjoner, kostnadsanalyser og avviksanalyser (Burns & Baldvinsdottir, 2007). Tradisjonelt har også controlleren blitt ansett som objektiv og uavhengig tilbyder av informasjon til ledelsen om de ulike enhetenes ytelse. Rollen ble derfor ansett som en passiv tilbyder av objektiv regnskapsinformasjon til ledelsen, med et distansert forhold til resten av virksomheten og med begrenset involvering.

I 1997 studerte Friedman og Lyne elleve bedrifter, medium store og store, og fant således at controllere ofte ble sett på av ledere som såkalte «beancounters». Dette var et negativt ladet ord. Flere controllere kjente seg også igjen i dette. Beancounters ble dernest definert som:

“...an accountant who produces financial information which is regarded as of little use in efficiently running the business and, as a result, its production has become an end in itself” – Friedman og Lyne (1997, s. 20).

Den tradisjonelle controllerrollen har flere ganger i litteraturen blitt omtalt som en såkalt «beancounter» eller tallknuser (Granlund & Lukka, 1998; Lindvall, 2017). Karakteristikk ved denne rollen er at den fokuserer på fortid fremfor nåtid og fremtid. Kunnskap om organisasjonen er ikke forventet, den primære kommunikasjonen foregår formelt og basert på gitte krav, samt at den opererer som en informasjonsinnhenter. Personlig kommunikasjon er primært rettet mot økonomifunksjonen, og kommunikasjon utover dette forekommer gjerne i form av skriftlige rapporter.

Simon, Guetzkow, Kozmetshy og Tyndall (1954) deler controllerens arbeid inn i tre kategorier; 1) scorekeeping, 2) attention directing og 3) problem solving. Scorekeeping relateres til det å holde kontroll på tall gjennom analyse av regnskapsrapporter. Burns og Baldvinsdottir (2007) peker på at scorekeeping tradisjonelt har fått mest oppmerksomhet. Med attention directing menes at det gis bistand til driftsavdelingen gjennom analyser av regnskapsinformasjon. Sistnevnte - problem solving - omhandler bruken av regnskapsinformasjon til problemløsning. Simon et al. (1954) poengterer også at dersom controlleravdelingen kombinerer disse funksjonene vil det kunne lede til konflikt. De anbefaler derfor at å separere personell innad i controlleravdelingen med bakgrunn i den funksjonen de utfører, vil medføre at en slik konflikt unngås.

Den tradisjonelle controllerrollen har høstet kritikk i litteraturen. Mye av kritikken går ut på at controlleren fokuserer på historikk og det som allerede har inntruffet, istedenfor fremtidsrettet styringsinformasjon (Granlund & Lukka, 1998). Ifølge Granlund og Lukka ble det ikke tidligere stilt sterke nok krav til gode kommunikasjonsegenskaper blant controllere, og at kommunikasjonen tradisjonelt sett har foregått gjennom formelle rapporter. De hevder videre at controlleren tradisjonelt har begrenset sitt samarbeid utover sitt domene.

3.1.3 Den moderne controllerrollen

Granolund og Lukka (1998) pekte i sin studie på en trend med mer desentralisering av økonomifunksjonen. Med dette mente de at controlleren var nærmere kjernen i organisasjonen og dens leveranser. De fant også at desentralisering førte til en tillitsøkning av kontrollere. Stadig flere så nytten av at det finansielle perspektivet burde angå alt personell og ikke kun økonomifolk.

Den moderne controllerrollen preges også av bruk av ikke-finansielle måltall, i motsetning til den tradisjonelle som hovedsakelig baseres på finansielle nøkkeltall (Granolund & Lukka, 1998). Dette støttes også av Burns og Baldvinsdottir (2007) som i sin studie viste til at den moderne controllerens utnyttelse av regnskapsinformasjon er mer proaktiv, strategiorientert og basert på ikke-finansielle måltall. De er fokusert mot forbedring og økt effektivitet og verdiskapning. Bruken av ikke-finansiell informasjon innenfor virksomhetsstyring har hatt en formidabel effekt på controllerens rolle, og controlleren har utviklet seg fra å sammenligne faktiske resultater mot budsjetterte, til å bruke faktiske resultater til å predikere resultater (Granolund & Lukka, 1998).

Videre fant de i sin studie at utviklingen tilsa at controllerne hadde tydeligere fokus på kommersiell innsikt, altså god forståelse for virksomheten utover sitt domene. Controllerne må i tillegg til økonomisk forståelse, også ha god forståelse for virksomheten og dens omgivelser og kontekst, i tillegg til gode kommunikasjonsegenskaper og samtidig være en pådriver for endringsprosjekter. Deres fokus rettes mer mot fremtid enn fortid (Granolund & Lukka, 1998).

Burns og Baldvinsdottir (2007) har i sin studie «The changing role of management accountants» sett på faktorer som har påvirket den endrede rollen til controlleren. De viser til globalisering, teknologi, regnskapsskandaler og organisatoriske trender som medvirkende faktorer. De forklarer at den tradisjonelle rollen innebar at controlleren var selvstendig og objektivt monitorerte den økonomiske prestasjonen til de ulike seksjonene og med fokus på kostnadskontroll. I dag er controlleren mer opptatt av å integrere ulike informasjonskilder og forklare sammenhenger mellom finansielle og ikke-finansielle måleindikatorer. Det er viktig fordi det lar ledere på ulike nivåer se sammenheng mellom deres daglige operasjoner og hvordan det påvirker det økonomiske bildet, samt deres relasjon til virksomhetens overordnede strategi. Dette er nå en nøkkeloppgave for controlleren, men krever samtidig noe teknisk kompetanse og forståelse for å sammenfatte et riktig og forståelig bilde av virksomheten (Burns & Baldvinsdottir, 2007).

Driftsdelen av organisasjonen gikk tidligere over til fokus på prosessorientering og kundeorientering, mens økonomifunksjonen ble hengende igjen i funksjonsorientering. Morgendagens vinnerbedrifter er de som klarer å ta korrekte beslutninger på et tidlig tidspunkt. Det krever raskere og mer pålitelig data, som gir et fremtidsrettet bilde. Økonomisk informasjon kan ofte sammenlignes med ferskvare – de er kun av interesse i en begrenset periode (Olufsen & Castberg, 1998).

Den viktigste oppgaven ligger i å omskape økonomifunksjonen til en forretningspartner for resten av ledelsen og å integrere økonomifunksjonen med de øvrige delene av virksomheten. Dette krever stor evne til strategisk tenkning fra økonomisjefen.

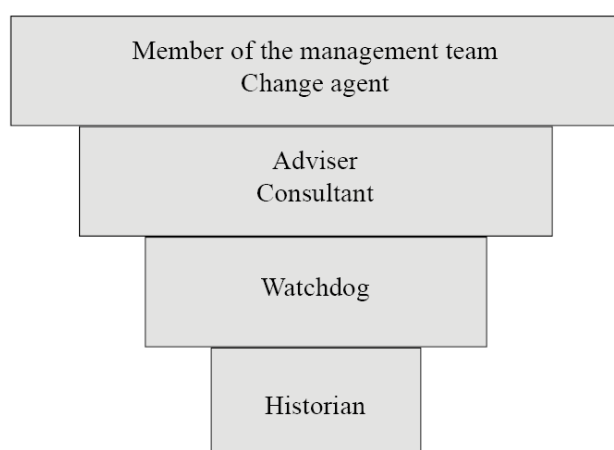
Omfanget av beslutningsstøtten vil øke og bli et strategisk viktig område for virksomheten. I stedet for å finne problemer og gi kritikk etterskuddsvis, vil økonomifunksjonen bli mer fokusert mot fremtidsrettede aktiviteter og dermed bli en mer integrert del av de øvrige funksjoner i virksomheten. Økonomifunksjonen skal fungere som en «early warning». Dette innebærer å ha evnen til å se de økonomiske konsekvensene av ulike beslutninger, trender i markedet og tiltak iverksatt av konkurrenter, kunder, leverandører og myndigheter. Fremtidens økonomifunksjon vil være en viktig bidragsyter i bedriftens verdiskapende aktiviteter (Olufsen & Castberg, 1998).

Tjørve og Bekkelund (2012) gjennomførte en studie av controllerrollen i privat sektor. Et sentralt funn i denne studien var at flere controllere mente at mye av tiden gikk med til ikke-verdiskapende aktiviteter. Ineffektive tekniske systemer, som førte til mye manuelt arbeid, var den største årsaken til dette. Videre viste de til at controllerne selv mente forretningsforståelse og bransjekunnskap var særdeles viktig for å være integrert i kjernevirksomheten. Det støtter opp om annen litteratur om den moderne controlleren som viser til viktigheten av dette for å kunne se sammenhengen mellom finansiell og ikke-finansiell informasjon og det å være en forretningspartner (Nilsson, Olve & Parment, 2011; Nilsson & Olve, 2013).

Litteraturen peker i retning av en endring av controllerens rolle. Berg (2015) stiller seg imidlertid kritisk til denne påståtte endringen og skriver i sin artikkel «controller – en rolle i endring?» at forskningslitteraturen beskriver controllerrollen relativt konsistent over en periode på nærmere hundre år. Dette støttes også av Graham et al. (2012) og Kristiansen (2017) som i sine studier peker på at controllerens utvikling ikke har erstattet de tradisjonelle oppgavene slik som rapportering og kontroll, men at det heller har blitt supplert med mer fremtidsrettede oppgaver. De trekker derfor frem en hybridcontroller med elementer fra begge rollene, noe også

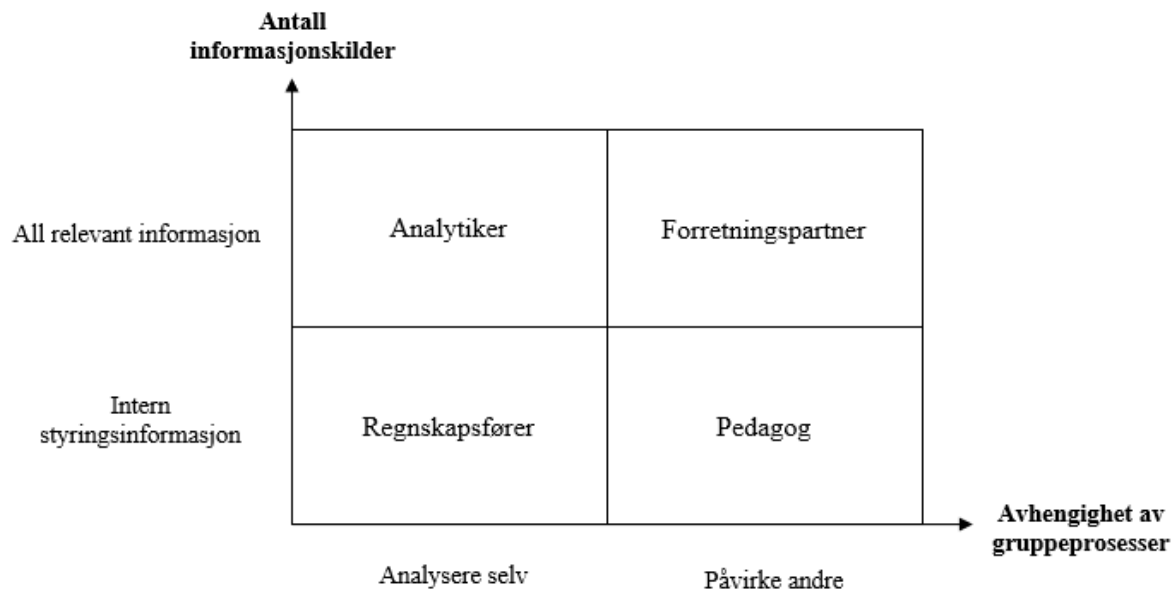
Kristiansen (2017) beskriver ved at det foregår en dynamisk forflytning mellom ulike roller innenfor tradisjonelle og moderne arbeidsoppgaver blant kontrollere i offentlig sektor. Deres studie konkluderer med at det finnes hybride varianter av tradisjonelle kontrollere og moderne forretningspartnere. Dette støttes også av Nilsen og Sagbakks (2018) studie av kontrollere i norske helseforetak. Konklusjonen er noenlunde den samme. Controllerens utvikling er ikke like rask, og den hybride varianten er mer fremtredende. Det samme gjelder Holmestrand og Kirkhus' (2019) studie av controllerens rolle i offentlig sektor, hvor det sentrale funnet var at rollen stemmer overens med litteraturens fremstilling og at den er hybrid og kompleks og preges av tradisjonelle oppgaver supplert med moderne oppgaver.

I figuren nedenfor vises utvidelsen av controllerens arbeidsbeskrivelse slik Granlund og Lukka (1998) fremstiller den. Den øverste rollen inkluderer nye og bredere dimensjoner i arbeidsbeskrivelsen. De nedre rollene domineres av et historisk og overvåkende fokus. Slik litteraturen fremstiller controllerens nye rolle (Granlund & Lukka, 1998; Burns & Baldvinsdottir, 2007; Nilsson & Olve, 2013; Nilsson et al., 2011) karakteriseres den av å være en del av ledelsen og opererer som en endringsagent. Begrepet endringsagent brukes i dag om ansatte og ledere i organisasjonen med ansvar for endringsinitiativ eller endringsprogrammer. Endringsagentene håndterer ulike dimensjoner ved endringer, slik som innhold, styring og ledelse (Danilova, Rydland, Iden & Bygstad, 2019).



Figur 2: The expansion of the management accountant's job description. Omggjort fra (Granlund & Lukka, 1998)

3.1.4 Controllerens fire roller



Figur 3: The controller's four roles. Oversatt fra Nilsson og Olve (2013)

Så langt har vi sett på controlleren gjennom den tradisjonelle og den moderne rollen. I dette delkapittelet skal vi se nærmere på Nilsson og Olves (2013) inndeling av controllerrollen, som vist i figur 2. Rollene som presenteres og beskrives, er regnskapsfører, analytiker, pedagog og forretningspartner.

Regnskapsfører

Nilsson og Olve (2013) beskriver regnskapsføreren som den tradisjonelle rollen. Fokuset og interessen ligger mest for bedriftens bokføring og regnskap. Regnskapsføreren analyserer beslutningsgrunnlag for ledelsens handlinger og baserer sine analyser på data hentet fra virksomhetens finansielle rapporter. En sentral del av rollen som regnskapsfører er å overvåke og utrede avvik i budsjetter (Nilsson & Olve, 2013). Regnskapsførerrollen samsvarer derfor i stor grad med litteraturens beskrivelse av den tradisjonelle controllerrollen. Rollen sammenlignes med det vi tidligere har beskrevet som en såkalt «beancounter» (Friedman & Lyne, 1997; Granlund & Lukka, 1998). Denne rollen har vært gjenstand for kritikk, blant annet fra Friedman og Lyne (1997) som hevder at regnskapsføreren bruker tid og ressurser på unødvendige arbeidsoppgaver slik som å «telle bønner». Regnskapsføreren arbeider med interne regnskapskilder og foretar således enkle analyser, hvorpå også kommunikasjonen

foregår kun mellom controlleren og nærmeste ledere. Arbeidet preges derfor av selvstendig arbeid og ikke i gruppeprosesser (Nilsson et al., 2011).

Analytiker

Controlleren som analytiker kjennetegnes av å fokusere både på interne og eksterne informasjonskilder (Nilsson & Olve, 2013). Imidlertid er arbeidet oftest selvstendig, og avhengigheten av gruppeprosesser er lav. Analytikeren vil kunne bidra med mer og bedre analyser enn regnskapsføreren, da det ikke utelukkende baseres på interne kilder. Høy kvalitet på informasjon for å sikre godt beslutningsgrunnlag er derfor en viktig del av analytikerens arbeidsoppgaver. Typiske analyser som gjennomføres er nøkkeltallsanalyser, variansanalyser og prognosearbeid (Nilsson & Olve, 2013; Nilsson et al., 2011).

Pedagog

Nilsson og Olve (2013) beskriver rollen som pedagog dit hen at controlleren kombinerer intern regnskapsinformasjon med kommunikasjon og samhandling med øvrige i organisasjonen. Den viktigste rollen til pedagogen er å formidle informasjon som er forståelig for andre. Ifølge Nilsson et al. (2011) består sentrale arbeidsoppgaver i å klargjøre strategier og rapporter og formulere mål. Videre er finansiell opplæring en viktig del av arbeidsporteføljen til pedagogen. Dette innebærer at controlleren aktivt jobber for at relevante personer i organisasjonen har god økonomisk forståelse. For å klare dette må controlleren ha gode kommunikasjonsegenskaper, så vel som øvrige egenskaper til regnskapsføreren. Rollen som pedagog er ifølge Nilsson et al. (2011) viktig i arbeidet for å legge til rette for en desentralisert organisasjonsstruktur med lokalt ansvar og beslutningstaking. Finansiell opplæring er sentralt i dette arbeidet.

Forretningspartner

Flere studier peker på at controlleren beveger seg i retning av å være en forretningspartner (Granlund & Lukka, 1998; Nilsson et al., 2011; Nilsson & Olve, 2013). Forretningspartneren, ifølge Nilsson og Olve, blir ofte betegnet som en coach. Controlleren har dermed muligheten til å innta en unik rolle i virksomheten og fungerer ofte som en katalysator for å iverksette tiltak. Forretningspartneren kombinerer all relevant informasjon, både intern og ekstern, i sammenheng med interaksjon med flere aktører i virksomheten. Forretningspartneren må ha de analytiske egenskapene, samtidig som vedkommende må ha egenskapene til pedagogen (Nilsson & Olve, 2013).

Nilsson et al. (2011) argumenterer også for at forretningspartneren må posisjonere seg som en samtalepartner. Med dette mener de at controlleren heller må være en rådgiver enn å innta en dikterende rolle. Samtidig må forretningspartneren være kritisk i sin væremåte, i den forstand at vedkommende må stille spørsmål til de forutsetningene som møtes i arbeidet (Byrne & Pierce, 2007). Dette er nødvendig for at controlleren skal kunne være en aktiv deltaker i virksomhetens strategiske og operasjonelle beslutningstaking (Byrne & Pierce, 2007). Dette støttes også av Siegel, Sorensen og Richtermeyer (2003) som hevder at forretningspartneren konsulteres i alle viktige beslutninger i virksomheten og at de opptrer proaktivt med informasjon og fokuserer på å forbedre prosesser. De mener også at for å forbli relevant er det viktig at controlleren har stamina og forplikter seg til livslang læring (Siegel et al., 2003).

3.2 Den teknologiske utviklingen

Den raske teknologiske utviklingen har også påvirket controllerens rolle, ifølge Burns og Baldvinsdottir (2007). Blant annet har det vært en hyppig utvikling innen informasjonsteknologi de siste tiårene, noe som har medført at informasjonssinnhenting og formidling har blitt betydelig enklere. I denne studien rettes fokuset mot digitalisering og controllerens opplevelse av dette og dens påvirkning på rollen. I dette delkapittelet er det derfor hensiktsmessig å beskrive den teknologiske utviklingen med fokus på controllerrollen.

Styringsinformasjon endres ved endringer i informasjonsteknologien (Kaarbøe, Knudsen & Meidell, 2018). Källroos og Havelka (2017) peker i sin studie på dette ved to anledninger, henholdsvis overgangen fra manuelle systemer til funksjonelle datasystemer, samt overgangen til Enterprise resource planning (ERP). De deler derfor bruk av informasjonsteknologi inn i tre faser, hvorav fase 1 og fase 2 ble nevnt ovenfor. Den tredje fasen beskriver digitalisering og digital transformasjon. For å bedre forstå controllerens utvikling basert på teknologiske endringer, er det derfor hensiktsmessig å beskrive fasene mer inngående.

Den tidlige fasen av moderne økonomistyring besto, ifølge Simon et al. (1954), av tre hovedoppgaver; 1) journalføring, 2) avvikskontroller og 3) midlertidige beslutningsrapporter. Dette var før datamaskiners inntreden, og økonomistyringen ga ingen detaljert informasjon om transaksjoner. Det manuelle arbeidet og mangelen på detaljerte analyser gjorde det vanskelig for ledelsen å se at controlleren ga verdiskapning i strategiske beslutningsprosesser utenom innhenting og rapportering av informasjon. Imidlertid fikk databaserte regnskapssystemer sitt

inntog. Dette medførte at informasjonssystemer støttet opp under økonomifunksjonen og mer detaljer kunne nå bli analysert. Samtidig var det store utfordringer i starten med tanke på kompleksiteten (Källroos & Havelka, 2017). Som nevnt tidligere var synet på controlleren som en «beancounter» svært utpreget. Introduksjonen av aktivitetsbasert kostnad medførte imidlertid at flere ledere begynte å endre sitt syn på controlleren (Friedman & Lyne, 1997). Med bruken av databaserte regnskapssystemer begynte dermed controllerens rolle å bli mer anerkjent for å bidra med verdiskapning utover informasjonsinnhenting og rapportering.

I neste fase ble de databaserte regnskapssystemene erstattet av Enterprise resource planning (ERP) systemer. ERP er et bredt begrep for enhver programvare som integrerer alle forretningsprosesser og data i et system. Siden systemene er integrerte vil all data være tilgjengelig for organisasjonens ansatte til enhver tid (O'Mahony & Doran, 2008). Den primære motivasjonen for implementering av et slikt system var å løse utfordringer knyttet til utvidelse av forretningsdriften til andre geografiske områder, men også for å takle utfordringene med stadig nye produkter og tjenester. Både globalisering og internett var to viktige drivere for denne endringen (Källroos & Havelka, 2017). Da bedriftene ekspanderte sin forretning, ble informasjonsinnhenting desto viktigere. En konsekvens av dette var at de nåværende databaserte regnskapssystemene ikke lenger kunne håndtere den økte mengden av data (Källroos & Havelka, 2017). ERP skulle derfor løse fragmenteringen av informasjon. Alle store organisasjoner samler inn, genererer og lagrer store mengder data. Imidlertid var mange av disse dataene ikke samlet i et system, men informasjon var spredt blant svært mange separate datasystemer, hvor hver av dem tilhørte en individuell funksjon, avdeling, region eller fabrikk. Hver for seg kunne disse systemene ha lite verdiskapende støtte for en spesiell forretningsaktivitet, men i kombinasjon representerte de en av de mektigste systemene for produktivitet og effekt i datidens eksistens (Davenport, 1998).

Källroos og Havelka (2017) fant i sin studie at controllerne og økonomifunksjonen ble mindre knyttet mot en spesifikk funksjon. ERP-systemer muliggjorde at informasjon ble tilgjengeliggjort i hele organisasjonen. Utfordringen var imidlertid mulighet for manipulasjon fra andre, samt simultant mindre kontroll hos controlleren.

Granlund og Lukka (1998) viste til bruken av ERP og store datavarehus slik som SAP. Slike systemer muliggjorde standardisering av data og økonomiske mønstre i produksjonen av informasjon. På den annen side åpnet de nye muligheter for å skreddersy informasjon i forhold til hva behovet var i en beslutningssammenheng. Blant deres intervjuobjekter fant de støtte for

at disse systemene kunne senke presset ved nåværende rapporteringsrutiner og gi rom for flere og bedre analyser og genuin beslutningsstøtte.

SAP er et integrert informasjonssystem som kobler sammen data fra ulike kilder. Den største fordelen ved SAP er integrasjonen den skaper gjennom organisasjonsenheter, funksjoner og prosesser (Scapens & Jazayeri (2003)). Scapens og Jazayeri skisserte endringer i controllerens rolle som følge av SAP og viste til enkelte karakteristikk i systemet med tilhørende endringer for controlleren (se tabell 1). Eliminering av rutinemessige arbeidsoppgaver er en av endringene SAP medførte for controllerrollen. Integrasjon og effektivisering fjernet flere oppgaver som tidligere var preget av manuelt arbeid. Integrasjonen av forretningsprosesser muliggjorde tilgjengeliggjøring av data til andre i organisasjonen slik som linjeledere. Controlleren fikk derfor en utvidet rolle ved blant annet å tolke varierte indikatorer for effektivitet og vise hvordan de relateres til hverandre. Implementeringen og bruken av ERP, slik som SAP, har ifølge Scapens og Jazayeri (2003) ført til at kontrollere i deres studie arbeider som internkonsulenter eller analytikere som hjelper ledere i å utvikle strategier og ta operative beslutninger. Samtidig viser de til at det å være effektive internkonsulenter, innebærer bredere kunnskap om virksomheten.

Characteristics of SAP
(1) Integration
(2) Standardization
(3) Routinization
(4) Centralization
Changes in management accounting
(1) The elimination of routine jobs
(2) Line managers with accounting knowledge
(3) More forward-looking information
(4) Wider role for the management accountant

Tabell 1: SAP and changes in management accounting in BM (Europe). Omggjort fra Scapens og Jazayeri (2003)

Caglio (2003) gjennomførte en casestudie hvor resultatene viste at før implementering av ERP-systemer, var praksis og tilhørende resultater sterkt tilknyttet spesifikke organisasjonsstillinger. Ved implementering av ERP ble mye gjensidig kunnskap stadig mer demontert og løftet ut av spesifikke stillinger og inn i IT-systemene. Deres casestudie viste derfor at fremveksten av hybride regnskapsførere er knyttet til mobiliteten og overførbarheten til verktøy og teknikker mellom dem og andre grupper av eksperter.

Ifølge O'Mahony og Doran (2008) er ERP en av de viktigste faktorene som har påvirket endringen i controllerens rolle. Controllere opplever at ERP har gitt dem mulighet til å ekspandere deres rolle og frigjøre tid til mer verdiskapende aktiviteter. De konkluderer derfor med at ERP har hatt positive effekter på controllerens rolle, samtidig som disse systemene ikke har endret controllerens overordnede ansvar. ERP bidrar således ikke til at det er mindre behov for kontrollere (O'Mahony & Doran, 2008).

3.3 Digitalisering

Den siste fasen er digitalisering. I dette delkapittelet presenteres og beskrives digitalisering, samt hvilken betydning det har for controllerrollen.

3.3.1 Hva er digitalisering?

Begrepet digitalisering er avledet fra digitisering, som betyr konvertering av data fra analogt kildemateriale til numerisk data (Unruh & Kiron, 2017). Digitalisering, på den annen side, betyr å ta grep basert på digital data og er ofte tolket som bruken av ny teknologi (Berg, 2018).

En annen treffende definisjon av digitalisering er fra Sannes og Andersen (2017, s. 18): *«Digitalisering er transformasjonen fra at IT er et støtteverktøy i virksomheten til at det er en del av dens DNA. Det betyr at forretningsmodell og -praksis samt organisasjon og prosesser er designet for å utnytte dagens og morgendagens teknologi.»*



Figur 4: A framework for understanding digitalization. Oversatt fra Unruh og Kiron (2017)

Figuren ovenfor illustrerer et rammeverk for hvordan forstå digitaliseringsprosessen, utarbeidet av Unruh og Kiron (2017). Den digitale prosessen deles inn i tre nivåer, hvorav det første nivået kalles digitisering. Dette er, som nevnt, prosessen ved at man konverterer fra analog til digital form. Produkter og tjenester overføres i denne fasen til et digitalt format. Musikk, økonomi og bøker er eksempler på områder som var tidlig ute med digitisering, først og fremst fordi det var snakk om informasjon som i første omgang lett kunne konverteres (Unruh & Kiron, 2017). Deretter viser rammeverket hvordan industrier digitaliseres gjennom innovasjon av forretningsmodeller som utforsker digitale muligheter (Unruh & Kiron, 2017). Den siste prosessen er digital transformasjon. I dette stadiet vil digitaliseringen medføre en digital transformasjon gjennom restrukturering av økonomi, institusjoner og samfunn. Danilova et al. (2019) beskriver digital transformasjon som en strategisk endring som har dyptgripende og omfattende konsekvenser for både arbeidsprosesser, organisasjonsstrukturer, styringssystemer, ledelse og kulturen i organisasjonen.

Sannes og Andersen (2017, s. 21) beskriver i sin artikkel den digitale organisasjonen. De skriver at *«en bedrift eller organisasjon som har gjennomgått digitalisering – er en bedrift som har tatt inn over seg at man nå kan sende alt, lagre alt og beregne alt, og som bruker den forståelsen til å konkurrere og utvikle seg.»*

De argumenterer videre for at beslutninger tas basert på eksperimenter og data og ikke gjennom intuisjon. En digital bedrift eksperimenterer kontinuerlig og kommer opp med ideer til forbedringer, implementerer dem og evaluerer. Avgjørelsen om hvilken løsning bedriften velger å gå for, tas på bakgrunn av resultatet fra eksperimentene og ikke fra en eller flere ledes oppfatning om hva som høres mest fornuftig ut (Sannes & Andersen, 2017).

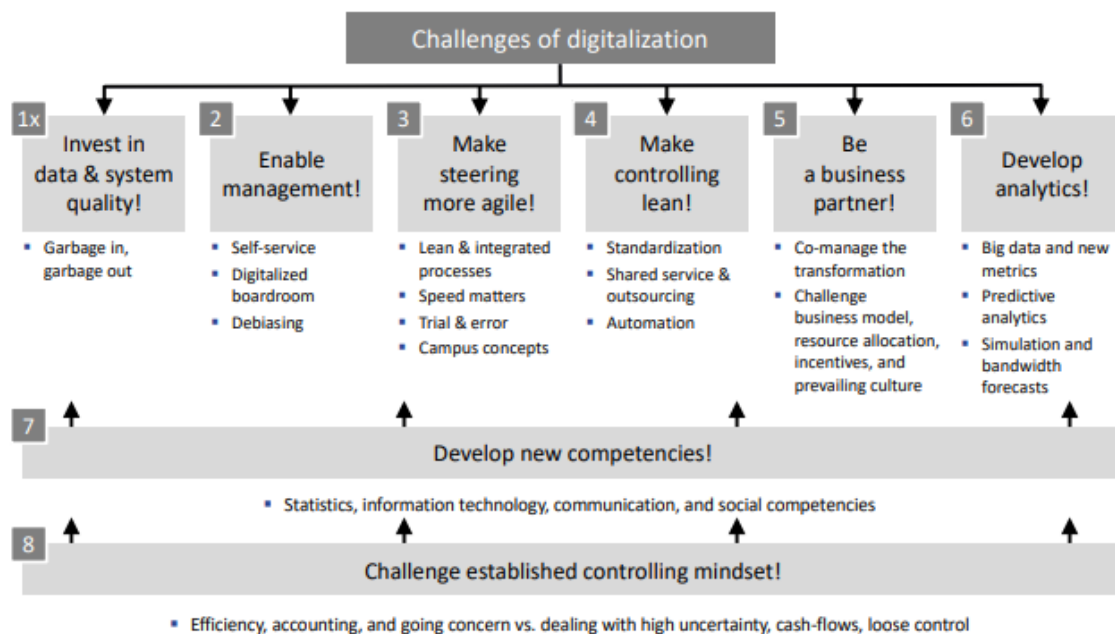
3.3.2 Digitaliserings betydning for controllerrollen

Big Data innebærer å analysere store og komplekse mengder data og vil ha særdeles viktige implikasjoner for controlleren. Det vil bidra til utviklingen av effektive styringsverktøy og budsjetteringsprosesser.

Videre vil det påvirke kvaliteten og relevansen til regnskapsinformasjon (Warren, Moffit & Byrnes, 2015). Big Data kan spille en vesentlig rolle i styringsverktøy og styringssystemer i fremtiden. For eksempel kan det påvirke hvordan balansert målstyring benyttes og følges opp ved at Big Data kan legge til rette for og identifisere nye faktorer som påvirker de respektive målene (Warren et al., 2015).

En annen fordel er knyttet til budsjettering. Den tradisjonelle budsjetteringsprosessen har høstet mye kritikk for å være for snever og for å dempe kreativitet. Mange bedrifter har derfor implementert teknikker fra styringsfilosofien Beyond Budgeting (forklares ytterligere i senere delkapittel). Warren et al. (2015) hevder at Big Data kan forbedre praksisen rundt Beyond Budgeting. Denne teknologien har mange fordeler, men fordelene ved dataene er begrenset av kvantitet, kvalitet og tilgjengelighet. Mange bedrifter kan ikke benytte Big Data teknikker på bakgrunn av at de ikke klarer å overkomme begrensningene. Det viktigste for bedrifter som ønsker å implementere dette, er først og fremst å identifisere deres data (Warren et al., 2015).

Schäffer og Weber (2016) hevder at digitalisering vil radikalt endre controlling slik vi kjenner det i dag. De argumenterer for at controllerne i fremtiden vil møte åtte sentrale utfordringer som følge av digitalisering. Figur 6 nedenfor illustrerer disse utfordringene. De hevder også at antallet controllere vil reduseres, da controlling blir mer og mer et element i ledelsesfilosofien. I de neste avsnittene presenteres disse utfordringene.



Figur 5: Challenges of digitalization (Schäffer & Weber, 2016)

Den første utfordringen er datahåndtering. Controllere må investere i hvordan administrere og håndtere store mengder data og sørge for god kvalitet. En forutsetning for meningsfull bruk av store mengder digital data, slik som bruken av prediktive analyser, er at dataene er av høy kvalitet. Fra controllerens ståsted er det viktig at tilgang og administrasjon av data, både

finansiell og ikke-finansiell, ligger hos controlleravdelingen. I dag befinner ofte kunderelaterte data seg hos salgsavdelingen, mens personelldata ligger hos HR også videre. Slik praksis gir liten mening i den digitale verden (Schäffer & Weber, 2016).

Neste utfordring omhandler evne til å ta initiativ. Schäffer og Weber (2016) mener at IT-trender fundamentalt vil endre på måten å forstå rapportering. Ledere vil i større grad kunne trekke ut relevant informasjon direkte fra et system – og ofte i sanntid. Som et resultat av dette vil informasjonstilgang være svært demokratisert, og funksjoner vil i stor grad være uavhengig av controlling. Controllere må lede denne demokratiseringen av informasjonstilgang og muliggjøre at ledere på ulike nivå omgjør tanker til tiltak. I tillegg vil ikke enkle analyser lenger bli sett på som verdiskapning fra controlleren, da det allerede er standardisert og kan gjennomføres uten controllerens assistanse og bidrag. Schäffer og Weber (2016) argumenterer videre for at controllere aktivt må promotere dette, til tross for deres potensielle bekymring, og samtidig sørge for at de spiller en vesentlig rolle i utviklingen og designet av denne selvbetjeningen.

Schäffer og Weber (2016) mener videre at styringsprosesser må bli mer agile, altså smidig, og bedre integrert. Organisasjonen som helhet må bli mer agil, og den årlige kontrollsyklusen vil bli mindre viktig. Organisasjonen må derfor legge til rette for en prøve-og-feile kultur innenfor gitte forutsetninger.

Neste utfordring omhandler effektivitet innenfor controlling, og som Schäffer og Weber (2016) illustrerer i figur 6: Make controlling Lean! Digitalisering innebærer et krav om Lean-tankegang, integrasjon og responsiv kontroll. Digitalisering vil kunne effektivisere controllerens arbeid slik at controlleren frigjøres til andre og mer verdiskapende oppgaver. Dette vil føre til nye karriereveier for controllere - og mulig - ny identitet. Et større fokus på forretningspartnerrollen ser ut til å være den eneste levedyktige veien for fremtiden, noe som forklares videre i neste utfordring (Schäffer & Weber, 2016).

Som en forretningspartner må controlleren støtte virksomhetens digitale transformasjon med konstruktiv kritikk (Schäffer & Weber, 2016). I den digitale transformasjonsfasen må controlleravdelingen undersøke den relative ressursallokeringen til digitale områder versus analoge områder, og mulig kreve endringer. En fundamental endring i organisasjonskulturen er nødvendig.

Videre argumenterer de for at dersom en organisasjon skal kunne være suksessfull i en kontekst med usikkerhet og digital transformasjon, innebærer det en organisasjonskultur preget av åpen informasjonsutveksling og konstruktiv kritikk. Om nødvendig også erstatte hierarkisk silomentalitet (Schäffer & Weber, 2016). Den sentrale driveren ved håndtering av volatilitet og digital endring er en organisasjonskultur som oppmuntrer til kritiske diskusjoner og drøftelser, samt åpen informasjonsutveksling.

Den sjette utfordringen som adresseres, er at kontrollere må styrke sine organisasjoners analytiske potensial (Schäffer & Weber, 2016). Dersom kontrollere skal tas seriøst som forretningspartnere i en digital kontekst, må ikke tilgangen på data være en begrensende faktor. Derimot må de mestre analysering av Big Data. Neste utfordring er dermed en forlengelse av dette og innebærer ifølge Schäffer og Weber (2016) at kontrollere må tilegne seg ferdigheter innenfor statistikk og informasjonsteknologi. Dette videreføres i neste utfordring, som omhandler utvikling av nye evner og ferdigheter. Dette vil være en av digitaliseringens største utfordringer for kontrolleren. Den nye digitale hverdagen vil kreve utvikling av kompetanseprofilen.

Den siste utfordringen handler om, ifølge Schäffer og Weber (2016), at kontrollere må utfordre sitt eget tankemønster. Kontrollere må lære seg til å bli bedre på å håndtere strategisk og operasjonell usikkerhet. Her kommer prøve-og-feile og kollektivismementalitet som viktige faktorer. Schäffer og Weber (2016) fremhever derfor viktigheten av at kontrolleren har et tankesett som ikke hindrer utvikling.

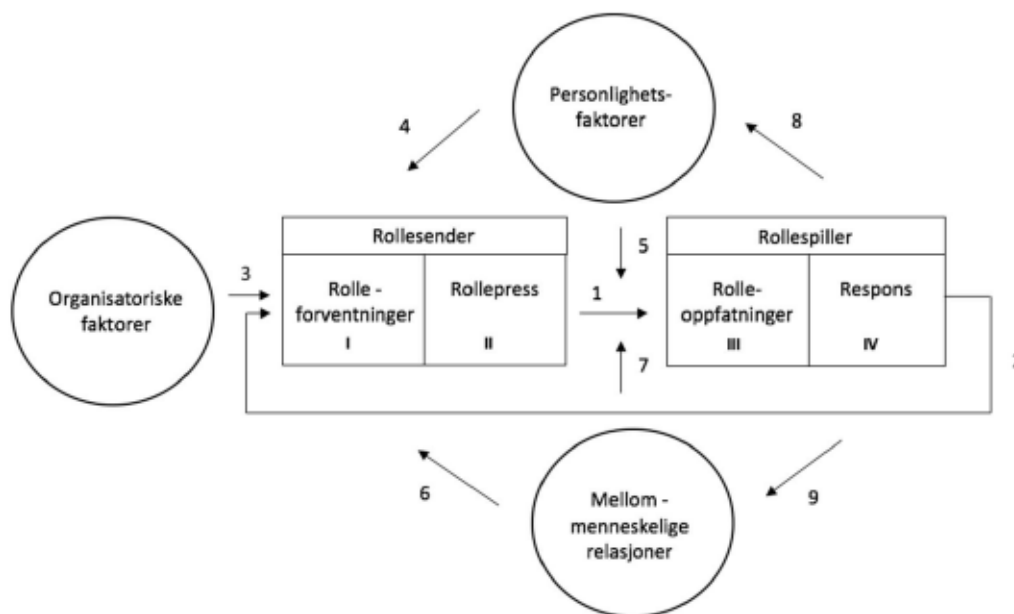
3.4 Rolleteori

Busch, Dehlin og Vanebo (2010, s. 244) definerer roller som «*det sett av forventninger som er knyttet til en stilling eller utførelsen av en oppgave*». Dette støttes også av Martinussen (2016) som viser til rolle som forventninger som knytter seg til en bestemt plass i et sosialt system. Rollebegrepet er et av de hyppigst brukte begrepene i sosiologien og Martinussen definerer rolle som «*normene for hvordan individer skal handle i bestemte situasjoner eller posisjoner*» (Martinussen, 2016, s. 40). Sistnevnte definisjon viser til hvordan rolle innehaveren opptrer og lever opp til forventningene, også kalt rolleatferd.

Hopper (1980) beskriver at controllerne ikke er passive aktører, men at deres roller bestemmes av andres forventninger, samtidig som atferden må plasseres i et sosialt miljø. I sin studie ba han controllerne sette opp en liste over sine viktigste arbeidsoppgaver. Deretter bedømte lederne relevansen til disse oppgavene. I tillegg ble konflikter knyttet til controllernes allokering av tid og personlige karakteristikk undersøkt. Bakgrunnen for dette var å få frem hvorvidt rollekonflikter er forskjellige mellom sentraliserte og desentraliserte organisasjoner. Hopper (1980) fant at controllerne kunne ha rollene som «bookkeeper» og «service role». «Bookkeeperen» har som oppgave å implementere og utvikle finansielle systemer med den hensikt at ledelsen kan spesifisere og måle prestasjonene til underordnede. «Service role», på den annen side, står i kontrast til dette ved at controlleren skal betjene andre på lavere nivå i organisasjonen, slik som avdelingsledere, og støtte dem med den informasjonen de behøver. Et av studiens funn var at controllerens passivitet ofte blir kritisert av ledelsen og at de ønsker at controlleren skal innta en mer servicerolle. Studien til Hopper (1980) finner også at denne rollekonflikten mellom ledernes forventninger og controllernes atferd er lavere i desentraliserte organisasjoner. Imidlertid konkluderer studien, uavhengig av organisasjonsstruktur, at det er et ønske blant ledelsen om at controllerne skal utvide sin horisont og innflytelse. Et problem for denne utviklingen er imidlertid, ifølge Hopper (1980), at disse serviceaktivitetene ofte blir nedprioritert til fordel for de tradisjonelle «bookkeeping»-oppgavene.

Kahn, Wolfe, Quinn, Snoek og Rosenthal (1964) har utviklet et teoretisk rammeverk for å forstå de faktorer som påvirker en rolle. Rammeverket er vist i figur 7 nedenfor og illustrerer hvordan samspillet foregår mellom individet, altså rollespilleren, som oppfatter og responderer på forventninger og press som igjen påvirkes av organisatoriske faktorer, personlighetsfaktorer og mellommenneskelige relasjoner.

Rollesenderen har visse forventninger knyttet til hvordan vedkommende skal utøve sin rolle. I en kontekst som Luftforsvaret, vil et eksempel på dette være at BRA-sjefen, eller stabssjefen, vil ha forventninger til hvordan controlleren skal oppføre seg. BRA-sjefen vil da være rollesenderen, mens controlleren er rollespilleren. Basert på organisatoriske faktorer vil BRA-sjefen ha gitte forventninger og således utøve press for at controlleren skal oppføre seg i samsvar med forventningene. Dette presset vil kunne føre til atferdsendring for å samsvare med de forventningene som oppleves. I tillegg vil også mellommenneskelige relasjoner og personlighetsfaktorer spille inn.



Figur 6: A theoretical model of factors involved in adjustment to role conflict and ambiguity. Oversatt fra Kahn et al. (1964)

Sathe (1982) studerte controllerens involvering hos ledelsen gjennom kvalitative intervjuer av begge kategorier, i tillegg til en kvantitativ spørreundersøkelse. Studien fant at controllerens involvering i ledelsen er positivt korrelert med ledelsens forventninger til grad av involvering og hvilken type involvering det er snakk om. Videre fant studien at ledelsens forventninger påvirkes av i hvilken grad controlleren involverer seg. Dette stemmer godt overens med rolleteori og slik Kahn et al. (1964) fremstiller sammenhengen mellom faktorene og aktørene.

En annen relevant studie er av Byrne og Pierce (2007) som studerte den moderne controllerrollen og presenterte det i artikkelen «Towards a More Comprehensive Understanding of the Roles of Management Accountants». De identifiserte drivere og karakteristikk knyttet

til rollen som controller. Rolleteori ble benyttet for bedre å forstå rollen controlleren befinner seg i. Byrne og Pierce (2007) gjennomførte flere intervjuer med rollesendere, økonomisjefer og produksjonssjefer. Studien konkluderte med at ledelsen og controlleren selv er de faktorer som påvirket rollen mest. Ledelsen påvirket i stor grad controllerrollen, og dette var mest tydelig i større selskaper.

Sentralt i rolleteori er rollekonflikt. Kaufmann og Kaufmann (2015) viser til rollekonflikt som en tilstand preget av usikkerhet og spenning ved at rolle innehaverne får motstridende forventninger rettet mot seg. I tillegg har forskning vist at rollekonflikter kan redusere jobbtilfredshet og engasjement for organisasjonen. Ifølge Kaufmann og Kaufmann (2015) deles rollekonflikter gjerne også inn i fire kategorier: Intrasender-rollekonflikt, intersender-rollekonflikt, inter-rollekonflikt og person-rollekonflikt. Førstnevnte innebærer at en person sender to motstridende budskap til rolle innehaveren, noe som kan medføre forvirring. Intersender-rollekonflikt innebærer på sin side at to eller flere personer gir motstridende forventninger til rolle innehaveren. For en controller i Luftforsvaret kan dette være en situasjon hvor ledelsen ved avdelingen har visse forventninger til rollen, Luftforsvarsstaben har andre forventninger, og det samme har aktører lenger ned i organisasjonen. Controllerrollen i Luftforsvaret har en sentral posisjon i organisasjonen, og kan av den grunn være sårbar for slike rollekonflikter.

Den tredje kategorien rollekonflikt, inter-rollekonflikt, innebærer at man har ulike roller å fylle. Her kan rolle innehaveren oppleve at vedkommende ikke har kapasitet til å utføre alle rollene på en god nok måte. For en controller kan dette ses i sammenheng med matrisen til Nilsson og Olve (2013) som beskriver controllerens fire roller. Det å fylle de enkelte rollene krever tid og ressurser, og controlleren kan være nødt til å foreta uheldige prioriteringer. Den siste kategorien er person-rollekonflikter. Denne oppstår dersom ens eget verdigrunnlag og holdninger er uforenlige med forventningene som stilles til den yrkesrollen man har (Kaufmann & Kaufmann, 2015).

Et annet sentralt begrep innenfor rolleteori er rolletvetydighet. Opplevelsen av dette innebærer at rollespilleren ikke vet hva vedkommende skal gjøre. Usikkerheten knyttes dermed til forventningene omverdenen har til egen rolle (Katz & Kahn, 1978). Rollespilleren har i dette tilfellet ingen klar formening om hva som kreves i rollen i forhold til jobben eller organisasjonen.

3.5 Beyond Budgeting og controllerrollen

Beyond Budgeting representerer en styringsmodell med opphav i praksis og ikke i akademia. Jan Wallander fjernet budsjettet i Handelsbanken allerede på 1980-tallet. Konseptet Beyond Budgeting ble imidlertid ikke formalisert før på slutten av 1990-tallet gjennom Beyond Budgeting Round Table (BBRT). Akademia viste lite interesse i å fjerne budsjettet, noe som kan være en av årsakene til dette (Ekholm & Wallin, 2000).

Beyond Budgeting representerer et annet menneskesyn enn hva det tradisjonelle budsjettet som styringssystem legger til grunn (Bogsnes, 2009). I denne sammenheng trekker vi inn McGregors (1987) klassifikasjoner av teori X og teori Y menneskesyn. Teori X handler om at mennesker misliker både å ta ansvar og å jobbe, at de har lave ambisjoner og foretrekker å bli styrt. Teori Y, på den annen side, innebærer at mennesker ønsker å ta ansvar og å bli involvert. Dette menneskesynet ligger til grunn i Beyond Budgeting, i motsetning til den tradisjonelle budsjettstyringen som er utviklet på bakgrunn av et behov for å kontrollere de ansatte (Bogsnes, 2009). Beyond Budgeting er ikke en oppskrift på hvordan bedrifter bør styres, men snarere et alternativ basert på behovet for desentralisering av beslutningsmyndighet. Med dette ønsker man å oppnå en mer fleksibel og tilpasningsdyktig organisasjon (Bogsnes, 2009).

Beyond Budgeting påvirker også controllerrollen. I 2005 vinket Statoil (Nå: Equinor) farvel til de tradisjonelle budsjetteringsprosessene. Som et alternativ implementerte de styringsmodellen «Ambition to action» som bygger på tankegangen bak Beyond Budgeting (Lem, 2009). Bogsnes, som er ansvarlig for modellen i Equinor, forklarte at controllerne fikk betydelige endringer i sine arbeidsoppgaver. Endringen krevde at controllerne måtte ha større grad av forretningsforståelse enn tidligere, samtidig som de måtte støtte ledergruppen på en helt annet måte gjennom å tenke helhetlig virksomhetsstyring, og ikke bare økonomistyring. Bogsnes fortalte at de måtte blant annet arbeide enda tettere med sine HR-kolleger med den hensikt å forstå psykologien i hva som virkelig motiverer mennesker i en kompleks kunnskapsorganisasjon. Den tradisjonelle virksomhetsstyringen kommer gjerne til kort i denne sammenheng (Lem, 2009). Controllerrollen blir dermed påvirket av Beyond Budgeting-filosofien. Det er tydelige paralleller til controlleren som en forretningspartner, slik litteraturen fremstiller den (Granlund & Lukka, 1998; Burns & Baldvinsdottir, 2007; Nilsson & Olve, 2013; Nilsson et al., 2011).

4 Metode

Hensikten med dette kapittelet er å beskrive og argumentere for den metodiske tilnærmingen som er valgt i denne studien. Å bruke en metode betyr å følge en bestemt retning mot et mål (Johannesen, Christoffersen & Tufte, 2011). Samfunnsvitenskapelig metode handler om hvordan vi skal gå frem for å skaffe informasjon om den sosiale virkeligheten. Hva som skal samles inn og hvordan det skal analyseres og tolkes er sentralt i empirisk forskning (Johannesen et al., 2011). Dette kapittelet innledes med beskrivelse av den vitenskapelige tilnærmingen før valg av forskningsdesign presenteres og forklares. Deretter beskrives studiens datamateriale og hvordan innsamlingen har foregått. Videre vurderes forskningsmetodens kvalitetskriterier før etiske overveielser presenteres og beskrives i kapittelets siste del.

4.1 Vitenskapelig tilnærming

Metode er altså en måte å gå frem på for å fremskaffe empiri om virkeligheten (Jacobsen, 2015). Imidlertid finnes det en grunnleggende uenighet om hva virkelighet eller sannhet er. Metodevalget baseres dermed på noen grunnleggende antagelser. Den første antakelsen i denne sammenhengen er begrepet ontologi. Ontologi er læren om hvordan virkeligheten faktisk ser ut (Jacobsen, 2015). Helt sentralt finner vi den ontologiske debatten. Den omhandler hvorvidt sosiale systemer består av lovmessigheter, eller hvorvidt alt vi studerer er unikt. Den andre antakelsen er begrepet epistemologi som betyr «læren om kunnskap». Sentralt i epistemologi er hvordan og i hvor stor grad det er mulig å tilegne seg kunnskap om virkeligheten. Avslutningsvis har vi metodologi som omhandler de ulike fremgangsmåtene som anvendes for å kartlegge virkeligheten. Ikke overraskende er det også her sterk uenighet om hvilken metode som er best egnet til å studere virkeligheten (Jacobsen, 2015).

I samfunnsvitenskapelig forskning har det tradisjonelt vært trukket et hovedskille mellom to sentrale vitenskapsteoretiske retninger; positivismen og hermeneutikken (Johannesen et al., 2011). Posivismen har som grunnleggende antakelse at det finnes noen generelle lover i sosiale systemer, og forskeren kan studere samfunnet på en nøytral måte (Jacobsen, 2015). Den vitenskapelige virksomheten forstås her som en objektiv, verdinøytral og interessefri aktivitet, uavhengig av subjektiv fortolkning og samfunnsmessige forhold (Tjora, 2017).

I den hermeneutiske retningen ligger det imidlertid en antakelse om at det ikke finnes en objektiv sosial virkelighet. Isteden foreligger det flere ulike forståelser av virkeligheten (Jacobsen, 2015). Kunnskap utvikles som en stadig fortolkningsprosess, der empirien må settes

i et helhetsperspektiv av forskeren (Jacobsen, 2015). Ettersom controllerens rolle er en sosial konstruksjon og ikke en fysisk virkelighet er det naturlig at denne studien følger en hermeneutisk retning med en kvalitativ forskningstilnærming. Denne retningen støtter også opp om en induktiv forskningstilnærming. Denne tilnærmingen bærer preg av at forskeren har et mer åpent forhold til det som skal studeres. Hovedskillet mellom induktive og deduktive strategier er hvor åpne de er for informasjon. En åpen tilnærming (induktiv) kan være fornuftig når ukjente fenomener skal studeres, eller når vi er interessert i å få frem ulike forståelser og fortolkninger av et fenomen. I denne undersøkelsen ønsket jeg å få frem controllerne opplevelser og hvordan de forstår og tolker rollen. I tillegg er heller ikke controllerrollen i Luftforsvaret tidligere studert. En induktiv tilnærming sammenfaller derfor godt med studiens problemstilling.

Kvalitativ metode innebærer, i sin enkleste form, å samle inn og registrere data i form av tekst, lyd og bilde (Johannesen et al., 2011). Jacobsen (2015) beskriver noe mer dyptgående ved at kvalitativ tilnærming har som et grunnleggende utgangspunkt at den sosiale virkeligheten er for kompleks til å reduseres til tall. Dermed må informasjon samles inn i form av ord som åpner for mer nyanserikdom. Kvalitativ metode er særlig egnet dersom fenomenet vi skal undersøke er lite kjent og vi dermed ønsker å forstå det grundigere. Formålet med denne studien er å undersøke controllerens rolle i Luftforsvaret i lys av digitalisering. Studien har som formål å belyse informantenes fortolkninger og meninger om controllerrollen og dens utvikling. Det finnes ikke lignende studier, verken i Luftforsvaret eller Forsvaret, noe som gjør at kvalitativ tilnærming som metodikk egner seg spesielt godt for å besvare problemstillingen.

På den annen side viser Saunders, Lewis og Thornhill (2016) til kvantitative studier der forskeren ønsker å undersøke et stort antall respondenter for å beskrive, forklare og predikere gjennom bruk av tall. Bruk av kvantitative data vil kunne si noe om variasjon og sammenhenger. Imidlertid vil dataene, ifølge Bryman (2008), kunne gi et overfladisk preg. Det vil derfor være vanskelig å gå i dybden, noe som den valgte problemstillingen i denne studien legger opp til. Forskeren må i tillegg på forhånd definere hva som er relevant å spørre om og svare på i kvantitativ datainnsamlingsmetode (Bryman, 2008). Ettersom controllerrollen i Forsvaret og Luftforsvaret ikke tidligere er studert, vil derfor ikke kvantitativ metode være spesielt egnet til å besvare problemstillingen. I tillegg er det vanskelig å få frem ulike opplevelser og fortolkninger gjennom en slik tilnærming.

4.2 Forskningsdesign

Det må gjøres mange overveielser og valg når det kommer til gjennomføring av en undersøkelse. Blant annet må det tas stilling til hva og hvem som skal undersøkes og hvordan det skal gjennomføres. Dette kalles forskningsdesign (Johannesen et al., 2011). Forskningsdesign er, ifølge Johannesen et al (2011), alt som knytter seg til en undersøkelse. Termen design har sin opprinnelse fra latin og betyr «tegn». I dagens samfunn referer vi ofte til design som formgivning, noe som også gjør seg gjeldende i forskning (Johannesen et al., (2011).

Ifølge Jacobsen (2015) bygger valg av undersøkelsesdesign gjerne på to viktige forhold; 1) om studien går i bredden (ekstensiv) eller i dybden (intensiv), og 2) om studien er beskrivende (deskriptiv) eller forklarende (kausale).

Sentralt i det intensive designet er å få frem en mest mulig helhetlig beskrivelse av et fenomen. Ved intensivt design mener Jacobsen (2015) at vi ønsker å få frem individuelle variasjoner og forskjeller, samtidig som vi ønsker å belyse likheter. Den enkeltes forståelse og fortolkning av fenomenet er helt sentralt. Dette passer godt inn i denne studiens problemstilling hvor det er viktig å få frem den enkelte controllers oppfatning og fortolkning av rollen. Ekstensivt design, på den annen side, er en tilnærming hvor flere enheter studeres. Fordelen med denne tilnærmingen er at det øker sannsynligheten for å få frem resultater som kan statistisk generaliseres (Jacobsen, 2015), noe som kan være svakheten ved bruk av intensivt design. Ekstensivt design ble imidlertid ikke foretrukket i denne studien, da problemstillingen la grunnlag for å undersøke Luftforsvaret og ikke andre enheter.

Innenfor intensivt design finner vi casestudier. Yin (2014, s. 16) definerer casestudier slik:

«A case study is an empirical inquiry that investigates a contemporary phenomenon in depth and within its real-world context, especially when the boundaries between phenomenon and context may not be clearly evident».

Denne typen studier er ifølge Tjora (2017) godt egnet til spørsmål av typen «hvordan» og «hvorfor». Dette støttes videre av Johannesen et al. (2011) som mener at det som normalt styrer caseforskeren er spørsmål som omhandler prosess (hvorfor eller hvordan noe skjer) og det som omhandler forståelse (hva, hvorfor og hvordan). På bakgrunn av dette er casestudie valgt som undersøkelsesdesign for å besvare denne studiens problemstilling, og Luftforsvaret er valgt som caseorganisasjon. Denne fremgangsmåten innebærer en såkalt enkeltcasedesign som innebærer undersøkelse av en organisasjon. På motsatt side har vi flercasedesign som vil at forskeren

studerer flere systemer. Denne fremgangsmåten er mer ressurs- og tidskrevende enn enkeltcasedesign, noe som var en medvirkende faktor i mitt valg av casedesign. Innenfor begge disse fremgangsmåtene kan man studere en eller flere analyseenheter. Denne studien fokuserer på Luftforsvaret som caseorganisasjon, men studerer flere analyseenheter ved at Luftforsvarets avdelinger inkluderes og sammenlignes. Denne fremgangsmåten er valgt for å øke robustheten til studien. Imidlertid kan, som nevnt ovenfor, casestudier gi et smalt bilde som ikke nødvendigvis kan statistisk generaliseres utover det aktuelle caset. Målet med denne studien er ikke nødvendigvis å generalisere, men å få frem ulike oppfatninger og en beskrivelse av en lite studert rolle i Luftforsvaret og Forsvaret.

Videre tok jeg stilling til hvorvidt studien skulle være beskrivende (deskriptivt) eller forklarende (kausale). Kausalitet handler om årsaksforklaring og er ifølge Jacobsen (2015) et av de mest omstridte begrepene innenfor samfunnsvitenskapen grunnet positivistenes forsøk på å innføre et naturvitenskapelig ideal. Det å uttale seg kausalt i denne studien ble tidlig utelukket, da problemstillingen ikke hadde som mål å forklare årsakssammenheng. I tillegg krever denne tilnærmingen at data innhentes fra ulike tidspunkt (Jacobsen, 2015). Studiens problemstilling la dermed opp til et deskriptivt design.

Sentralt i forskningsdesign og deskriptivt design finner vi tidsdimensjonen. Forskning kan gjennomføres på ett bestemt tidspunkt eller over lengre perioder. For gjennomføring av undersøkelse på et bestemt tidspunkt, benyttes såkalt tverrsnittsundersøkelse. Undersøkelse over en lengre periode kalles på sin side longitudinelle undersøkelser.

Tverrsnittsundersøkelser gir et øyeblikksbilde ved at det innebærer at vi studerer virkeligheten på kun ett tidspunkt (Jacobsen, 2015). Dette gjøres ved et bestemt tidspunkt eller en avgrenset og kort periode (Johannesen et al., 2011). Denne typen undersøkelse ble benyttet i denne studien, da datainnsamlingen foregikk innenfor et kort tidsrom. Intervjuene ble gjennomført i løpet av april 2020. Det er verdt å nevne at ved tverrsnittsundersøkelser må forskeren være svært forsiktig med å trekke konklusjoner om utvikling over tid. Som nevnt ovenfor er det også problematisk å avdekke årsakssammenhenger mellom fenomener.

Jeg valgte tverrsnittsundersøkelse på bakgrunn av at denne type undersøkelser er å foretrekke da den er kosteffektiv og mindre tidkrevende enn longitudinelle undersøkelser, i tillegg til at man ved slike studier kan oppnå en god forståelse for informantenes oppfatninger av historie og fremtidige forventninger (Johannesen et al., 2011).

4.3 Datainnsamling

Innenfor den kvalitative tilnærmingen er intervju, observasjon og dokumentstudier de hyppigst benyttede metodene (Jacobsen, 2015; Tjora, 2017). De to førstnevnte faller under betegnelsen primærdata. Dette er opplysninger som samles inn direkte fra mennesker eller grupper av mennesker (Jacobsen, 2015). Forskeren samler inn opplysninger for første gang og går direkte til den primære kilden for informasjon. Videre kan vi også, ifølge Jacobsen (2015), operere med en annen type informasjon som går under betegnelsen sekundærdata. Her samler ikke forskeren inn informasjon direkte fra kilden, men opplysninger som er samlet inn av andre. Disse opplysningene er ofte samlet inn til et helt annet formål. Av intervju, observasjon og dokumentstudier er intervjuet den vanligste måten å samle inn kvalitative data på (Johannesen et al., 2011).

Jeg valgte i denne studien å benytte dybdeintervju som primærdatainnsamlingsmetode og dokumentstudier som sekundær datainnsamlingsmetode. Observasjon som innsamlingsmetode ble vurdert til lite hensiktsmessig på bakgrunn av problemstillingen og ble dermed utelatt.

I de to påfølgende avsnittene tar jeg for meg de valgte innsamlingsmetodene og forklarer hva de innebærer og hvorfor de ble valgt for å besvare studiens problemstilling.

4.3.1 Intervju

Ifølge Kvale og Brinkmann (2015) kan det kvalitative forskningsintervjuet karakteriseres som en samtale med en struktur og et formål. Strukturen forklares ved rollefordelingen mellom deltakerne under intervjuet. Formålet er på sin side ofte å forstå eller beskrive noe (Johannesen et al., 2011). Intervjuet er ofte mer en dialog enn seanser preget av spørsmål og svar. Kvale og Brinkmann (2015) vektlegger at det kvalitative intervjuet har til hensikt å beskrive informantenes hverdagslige verden med det formål å kunne tolke betydningen av de fenomener som beskrives. Sosiale fenomener er komplekse, og ifølge Johannesen et al. (2011) vil det kvalitative intervjuet gjøre det mulig å få frem kompleksitet og nyanser. Controllerrollen er en kompleks rolle og intervju som datainnsamlingsmetode egnet seg derfor godt til å besvare problemstillingen ved at informantene fikk større frihet til å uttrykke seg enn hva et strukturert spørreskjema ville gjort. Som Johannesen et al. (2011) skriver vil «*menneskers erfaringer og oppfatninger komme best frem når informanten kan være med på å bestemme hva som tas opp i intervjuet*» (Johannesen et al., 2011, s. 144).

For å besvare problemstillingen på en best mulig måte, var jeg avhengig av at informantene forklarte seg åpent og ærlig om sine erfaringer, oppfatninger og opplevelser av controllerrollen. Jeg valgte derfor å gjennomføre intervjuene som semistrukturerte. Det vil si, ifølge Johannesen et al. (2011), at forskeren har en overordnet intervjuguide som utgangspunkt for intervjuene. Imidlertid vil spørsmål, temaer og rekkefølge variere avhengig av intervju og informant.

Forskeren kan altså bevege seg frem og tilbake i intervjuguiden. Denne fremgangsmåten viste seg å fungere godt, da jeg anså en avslappet og trygg intervjuramme som avgjørende for at informantene kunne reflektere over egne meninger og erfaringer og svare utdypende og ærlig. Andre former for intervju ble utelukket, slik som ustrukturert intervju og strukturert intervju. Førstnevnte vil ifølge Johannesen et al. (2011) innebære et uformelt intervju med åpne spørsmål der forskeren på forhånd har et gitt tema, men hvor spørsmålene tilpasses hvert enkelt intervju. Ulempen med en slik fremgangsmåte er at det alltid vil være en risiko for at relasjonen mellom forsker og informant blir avgjørende for den informasjonen som kommer frem gjennom intervjuet. Dette kan imidlertid også være positivt, da det for eksempel kan være enklere å være åpen og ærlig med noen man kjenner. Da jeg jobber i Luftforsvaret, på lik linje med mine informanter, var disse aspektene noe jeg måtte ta stilling til og reflektere godt over.

På den annen side ble også et strukturert intervju utelukket. Her har man på forhånd fastlagt både tema og spørsmål med tilhørende faste svaralternativer som forskeren krysser av for (Johannesen et al., 2011). Denne fremgangsmåten har flere fordeler, blant annet ved bruk av standardisering slik at alle informanter får like spørsmål. Slike svar kan også lett sammenliknes. I tillegg blir analysearbeidet ofte enklere og mindre krevende å gjennomføre. Ulempen er imidlertid begrenset fleksibilitet. Med tanke på at studiens problemstilling tar for seg en rolle som ikke tidligere er studert i Luftforsvaret og som for øvrig anses kompleks, vurderte jeg det dit hen at denne formen for intervju ikke var hensiktsmessig.

4.3.2 Dokumentstudier

Bruk av sekundærdata innebærer at vi benytter oss av data som er samlet inn av andre (Johannesen et al., 2011). Ifølge Tjora (2017) benyttes også ofte dokumenter som vanligvis er produsert for andre formål enn forskning. De viktigste valgene ved dokumentstudier omhandler hvilke dokumenter vi velger, samt hvor stor troverdighet disse har. Påliteligheten til de sekundære dataene er derfor meget viktig å reflektere over, ettersom vi ikke kan kontrollere rådataene. Her er det derfor svært viktig å være kritisk og reflektere over mulige feilkilder.

Dokumentene brukt i denne studien er casespesifikke. Det betyr, ifølge Tjora (2017), at de inneholder informasjon fra for eksempel en organisasjon eller en nettside. Dokumentene som ble benyttet, er tilgjengelige på Forsvarets offentlig nettside, samt Forsvarets og Luftforsvarets interne intranett. Dette er blant annet instruksjoner og regelverk knyttet til økonomi- og virksomhetsstyring utarbeidet av Forsvarsstaben, samt årsrapporter. I tillegg innebar dokumentstudiene analyse av stillingsbeskrivelser. Jeg vurderte alle kildene til dokumentanalysen for sin troverdighet og alle dokumentene er ugraderte. Dokumentstudiene viste seg å være svært nyttig ved utforming av intervjuguiden.

4.4 Valg av intervjuobjekt

Ved kvalitative studier er det hensiktsmessig å få mest mulig kunnskap om fenomenet i motsetning til kvantitative studier hvor det foretas statistiske generaliseringer. Vi ønsker med andre ord å få mest mulig informasjon om et begrenset antall personer (Johannesen et al., 2011). Det er en rekke spørsmål som dukker opp i denne prosessen, blant annet hvor mange informanter vi bør ha og hvor stort utvalget bør være. Det finnes flere ulike utvalgsstrategier. Noen av disse innebærer, ifølge Johannesen et al. (2011) og Jacobsen (2015), at det rekrutteres informanter med maksimal variasjon, altså informasjon på hver sin ytterkant i forhold til normen.

Videre har vi homogent utvalg som vil si å rekruttere personer med svært liten variasjon ut fra sentrale kjennetegn, med den hensikt å avdekke mulige fellestrekk og ulike erfaringer. Dette kan være svært gunstig når det skal gjennomføres fokusgruppeintervjuer, fordi forskeren gjerne ønsker å fasilitere for diskusjon og erfaringsutveksling. Snøballmetoden er en annen kjent utvelgelsesstrategi som, ifølge Johannesen et al. (2011), innebærer at det rekrutteres informanter ved at forskeren forhører seg med personer som henviser videre til relevante informanter forskeren bør komme i kontakt med. Denne type utvalgsstrategi er vanlig i deltakende observasjon.

Strategisk utvelgelse er en annen utvalgsstrategi som, ifølge Johannesen et al. (2011), innebærer at forskeren først og fremst avklarer hvilken målgruppe som må delta for å samle nødvendig data, for deretter å velge ut personer fra denne målgruppen. Antallet informanter er heller ikke lett å bestemme på forhånd. Innenfor kvalitative undersøkelser er utgangspunktet med andre ord ikke representativitet, men hensiktsmessighet (Johannesen et al., 2011).

Min utvalgsstrategi har basert seg på strategisk utvelgelse. Jeg hadde en kontaktperson i Luftforsvarsstaben som hjalp med å identifisere alle relevante informanter. Både snøballmetoden og de øvrige utvalgsstrategiene vurderte jeg dermed som mindre hensiktsmessige. På dette tidspunktet hadde jeg oversikt over kontrollere og økonomimedarbeidere ved alle Luftforsvarets avdelinger.

Neste fase innebar å rekruttere informantene. Det var viktig at utvalget ikke ble for stort til at jeg kunne håndtere datamengden, og jeg kontaktet derfor åtte informanter hvor kriteriet var at de alle satt som enten kontrollere eller økonomimedarbeidere representert ved Luftforsvarets avdelinger. På denne måten ville studien dekke Luftforsvaret som helhet, noe som vil styrke dens troverdighet og konklusjoner. Informantene ble kontaktet gjennom en forespørsel på epost med relevant informasjon om deltakelsen. I denne prosessen var det viktig at aktuelle kandidater fikk god og utfyllende informasjon om studien slik at de kunne ta en selvstendig beslutning om deltakelse uten å være i tvil om studiens formål eller hvordan personopplysninger ble behandlet.

4.5 Intervjuguide

Alle intervjuene ble gjennomført ved hjelp av en intervjuguide (se vedlegg 4). Intervjuguiden ble utviklet ved hjelp av det teoretiske grunnlaget om controllerrollen og digitalisering, samt dokumentanalysen som inkluderte informasjon om caseorganisasjonen Luftforsvaret. Intervjuguiden var et viktig verktøy for å holde oversikt over tematikken under intervjuene. Intervjuguiden består av en rekke forhåndsdefinerte temaer og generelle spørsmål som gjennomgås under intervjuet (Johannesen et al., 2011). Intervjuguiden ga en god balanse mellom standardisering og fleksibilitet ved at temaene for intervjuene var like, men graden av spørsmål kunne endres avhengig av informantens informasjon. Spørsmålene oppmuntret til refleksjon over temaene og var gjenstand for flere innholdsrike supplementer. Informantene fikk også mulighet til å supplere annen relevant informasjon utover intervjuguiden.

Intervjuguiden består innledningsvis av repetisjon av prosjektet og behandling av personopplysninger. Deretter følger enkle spørsmål knyttet til informanten hvor formålet er å danne et bilde av informantens arbeids- og utdanningsbakgrunn. Neste del i intervjuguiden tok for seg organisering og samhandling. Dette temaet hadde som formål å danne et bilde av hvordan informantene samhandlet med andre i organisasjonen og hvordan de var organisert.

Temaet gir et godt bilde av forskjeller og likheter på tvers av analyseenhetene. Neste tema gikk i dybden på controllerrollen, hvorav siste spørsmål omhandlet Nilsson og Olves (2013) karakterisering av controllerens fire roller. De to avsluttende temaene omhandlet digitalisering og informantens refleksjoner rundt fremtidig utvikling av rollen. Spørsmålene i intervjuguiden var utformet med den hensikt å skape refleksjon hos informantene og legge til rette for gode og utfyllende beskrivelser av fenomenet. I tillegg ble oppfølgings spørsmål gitt for å oppmuntre til refleksjon.

4.6 Gjennomføring av intervjuene

Ved gjennomføring av semistrukturerte intervjuer er det ifølge Saunders, Lewis og Thornhill (2016) meget viktig at intervjueren er godt forberedt og innehar høy grad av kunnskap om temaet. Gjennom personlig arbeidserfaring fra Luftforsvaret innehar jeg god kunnskap om organisasjonen og temaene som ble undersøkt. Videre bidro arbeidet med det teoretiske grunnlaget til å øke forståelsen for temaene og ikke minst kompleksiteten.

Det kvalitative forskningsintervjuet foregår vanligvis ansikt til ansikt, men kan også gjennomføres via telefon eller over internett (Jacobsen, 2015). Intervjuer som gjennomføres ansikt til ansikt, er ofte svært kostnadskrevenne. Samtidig viser Jacobsen (2015) til at personer ofte har lettere for å snakke om følsomme temaer ansikt til ansikt enn over telefon/internett. Det har en sammenheng med at det er enklere å oppnå personlig kontakt når man sitter fysisk overfor hverandre, og et klima av fortrolighet kan lettere oppnås. En utfordring med telefon eller internettintervjuer er, ifølge Jacobsen (2015), at intervjueren mister muligheten til å observere hvordan intervjuobjektet opptrer. Den klart sterkeste siden er imidlertid lave kostnader, og denne formen for gjennomføring er tidsbesparende. Jacobsen (2015) viser også til at en styrke ved slike intervjuer er at det kan redusere det som ofte kalles intervjuereffekten. Det innebærer at intervjuerens fysiske nærhet kan medvirke til at intervjuobjektet opptrer unormalt, noe som kan resultere i blant annet falske svar. Gjennomføring av intervju over telefon eller internett kan dermed minimere denne risikoen ved at det er en ganske anonymisert form for intervju. Informantene i denne studien arbeider ved Luftforsvarets avdelinger fordelt på flere steder i Norge. På bakgrunn av dette og koronapandemien, ble det besluttet at intervjuene skulle gjennomføres via Skype eller telefon. Alle informanter fikk i forkant av intervjuene tildelt informasjonsskriv og samtykkeerklæring der det ble forespurt om lydopptak. Samtykkeerklæringene ble underskrevet av samtlige og returnert. Videre ble det avtalt

tidspunkt for intervjuene gjennom epost. Det ble i utgangspunktet satt av mellom 45 og 60 minutter for gjennomføring av intervjuene.

Intervjuene startet med en presentasjon av intervjuer og studien, samt en kort oversikt over intervjuets temaer. I tillegg ble informasjonsbehandlingen kort repetert, i tillegg til muntlig bekreftelse på at intervjuet ble tatt opp på godkjent båndopptaker. Videre informerte jeg om informantenes rett til ikke å svare på spørsmål, retten til å avbryte intervjuet om ønskelig, samt retten til innsyn i opplysningene og slette eller endre opplysninger gitt. Alle intervjuene ble gjennomført som planlagt over en periode på to uker i slutten av april. Intervjuene varierte noe i tid, fra 45 minutter til 90 minutter. Intervjuene ble som nevnt tidligere gjennomført som semistrukturerte med en overordnet intervjuguide. Spørsmålene og rekkefølgen varierte med bakgrunn i hva som var mest hensiktsmessig i det enkelte intervju.

Intervjuene ble avsluttet med at intervjuer takket for intervjuet og med påminnelse om informantens rett til innsyn i egne personopplysninger.

4.7 Dataanalyse

Samtalene med informantene dannet grunnlaget for dataanalysen. Dataanalyse handler ikke kun om transkribering. Å analysere betyr å dele noe opp i elementer og biter, mens å tolke betyr å sette noe i en større ramme eller sammenheng (Johannesen et al., 2011). Kvalitativ analyse består delvis i å redusere tekster til mindre bestanddeler slik som ord, setninger eller avsnitt for deretter å binde disse elementene sammen med den hensikt å forstå delene i lys av helheten. Denne fremgangsmåten kalles, ifølge Jacobsen (2015), for en hermeneutisk metode. Mer konkret består dataanalysen av fire forhold: Dokumentere, utforske, systematisere og kategorisere, samt sammenbinde (Jacobsen, 2015). Dokumentasjonen ble i denne studien gjennomført ved bruk av transkribering. I de neste avsnittene tar jeg for meg de ulike delene knyttet til studien.

Første steg i dataanalysen innebærer å transkribere rådataene, som i dette tilfellet er lydopptak fra intervjuene. Jacobsen (2015) viser til at enkelte med god trening i å analysere kvalitative data heller vil basere seg på å bruke notater med lydopptak som supplement. Imidlertid mener han at idealet likevel er at alle intervjuer skrives ut i sin helhet. Bakgrunnen for dette er ikke bare at det forenkler analysen, men det åpner også for kontroll av rådata for andre som ønsker det. Det gjelder for eksempel informantene, som har rett til innsyn og kontroll av de

opplysningene de har gitt. Transkripsjonen består av de spørsmål som er blitt stilt, hva som er blitt sagt, samt en beskrivelse av generelle trekk ved intervjuet, slik som lokasjon, tidspunkt eller andre relevante inntrykk (Jacobsen, 2015). Samtlige åtte intervjuer ble transkribert umiddelbart etter gjennomføring. Flere av informantene ønsket også å lese i gjennom sin transkripsjon. I tillegg ønsket en informant å endre på noen av opplysningene som var gitt.

Neste fase i dataanalysen innebar utforskning av dataene, som Jacobsen (2015) omtaler som «text mining». Det ble foretatt en utforskning av transkripsjonen hvor jeg, nokså usystematisk, så etter forhold som skilte seg ut i dataene. Dette er en forholdsvis ukomplisert fase og har til hensikt å danne et overordnet bilde av fremtredende data (Jacobsen, 2015). Denne fasen ga meg tidlig indikasjoner på aspekter i intervjuene som skilte seg ut.

Neste fase innebar å systematisere og kategorisere dataene. Denne fasen har til hensikt å redusere informasjon i dataene til et sett færre, men mer overordnede og meningsfylte kategorier (Krippendorff, 2013). Kategorisering vil si at vi deler opp temaet, som er bestemt av problemstillingen, i mindre enheter og dernest samler de ulike delene av teksten i disse enhetene (Jacobsen, 2015). Denne prosessen kalles koding og er todelt. Den første fasen innebærer såkalt åpen koding. I og med at jeg brukte en definert intervjuguide hadde jeg på forhånd definert noen kategorier. Dataene ble dernest tilordnet disse kategoriene. Den andre delen av kodingen kalles aksial koding og innebærer dannelse av en ny kategori. Her plasserte jeg data som ikke direkte kunne plasseres i de allerede definerte kategoriene.

Den siste fasen av dataanalysen innebar sammenbinding. Det vil si, i sin enkleste forstand, å finne sammenhenger i data (Jacobsen, 2015). I denne fasen sammenfattet jeg de ulike kategoriene og identifiserte likheter og ulikheter. Avslutningsvis trakk jeg frem sitater for å underbygge konklusjonene.

4.8 Kvalitet i kvalitativ forskning

For å vurdere kvaliteten på forskningsresultatene er det behov for å evaluere valgt forskningsmetode og tilhørende fremgangsmåte. Reliabilitet og validitet benyttes som kriterier for kvalitet i kvantitativ forskning. Imidlertid opereres det ofte med andre begreper som mål på kvalitet i undersøkelsesopplegget innenfor den kvalitative forskningen. Disse kriteriene er intern gyldighet, overførbarhet (ekstern gyldighet) og pålitelighet (reliabilitet). De neste

avsnittene tar for seg disse kriteriene og evaluerer dem mot studiens forskningsmetode og fremgangsmåte.

4.8.1 Intern gyldighet

«Måler vi det vi ønsker å måle?» er en vanlig definisjon på validitet i kvantitativ forskning. Dette vil si hvorvidt det er en sammenheng mellom dem som skal undersøkes og de dataene som samles inn (Johannesen et al., 2011). På den annen side, dreier validitet i kvalitative studier seg ifølge Johannesen et al. (2011) om i hvilken grad forskerens fremgangsmåter og funn reflekterer hensikten med studien og om den reflekterer virkeligheten. Oppfattes resultatene som riktige? For å vurdere intern gyldighet opereres det med ulike former for skjevhet eller metodefeil. Et av kriteriene går ut på å vurdere utvalgsskjevhet. Det vil si systematiske skjevheter i informantutvalget gjennom at enkelte enheter kan være systematisk underrepresentert eller ikke tatt med i utvalget (Johannesen et al., 2011). Jeg vurderte utvalgsskjevhet i studien og sørget for at Luftforsvarets avdelinger ble representert likt, noe som utelukker denne typen skjevhet.

Videre er et av kriteriene for å vurdere intern gyldighet å vurdere kildene til informasjonen (Jacobsen, 2015). Har vi de riktige kildene, og har disse vilje til å gi riktig informasjon? Dette dreier seg om klassifiseringsskjevhet og oppstår når informanter ikke er egnet til å belyse problemstillingen (Johannesen et al., 2011). I denne undersøkelsen er det derfor benyttet strategisk utvelgelse. På denne måten sikret jeg at alle informantene var førstehåndskilder ved at de jobber som kontrollere eller økonomimedarbeidere og dernest kan gi nødvendig informasjon.

Intervjuskjevhet oppstår når forskeren ikke behandler informantene tilnærmet likt, noe som resulterer i at resultatene ikke kan sammenlignes i ettertid (Johannesen et al., 2011). Dette ble redusert ved at intervjuguide ble utviklet og benyttet i intervjuene slik at fastsatte temaer ble gjennomgått med samtlige informanter.

Måten mennesker samhandler på innebærer et stort antall kognitive tilbøyeligheter (Johannesen et al., 2011). Kognitiv skjevhet kan gi utslag på flere måter og innebærer blant annet tendensen til å søke og tolke informasjon slik at den støtter egne synspunkter og etablerte meninger. Ingen ny viten kommer ut av dette, og det har derfor vært viktig hele veien å ha et objektivt tankesett. Jeg jobber som controller i Luftforsvaret, og det har derfor vært veldig viktig at jeg gjennom

hele prosessen har hatt fokus på at all informasjon skal vurderes og analyseres objektivt og at antakelser ikke skal styre undersøkelsen.

4.8.2 Overførbarhet (ekstern gyldighet)

Intern gyldighet går ut på om vi har beskrevet et fenomen på en riktig måte. Ekstern gyldighet derimot, går ut på om funnene fra undersøkelsen kan generaliseres til andre enn dem vi har undersøkt (Jacobsen, 2015). Det er mulig å gjøre statistiske generaliseringer fra et utvalg til en populasjon ved kvantitative undersøkelser med et representativt utvalg. Ved kvalitative studier derimot, snakker man om overføring av kunnskap (Johannesen et al., 2011). Undersøkelsens overførbarhet defineres av Johannesen et al. (2011) som i hvor stor grad det lykkes i å etablere beskrivelser, fortolkninger, begreper og forklaringer som er nyttige på andre områder. Dette dreier seg om to ulike typer generaliseringer. Først og fremst er det et spørsmål om hvorvidt man kan generalisere til andre enheter i samme case, i vårt tilfelle hvorvidt vi kan generalisere fra Luftforsvaret til Forsvaret. Den andre typen generalisering er hvorvidt det kan overføres til andre caser, for eksempel andre organisasjoner. Begge disse generaliseringene avhenger av to forhold, nemlig antall enheter og hvordan enhetene er valgt ut (Jacobsen, 2015). Et kriterium for hvor mange enheter eller intervjuer en kvalitativ studie bør inneholde, kalles metning. Dette oppnås ved at et nytt intervju eller en ny enhet ikke gir noen nye interessante opplysninger. Når dette nås, er det en indikasjon på at forskeren har fått tak på noe som kan gjelde for alle. Jo flere enheter, desto større sannsynlighet for metning. I denne studien er det intervjuet åtte informanter, fordelt på syv enheter i Luftforsvaret, altså avdelinger. Det er imidlertid vanskelig å si noe om hvorvidt metning er oppnådd eller ikke. Om funnene kan generaliseres, vil derfor i stor grad avhenge av hvordan utvalget av enheter er foretatt. Jacobsen (2015) viser til tre typer utvalg som øker muligheten for generalisering av funn i kvalitative studier: Det typiske utvalget, spredning og minst sannsynlige enheter. Spredning er den type utvalg som denne studien kjennetegner, da enhetene representerer hele Luftforsvaret. Det er med andre ord ikke ekskludert enkelte avdelinger i undersøkelsen, med unntak av avdelingen jeg selv jobber i. Spredning styrker studiens overførbarhet. Jacobsen (2015) poengterer imidlertid viktigheten av å være klar over at vi aldri kan være sikre på om vi har et representativt utvalg, og vi kan kun argumentere for at et funn kan generaliseres. Det kan nemlig sannsynliggjøres, men ikke bevises.

4.8.3 Pålitelighet (reliabilitet)

Pålitelighet, eller reliabilitet, handler ifølge Johannesen et al. (2011) om hvilke data som brukes og hvordan de samles inn og bearbeides. En studie vil generelt sett ha en god reliabilitet dersom det er mulig for andre å gjennomføre tilsvarende studie med samme resultat. Undersøkelsesopplegget, datainnsamlingen og analysen kan alle påvirke resultatet. Her er det relevant å trekke frem intervjuereffekten igjen. Forskere kan ha en effekt på det fenomenet vi undersøker. Samtaler og intervjuer formes av partene som deltar. Blant annet kroppsspråk og klær er med på å påvirke. Fallgruven her er at resultatene i enkelte tilfeller kan reflektere i større grad hvordan intervjueren har opptrådt snarere enn fenomenet som ønskes studert. I denne studien ble intervjuereffekten redusert ved at intervjuene foregikk over telefon og Skype, snarere enn ansikt til ansikt. Videre var det også viktig, som nevnt, å reflektere over at jeg selv er ansatt og jobber i Luftforsvaret. Det har derfor hele tiden vært helt avgjørende for meg å opptre objektivt under datainnsamlingen og analysen.

Ifølge Johannesen et al. (2011) kan påliteligheten styrkes ved at leseren gis en inngående beskrivelse av konteksten og da gjerne i form av en casebeskrivelse. I tillegg er det viktig at det fremgår en åpen og detaljert fremstilling av fremgangsmåten gjennom forskningsprosessen. Dokumentasjon av data, metoder og avgjørelser er viktige faktorer. Studiens metodevalg, samt vedlagt intervjuguide, gir leseren en grundig beskrivelse av de valg som er gjort og fremgangsmåter som er utført.

4.9 Ethiske overveielser

Samfunnsvitenskapelige undersøkelser har konsekvenser for dem som blir undersøkt, men også for samfunnet (Jacobsen, 2015). Det er derfor viktig at forskning underordner seg etiske prinsipper og juridiske retningslinjer. Med etikk menes prinsipper, regler og retningslinjer for vurdering av om handlinger er riktige eller gale (Johannesen et al., 2011). I denne undersøkelsen er det tatt hensyn til flere etiske betraktninger som i de neste avsnittene vil presenteres og forklares.

Et grunnleggende etisk krav i forskningen er informert samtykke (Jacobsen, 2015). Det vil si at den som undersøkes skal delta frivillig i undersøkelsen og at vedkommende skal være klar over eventuelle konsekvenser en slik deltakelse kan medføre.

Krav om informert samtykke baseres på fire hovedkomponenter: Kompetanse, frivillighet, full informasjon og forståelse. Førstnevnte – kompetanse – innebærer at den som undersøkes må være i stand til selv å bestemme om han eller hun vil delta i undersøkelsen. Frivillighet innebærer at den som undersøkes må velge dette fritt. Det vil si et valg uten noen som helst press fra andre. Full informasjon innebærer på sin side at informantene må tilstrekkelig informasjon om blant annet undersøkelsens formål, hvilke fordeler og ulemper den eventuelt kan medføre for de involverte, datainnsamling. Imidlertid må forskeren balansere grad av informasjon, slik at det ikke blir for mye, noe som kan hemme senere deler av studien. Forskeren må derfor forsøke å komme til det som kalles tilstrekkelig informasjon.

Siste punkt er forståelse. Med dette mener Jacobsen (2015) at den eller de som skal undersøkes ikke bare må få informasjon, men de skal også forstå informasjonen.

Dette er imidlertid ikke et enkelt krav å oppfylle og stiller dermed store krav til forskeren.

Forholdene beskrevet ovenfor utgjør informert samtykke. I denne studien sikret jeg dette gjennom informasjonsskriv og skriftlig samtykkeerklæring som ble gitt i forkant av alle intervjuene. I tillegg repeterte jeg sentrale momenter i starten av hvert enkelt intervju, slik at alle informanter var innforstått med undersøkelsen. Mulighet til å stille spørsmål ble det lagt til rette for gjennom hele prosessen – både før, under og etter.

Forskerens plikt til å respektere informantenes privatliv er et annet viktig element. Ifølge Johannesen et al. (2011) vil dette si at den enkelte informant har adgang til å nekte forskere adgang til opplysninger om informanten selv. Ivaretagelse av konfidensialitet er helt essensielt. Det må gjennomføres en vurdering av hvor følsom den informasjonen som samles inn er, hvor privat den er, samt hvor stor mulighet det er for å identifisere enkeltpersoner (Jacobsen, 2015). Jeg vurderte studien dit hen at den ikke tok opp følsom eller privat informasjon. Informasjon om informantenes bakgrunn ble holdt til et minimum og av faglig karakter. Spørsmålenes relevans har hele veien vært et viktig element i undersøkelsen.

Mulighet til å identifisere enkeltpersoner innebærer at informantene identifiseres direkte eller indirekte av hva de har svart på spørsmålene eller hva de har gjort i en spesiell situasjon (Jacobsen, 2015). Anonymitet ble beskrevet i informasjonsskrivet og samtykkeerklæringen. For å sikre anonymitet har ingen lydopptak startet før informantene også ga muntlig godkjenning, i tillegg til at opptaket ikke startet før den innledende presentasjonen var blitt fullført. Alle informanter er anonymisert, og sensitive opplysninger som helt eller kan delvis identifisere

enkeltpersoner er utelatt fra transkripsjonen. Lyddopptak og transkripsjon ble slettet ved studiens slutt. Det er videre et krav om at alle empiriske undersøkelser som innebærer behandling av personopplysninger skal innmeldes til Norsk Senter for Forskningsdata (NSD) for vurdering. Denne studien ble meldt inn til NSD og godkjent 2. mars 2020. Senere endring, slik som endring av intervjumetode, ble meldt inn og godkjent av NSD. Se vedlegg 2 for ytterligere opplysninger.

Krav til riktig presentasjon av data er et annet viktig element i forskningsetikken (Jacobsen, 2015). Med dette menes at vi skal forsøke å gjengi resultater fullstendig og i riktig sammenheng. I tillegg innebærer det at vi ikke skal forfalske data og resultater. Denne typen juks er etisk forkastelig og i strid med alle forskningsmessige prinsipper (Jacobsen, 2015). Åpenhet er dermed svært viktig, og jeg har tilstrebet at valgene som er foretatt i løpet av forskningsprosessen er tydelig kommunisert for å ivareta åpenhet.

Det siste etiske hensynet omhandler studier av egen organisasjon. Jeg jobber i Luftforsvaret som controller, og det er derfor viktig å vurdere studien i tråd med etiske retningslinjer. Det er flere fordeler ved å studere egen organisasjon, for eksempel at man har førstehåndskjennskap til det man skal studere. Informasjon er derfor ofte lettere å få tilgang til. Mange av informantene er bekjente av meg, og det var lett å komme i kontakt med dem. I tillegg møter man ofte større åpenhet og tillit ved å studere egen organisasjon, enn hva utenforstående gjør. Dette var også tilfellet ved denne studien. Min opplevelse var at informantene var trygge på meg som forsker og at undersøkelsen og deres rett til anonymitet ble ivaretatt. Det finnes imidlertid utfordringer som det var viktig for meg å være klar over. Det kan blant annet være vanskelig å holde den nødvendige kritiske avstanden til det man skal studere. Da jeg selv har erfaring fra området, og naturligvis meninger om det, er det en fare for at man inntar en rolle som part i saken (Jacobsen, 2015). Dette har vært et etisk hensyn jeg har tatt seriøst og reflektert godt over gjennom hele prosessen for å ivareta den nødvendige objektiviteten. Jacobsen (2015) nevner også at «innsidere» kan oppleve å føle at de må «legge bånd på seg». Det vil si at de legger sensur på kritiske synspunkter, enten mot ledelsen eller andre grupper og personer, da man tross alt jobber i organisasjonen og gjerne ønsker å bygge en karriere. Dette er også et viktig punkt jeg har reflektert over for å ivareta objektivitet. Jeg har hatt en god dialog med Luftforsvarsstaben hvor studiens bakgrunn og formål har blitt presentert og godkjent. Det er enighet om at studiens konklusjon kan være nyttig for Luftforsvaret i sitt arbeid med kontinuerlig forbedring.

5 Empiriske funn

I dette kapittelet presenteres sentrale funn fra studiens intervjuer. Disse funnene presenteres i kronologisk rekkefølge i henhold til det teoretiske rammeverket og eksemplifiseres gjennom sitater fra informantene. Grunnlaget for utvelgelse av sitater er at de representerer det helhetlige inntrykket knyttet til temaene. I de tilfeller sitatene ikke representerer majoriteten av informantene er dette eksplisitt beskrevet. Det fremkommer heller ikke hvilke informanter som knyttes til de respektive sitatene. Bakgrunnen for dette er ivaretagelse av informantenes anonymitet. Videre presenteres ekstraordinære funn. Kapittelet inndeles i fem hovedkategorier; organisering og samhandling, controllerens ansvarsområder og arbeidsoppgaver, controllerens rolleoppfatning, digitalisering og fremtidig utvikling. Hovedkategoriene presenteres med tilhørende underkategorier. Resultatene fra dette kapittelet danner grunnlaget for diskusjonen i kapittel seks som tar utgangspunkt i studiens problemstilling.

5.1 Organisering og samhandling

I denne delen ønsket jeg å identifisere hvordan controllerne ved de ulike avdelingene var organisert og samhandlet, med utgangspunkt i deres opplevelser. De neste avsnittene tar derfor for seg funn relatert til struktur og organisering, samhandling med ledergruppen og samhandling med øvrige interessenter i organisasjonen.

Struktur og organisering

De fleste informantene forklarte at rollen som controller er organisatorisk underlagt staben og stabssjefen i den enkelte avdelingen. Imidlertid er det noe forskjell i rapporteringslinjen hos informanter som er underlagt staben. Forskjellene ligger i om de rapporterer direkte til stabssjef eller til en mellomleder. Informantene fortalte videre om dimensjoneringen til økonomifunksjonen, noe som varierer veldig mellom avdelingene. Enkelte informanter er alene innenfor sitt ansvarsområde, mens andre avdelinger har opptil fire medarbeidere (inkludert controller). Gjennomgående fremkommer forskjeller i organiseringen, noe som også gjør utslag på enkeltes opplevelser av rollen. Dette kommer jeg tilbake til i studiens kapittel seks, som omhandler diskusjon av funn.

Selve organiseringen av virksomhets- og økonomistyringen fremstår svært varierende mellom avdelingene. Nedenfor vises sitater fra to informanter med tilhørende forskjellig praksis. Sitatene er dekkende for den generelle beskrivelsen på dette området.

Det er en ganske sentralisert struktur stort sett. Det er jeg som gjør det. Både planarbeidet... ja det som avdelingene er aktive med er planlegging og prognosene der. Vi har et stort aktivitetsbudsjett. Det er det de gir innspill på til meg. Resten av driften er det jeg som legger opp til kan du si.

Vi har jo en løsning ved at vi prøver å drifte ganske likt som Luftforsvarsstaben overfor våre skvadroner. Slik som vi i luftvingen får et budsjett, eller en ramme, så har vi kjørt en tilsvarende styringsdialog mot våre underavdelinger og skvadroner og da gitt dem en ramme som skvadronssjefene skal stå ansvarlige for. Det har vært en god del jobb i sånn styringsdialogøymed. Det er ganske stort fokus på at skvadronssjefene skal disponere rammene sine selv.

Informantene gir et inntrykk av en styringsmodell som enten er sentralisert eller delvis desentralisert. Dette forholdet er nærmest delt på midten blant controllerne og det er overraskende at praksisen rapporteres å være så forskjellig innad i Luftforsvaret. Det som kjennetegner controllerrollen med hensyn til struktur og organisering, er dermed svært varierende i forhold til sentralisert og desentralisert struktur.

Samhandling med ledergruppen

De fleste controllerne oppgir at de ikke sitter i ledergruppen, mens enkelte forklarer også at selv om de ikke er en del av ledergruppen, så er de tilgjengelig dersom det er relevant.

Nei, jeg sitter ikke i ledergruppen. På en måte gir det mening, på en annen måte så virker det rart, med tanke på at man egentlig har så mye informasjon som egentlig er relevant.

Selv om flere av informantene ikke sitter i ledergruppen, opplever de samtidig god kommunikasjon med ledergruppen for øvrig. Informantene gir et gjennomgående positivt bilde av rutiner for møter med ledelsen.

Oppfølgingen i løpet av virksomhetsåret er et månedlig møte i ledergruppen i forbindelse med månedsrapporteringen hvor vi ser om vi treffer eller ikke. Hvordan vi ligger an måned til måned, og om det er behov for å gjennomføre tiltak.

På spørsmål om hvor aktivt controllerne involveres i beslutningstaking, er det en forholdsvis 50/50 fordeling med ja og nei.

Ja, som oftest er det mine anbefalinger de går etter. Det er jo gjerne slik at, altså, for eksempel med tanke på investeringer så er jo det ting som man ofte avdekker gjennom budsjettprosessen, så er det det som dukker opp i løpet av året. Jeg har aldri opplevd at jeg ikke har blitt hørt.

De av informantene som rapporterer ja på spørsmål om involvering i beslutningstaking, gir også uttrykk for at de involveres aktivt og at de har en avgjørende rolle i beslutninger som tas.

På den annen side rapporterer den andre halvparten av controllerne at de i liten eller ingen grad involveres i beslutningstaking. Isteden opplever de en rolle som mer rådgivende, eller som oppdragstaker ved at de har som oppgave å holde kontroll på økonomien og at de aktivt må tilnærme seg ledelsen på egenhånd.

Nei, det er jo rådgivende i stor grad. Først og fremst å si hva vi har brukt for mye på og hva vi har brukt for lite på. Og det mulighetsrommet. Det å sammenstille et behov, og at man lager eller spiller inn behov med prioriteter til ledergruppen. Og min involvering mot det føler jeg er, eller har blitt mindre med tiden. Jeg føler litt at økonomiseksjonen er litt sånn, de fikser og har kontroll på det, og det går av seg selv. Så det er ganske lite involvering fra ledergruppen i det. Det blir litt opp til oss å pushe på og gi økonomistatus. Vi står for å oppdatere de, enn motsatt ved at de kommer til oss og spør. Så det er høy tillit fra de på at vi fikser det, men de kunne med fordel vært litt mer på.

Samhandling med øvrige

Samhandling med øvrige henger i stor grad sammen med struktur og organisering, da det påvirker hvordan koordinasjon og oppfølging mot andre interessenter i organisasjonen foregår. I denne delen fikk informantene spørsmål om hvordan de koordinerer og følger opp arbeidet med andre i organisasjonen, samt rutiner for rapportering. Informantenes samhandling med andre er nokså lik hva gjelder koordinering mot de mest aktuelle interessentene i organisasjonen, slik som mellomledere og andre sjefer. I tillegg fremstår rapportering også likt. Imidlertid er graden av involvering og fremgangsmåte for koordinering ulik. Enkelte informanter forklarer at de benytter flere arenaer for koordinering og samhandling, slik som forskjellige typer møter. Enkelte andre informanter rapporterer mindre bruk av disse koordineringsarenaene. De to neste avsnittene er hentet fra to forskjellige informanter.

Vi har egentlig en formell rapport. Og det er den månedlige økonomirapporten til LST. Og den tvinger jo avdelingene egentlig til å gjøre opp måneden og justere prognosen og forklare avvik. Og det er ganske vesentlig i oppfølgingen av budsjettet. Så når vi produserer månedsrapporten, så får vi gått igjennom alle avvikene, så produserer vi samtidig en tekst som da heter BRA-sjefens helhetsvurdering som er vår vurdering av det økonomiske bilde. Når den rapporten er ferdig, så har jeg noen andre modeller egentlig, som får opp noen grafer som er litt mer pedagogisk. Så da visualiserer jeg egentlig prognosen og den justerte prognosen og tar det med meg inn i ledergruppen og forklarer innholdet i månedsrapporten på en litt mer pedagogisk måte enn å bare vise de tallene.

Vi har jo ledergruppemøter, og stabsmøter. Utover det har jeg ett månedlig driftsforum, eller virksomhetsstyringsmøte med sjef og NK i forhold til når vi skal rapportere økonomistatus til LST. Da går vi gjennom hva som har skjedd, og hva som skjer nærmeste måned og på lengre sikt. Det er jo et viktig møte. Jeg forholder meg jo mest til stabssjef som jobber mest ned i organisasjonen. Sjefen jobber mest utad. Ellers har jeg møter på forespørsel fra gruppene, og jeg kommer ut for å forklare de.

Oppfølging fra Luftforsvarsstaben

Det fremsto tydelig fra nærmest samtlige informanter at enkelte elementer i oppfølgingen fra Luftforsvarsstaben kan forbedres. Samtidig ga de fleste også uttrykk for en positiv utvikling generelt. Det som er gjennomgående blant informantene, er et tydelig behov for økt samhandling mellom controllerne. Viktigheten av erfaringsdeling og et faglig forum er gjennomgående blant informantene. Informantene beskriver at controllerne har hatt en til to samlinger i året, men at innholdet i disse samlingene bare dekker en liten del av det totale behovet. De gir også uttrykk for viktigheten av slike samlinger slik at controllerne kan dele erfaringer på tvers av avdelingene.

Nei jeg synes jo som utgangspunkt at det er nesten fraværende. Det er mitt inntrykk. Vi har jo møttes på et par samlinger, og det gir jo mye. Det gjør det. Men det toucher bare innoen noe vi kanskje bare bruker en uke på i løpet av året. Hva med de siste 51 ukene?

Jeg har noen som jeg snakker med, og får hjelp av og sånne ting når man står fast. Bortsett fra det så er det ingen samhandling, verken månedlig, daglig eller ukentlig mellom de ulike controllerne. Du har jo disse faste samlingene som går i regi av LST hvor man møtes. Ellers så er det jo mye «in house», det de ulike holder på med.

Et annet fremtredende moment i intervjuene, er behovet for standardisering og opplæring. Det er tydelig at fremgangsmåte og tilnærming som beskrevet tidligere, er svært forskjellig blant controllerne. Det kommer tydelig frem et stort behov for å standardisere styringsverktøy, både

for budsjettering, prognostisering og analyseformål. Dette praktiseres svært ulikt og i varierende grad blant controllerne. Potensialet ved standardisering av disse verktøyene fremstår som stort, ifølge majoriteten av controllerne. I tillegg til standardisering og felles praksis, gir også controllerne inntrykk av til dels mangelfull opplæring på analyseverktøy i og utenfor SAP, metodikk i arbeidet, samt dataenes mulighetsrom. Flere av controllerne beskriver en situasjon hvor selvlæring er fremtredende, noe som medfører at historien ofte gjentar seg, og utviklingen bremses på grunn av mangelfull kompetanse.

Det er det samme som skal kontrolleres, men man sitter og skal lage sine egne verktøy, det er så mye, ja, ineffektivitet. Og mye av det baserer seg jo på at den som har sittet i stillingen overleverer det til neste som kommer. Det er ikke noe sånn type, fastsatt arbeidsverktøy for virksomhetskontrollere i Forsvaret, type opplæring på metodikk, programmer du skal bruke, rapporter du skal bruke. Disse tingene er fasit. Så det synes jeg er ganske hårreisende, at det ikke er noe bedre system for det. Det må jo være en helt sinnsyk ineffektiv måte å holde på.

Hadde man hatt en større kontinuitet i oppfølgingen av det som allerede er en rutine, så ville nok kvaliteten vært høyere jevnt over. Og selvfølgelig opplæring, det er jo litt rart at vi kan kjøre en modell her og en annen modell på et annet sted, når vi tross alt er i Luftforsvaret alle sammen. Det er ikke noen føringer på hvordan Luftforsvaret gjør det.

5.2 Controllerens ansvarsområder og arbeidsoppgaver

I denne delen presenteres de funn relatert til controllerens ansvarsområder og arbeidsoppgaver. I intervjuene fremstår controllerne mer eller mindre samstemte hva angår ansvarsområde. Overvåkning av den økonomiske situasjonen, og det å være sjefens rådgiver innen økonomi, oppleves som det overordnede ansvaret med budsjettet som den viktigste styringsparameteren. Å balansere budsjettet på årsbasis er dermed en viktig indikator for måloppnåelse.

Den viktigste oppgaven er jo å være sjefens rådgiver innen alle forhold knyttet til økonomi, eller forhold som har økonomi knyttet til seg. Og det er jo egentlig alt vi driver med. Alt har en grad av økonomi i seg. Så det er det å kunne gi råd med en høyere økonomisk forståelse, samtidig som man har kontroll på luftvingens økonomiske situasjon..

Budsjettet for vår del er jo den grunnpilaren som vi ser på årsbasis, at årsresultatet forventes å gå i null. Og ikke bare på totalen, men på hver konto og på hver ting vi bruker penger på.

Budsjettering og prognostisering er arbeidsoppgaver det vies mye oppmerksomhet til, ifølge controllerne. Avvikshåndtering er i denne sammenhengen fremtredende. Controllerne rapporterer at de bruker mye tid på avvikshåndtering i forhold til budsjett, med påfølgende tiltaksanalyse. Oppfølging av regnskap mot budsjett på månedsbasis, med påfølgende prognoseendringer, anses som en av de viktigste arbeidsoppgavene.

Jeg bruker veldig mye tid på prognose, det må jeg si. Og i det hele tatt det å følge opp på spesielle tildelinger vi får, hvorvidt vi må tilbakeføre noe eller ikke

Videre er det å sikre høy regnskapskvalitet beskrevet som en viktig arbeidsoppgave for controllerne. Oppfølging av internordrer og oppfølging mot innkjøpere for å sikre at innkjøpsordrer har riktig kontering er eksempler på arbeidsoppgaver innenfor kvalitetssikring av regnskap. Ompostering blir også beskrevet som et tiltak dersom avvik identifiseres. Prosessen for å sikre høy regnskapskvalitet blir av flere beskrevet som tidkrevende og manuelt arbeid.

Ellers er det mye jobb i å sikre høy regnskapskvalitet. Når vi får anvisningsblanketter, så har vi et ganske manuelt system for å fordele de riktig i regnskapet. Det går veldig mye tid til å plotte det inn i Excel. Alt annet havner riktig. Veldig manuelt arbeid som er ganske tidkrevende for å heve regnskapskvaliteten. Så kan man jo stille spørsmålstejn om det er verdt å bruke all den tiden for å øke det lille nivået. Så ja, det å sikre høy regnskapskvalitet, det føler jeg er en oppgave som vi bruker ganske mye tid på. Sikre at alle fører på riktige AINO-er, sikre at innkjøpsordrer har riktig kontering, og ompostere der det er feil og sende ut fakturaer.

Oppfølging av forpliktelsesbilde er en annen fremtredende fellesnevner blant controllerne. Forpliktelsesbilde benyttes, ifølge controllerne, til å holde oversikt over innkjøpsordrer og fakturaer, med den hensikt å prognostisere bedre for å gi et så riktig som mulig bilde av forventet årsresultat.

I tillegg har jeg brukt mye tid på GR/IR og forpliktelser, og prøve å ha sanne forpliktelser i regnskapet, slik at jeg kan bruke forpliktelser aktivt når jeg prognostiserer neste måned. Da ser jeg på hva som ligger av innkjøpsordrer med hvilket forfall, også sammenligner jeg det med hva som ligger i prognosen og det jeg har avsatt. Jeg bruker også forpliktelsesregnskapet til å se fakturaer. Det bruker jeg mye i forbindelse med arbeidet med prognosen. Da vet man hvilke belastninger som kommer i hvilke måneder. Og da har man et bedre bilde av det forventede årsresultatet og treffprosenten blir bedre.

Internkontroll er en annen viktig oppgave i controllerens portefølje. Grad av oppfølging er imidlertid noe forskjellig blant controllerne. Enkelte forklarer at de bruker mye tid på internkontroll, slik som oppfølging av arbeidsmiljøbrudd, HMS og økonomisk internkontroll. Andre controllere forklarer at arbeidet ikke i like stor grad er fokusert mot internkontroll. Årsaken til dette beskrives som mangel på tid og ressurser. Det poengteres imidlertid at internkontroll er et viktig område hvor ambisjonen er å prioritere og fokusere videre på dette.

Det er ikke i like stor grad fokusert mot internkontroll, slik som arbeidsmiljøbrudd, HMS og så videre. Internkontroll på alle fagområder har ikke vært prioritert fra min forgjenger, så når jeg begynte her var det ikke gjennomført noe internkontroll på lang tid. Det er noe jeg skal jobbe videre med fremover.

5.3 Controllerens rolleoppfatning

I dette delkapittelet klassifiseres controllerens rolleoppfatning i henhold til Nilsson og Olves (2013) matrise av controllerens fire roller; regnskapsfører, analytiker, pedagog og forretningspartner. Hver kategori presenteres med hovedfunn og påfølgende sitater fra informantene.

Det er jo den forretningspartnerbiten man bør dyrke, dersom man har mulighet. Men det har jo noe med hvilke ressurser man har tilgjengelig. Altså, hvis man sitter alene så er det en del ting nede på regnskapsførernivå man bare må gjøre. Man må sørge for at det blir fakturert, man må sørge for at det blir en del oppfølging. Og da ville det vært vanskelig å prestere på et høyere nivå. Jeg tenker jo at det er naturlig egentlig. Men det er vel også litt med hvordan, eller hva målet som controller er, at man har et noenlunde bevisst forhold til det. Da tror jeg man naturlig vil havne der oppe.

Hovedfunnene fra intervjuene viser at forretningspartnerrollen er mindre fremtredende som controllerens rolleoppfatning. Controllerne opplever jevnt over rollene regnskapsfører, analytiker og pedagog som de mest praktiserende. I tillegg oppleves disse tre rollene som svært dynamiske. Det er imidlertid enighet blant informantene om at rollen som forretningspartner er ambisjonen. Viktigheten av controllerrollen som en strategisk sparringspartner blir trukket frem ved flere anledninger. Bakgrunnen for opplevelsene kan deles inn i tre avgjørende faktorer: 1) bakgrunn og erfaring, 2) ledelsens involvering og åpenhet og 3) tilgjengelige ressurser og kapasitet.

En av controllerne trekker frem en naturlig forflytning fra regnskapsfører til forretningspartner gjennom en modningsprosess. Andre controllere beskriver gjennom intervjuene en opplevelse av at ledelsens involvering er svært viktig. Det å involvere controlleren, og se mulighetene denne rollen kan tilføre organisasjonen, beskrives viktig for å operasjonalisere rollen som en forretningspartner. Tilgjengelige ressurser og kapasitet oppleves som en viktig faktor for at controlleren kan innta en slik posisjon. Gjennom intervjuene kommer det tydelig frem at rollene som regnskapsfører, pedagog, analytiker og forretningspartner må kombineres, men at ressurser og kapasitet avgjør hvilken eller hvilke som veier tyngst. Arbeidsoppgaver må gjøres innenfor alle områdene, og de som har ressurser rundt seg til å ivareta enkelte arbeidsoppgaver, vil ha bedre forutsetninger for å innta en rolle som forretningspartner i organisasjonen.

Regnskapsfører

De fleste controllerne i undersøkelsen rapporterer at mange av arbeidsoppgavene knyttes til regnskapsførerrollen, som tilhører den tradisjonelle rollen til controlleren. Oppfølging av bilag, lønnsutbetalinger og justering av innkjøpsordrer er typiske eksempler på slike arbeidsoppgaver. Enkelte av informantene forteller også at overvåkning og oppfølging av den økonomiske situasjonen baseres på interne regnskapskilder. Flere av controllerne opplever regnskapsførerrollen som den mest fremtredende rollen.

Jeg tror nok vi absolutt ligger mest innenfor regnskapsførerrollen. Bilag, lønnsposetelling og sånn type ting og justering av innkjøpsordrer.

De fleste controllerne gir også uttrykk for viktigheten av elementer fra denne rollen. De trekker frem regnskapsforståelsen som oppnås gjennom de arbeidsoppgaver som kjennetegnes av rollen, samtidig som tilgjengelige ressurser og kapasitet avgjør i hvor stor grad man gjør arbeidsoppgaver innenfor dette området eller et annet. Flere av controllerne legger vekt på at oppgavene likevel må gjøres. Videre beskriver de rollen som regnskapsfører som en grunnplanke, eller en grunnmur, som er basis for videre utvikling.

Analytiker

Flere av controllerne gir uttrykk for en flytende rolle mellom regnskapsfører og analytiker. Majoriteten av controllerne uttalte seg om flere typiske arbeidsoppgaver innenfor analytikerrollen. Dette er for eksempel analyse av nøkkeltall utover finansiell informasjon, slik som årsverksanalyser og statistikk på arbeidsmiljøbrudd. En av controllerne beskriver

viktigheten av å koble arbeidsmiljøbrudd opp mot det kostnadmessige aspektet ved bruk av overtid. Dette er et eksempel på et element fra analytikerrollen, ved at ekstern informasjon også tas i bruk for å bidra til et helhetlig bilde.

Jeg brukte veldig mye tid på å finne ut av hvilken informasjon som faktisk var tilgjengelig i SAP og styringssystemet. Hva som var mulig å hente ut av informasjon. Da beveget jeg meg egentlig opp i analytikerrollen.

Som sitatet ovenfor viser, beskriver controllerne viktigheten av å bruke nåværende teknologi på best mulig måte. De viser blant annet til mulighetene det gir ved å kunne hente ut informasjon innenfor flere fagområder for å sammenstille et helhetlig bilde for beslutningstakere.

Avviksanalyser trekkes også frem som en arbeidsoppgave innen analytikerrollen og da fortrinnsvis rettet mot den månedlige rapporteringen til Luftforsvarsstaben.

På analytikerbiten så er det noe i forbindelse med økonomirapporteringen månedlig. Da gjøres det analyser av avvikene som foreligger.

Pedagog

En god pedagogisk tilnærming ved formidling av informasjon blir av flere kontrollere trukket frem som svært sentralt i arbeidet. Ledergruppemøter, driftsmøter og avdelingsmøter blir trukket frem som viktige arenaer for å formidle informasjon til beslutningstakere. Gode kommunikasjonsegenskaper nevnes eksplisitt i flere intervjuer som viktig i samhandlingen med både ledelsen og øvrige interessenter i organisasjonen. Controllerne er nærmest samstemte i at pedagogrollen er en av rollene de ser på som særs viktig og som de kjenner seg igjen i gjennom flere sentrale arbeidsoppgaver. Det å fremstille det økonomiske bildet på en så forståelig måte som mulig for ledelsen nevnes som en avgjørende faktor. Finansiell opplæring blir også av flere trukket frem som en av arbeidsoppgavene i forhold til rollen som pedagog. En av controllerne trekker frem opplæring av innkjøpere og innkjøpsplanleggere som et element i finansiell opplæring, i tillegg til andre kurs der controllerne er bidragsytere.

Vi har en del arbeidsoppgaver innenfor pedagogrollen. Vi driver blant annet med opplæring av innkjøpsplanleggerne med jevne mellomrom. Vi holder kurs for dem slik at de kan gjøre jobben best mulig. I tillegg god dialog med innkjøperne med hvordan vi ønsker at de gjør sin jobb for at det skal lette på vår jobb. Også er det selvfølgelig produkter i forbindelse med ledergruppemøter hvor vi fremstiller økonomien på en så forståelig måte som mulig for ledelselementet.

Forretningspartner

Det varierer hvorvidt controllerne i intervjuene opplever å inneha en forretningspartnerrolle, men de aller fleste gir uttrykk for at rollen er lite fremtredende. En av oppgavene som trekkes frem i denne rollen, er gjennom styringsdialogen på høsten. En av controllerne forklarer at det i hovedsak er i denne sammenheng vedkommende er involvert som en forretningspartner og med i diskusjonen rundt hvordan luftvingen skal se ut fremover.

Flere controllere gir også uttrykk for ledelsens engasjement og involvering som en viktig faktor i forhold til om rollen som controller kan karakteriseres som en forretningspartner eller ikke. Det kommer derfor tydelig frem viktigheten av en ledelse som ser på controlleren som en strategisk sparringspartner og ikke bare en tallknuser.

Med tanke på at vi innførte controllerbegrepet i midten av 2000-tallet, så har jeg nok et inntrykk av at de fleste i hvertfall, sjefer og lignende, tenker på controlleren som en A8. Bare økonomi. Vi prøver jo å få de til å skjønne at det blir litt for snevert i forhold til det en controller egentlig skal gjøre. Det er ikke bare det finansielle. Det er mye i ledersjiktet hvor det ikke har sunket godt nok inn.

Kultur blir i denne sammenheng også trukket frem. En av controllerne forteller i intervjuet at vedkommende opplever at det må til en kulturendring for at forretningspartnerrollen skal bli standard og at rollen kan delta aktivt i organisasjonens strategiske og operasjonelle beslutningstaking. Erfaring og bakgrunn trekkes også frem som en faktor for hvorvidt forretningspartnerrollen realiseres eller ikke.

Jeg tror det må til kulturendring for å få forretningspartnerrollen til å bli standard, og at man blir brukt som det ikke minst. Også tror jeg det også vil være litt individuelt hvordan det gjøres ut i fra hvilke som sitter i ledelsen. Noen vil være veldig åpne for det, mens andre vil ikke det. Det er også avhengig av hvem som sitter i controllerrollen, og i hvilken grad de tar initiativ for å fylle de skoene. Og ikke minst hvilken erfaring og bakgrunn man har når man tiltrer som controller tror jeg har litt å si.

Rolleforventninger og rolleoppfatninger

Det er ikke en klart definert rolle. Du har en formening om hvilken funksjon du har, men sånn dag til dag, hva som forventes type informasjon, det får du ikke. Og det er ingen som vet hva jeg driver med, føler jeg selv. Når du sier at du er virksomhetskontroller, så er det jo så å si ingen som helt skjønner hva det innebærer. Og det er jo egentlig med rette, fordi det er jo ikke helt klart for de som jobber med det heller, hva som forventes.

Basert på intervjuene er det tydelig at controllerne opplever en grad av rollekonflikt. Sitatet ovenfor oppsummerer på mange måter den generelle opplevelsen til controllerne i Luftforsvaret. Controllernes egne forventninger og oppfatninger av rollen samsvarer ikke med utenforstående forventninger og oppfatninger. Det er en tydelig parallell til forretningspartnerrollen, hvor controlleren selv ser behovet for å operasjonalisere en slik rolle, men opplever omgivelsene som mindre mottakelige.

Jeg tror jo at forventningene generelt, fra alle, er at controlleren er en regnskapsfører og hører hjemme i den bolken, og kan også utføre noe ad-hoc analyser. Og stort sett det nesten. «That's it». Mens forventningene herfra, og sikkert til flere som sitter som controller, er at her er det mye tallgrunnlag som kan brukes til strategiske valg og at man egentlig har en forventning om å kunne brukes mer som forretningspartner. Og som sagt tidligere også så er det som oppleves viktigst herfra, det er jo de oppgavene. Men det har nok mye med kultur for hva rollen innebærer.

En annen controller formulerer seg følgende om samme utfordring:

Jeg tror jo kanskje at vi som jobber med det, vi har en god forståelse av hva vi tror vi bør jobbe med, men kanskje ikke nødvendigvis alle rundt oss. Det tror jeg ikke. De tror nok at vi stort sett sitter med hodet inn i et Excel-ark. Vi er jo sjefens støtte innenfor virksomhetsstyringen. Og det dekker et stort spekter.

En annen controller gir også uttrykk for at vedkommende opplever mangelfull myndighet i rollen. Mer konkret beskriver vedkommende at ansvaret er på plass, men ikke myndigheten, og trekker dernest parallell til manglende tillit fra ledelsen til å utøve en strategisk rolle. Denne opplevelsen fremstår imidlertid ikke for helheten av controllerrollen i Luftforsvaret, men ble inkludert for å synliggjøre ulike opplevelser.

5.4 Digitalisering

I dette delkapittelet presenteres hva digitalisering betyr for controlleren, etterfulgt av deres opplevelse av endringer i arbeidsoppgaver som følge av digitalisering.

5.4.1 Hva betyr digitalisering for controlleren?

Digitalisering blir av undersøkelsens informanter beskrevet som overgangen fra manuelle til digitale prosesser. Majoriteten av controllerne assosierte også digitalisering med automatisering og effektivisering av arbeidsprosesser. En av controllerne svarte følgende på spørsmål om hva vedkommende la i begrepet digitalisering:

Norsk er litt fattigspråk i forhold til engelsk angående det. Jeg regner med at du ikke mener det å skanne et analogt dokument til et digitalt et. Det jeg i utgangspunktet tenker på, er det å ta i bruk data for enten å effektivisere eller erstatte oppgaver som har vært gjort manuelt eller annerledes tidligere.

En av informantene trakk også paralleller til digitalisering som datainformasjon, noe som gjør at mennesker og teknologi fungerer bedre sammen og at prosesser blir mer sømløse. Gjenbruk av data ble også trukket frem i et av intervjuene som et element i digitalisering. Dette er også et tiltak i Difis tverrgående digitaliseringsstrategi (Digitaliseringsdirektoratet, 2019).

En annen informant beskriver kortfattet digitalisering slik:

Hva jeg legger i digitalisering, nei det er jo at man tar i bruk eksisterende teknologi og ny teknologi for å hjelpe seg med arbeidsoppgaver, eller å kunne automatisere arbeidsoppgaver og overlate arbeidsoppgaver helt og holdent til teknologien.

Videre trekker flere av informantene frem dataanalyse som et viktig element innenfor digitalisering. Dataanalyse beskrives som et hav av muligheter, særlig i forhold til det å knytte ulike typer data sammen for å sette det i en helhetlig kontekst for beslutningstakere. Kunnskap trekkes også frem av en av informantene som vesentlig. Informanten forteller at vedkommende tror det handler mye om å vite hvilke data som faktisk finnes og de mulighetene det gir.

Det er jo ekstremt mange muligheter dataanalyse gir. Jeg tror det handler mye om kunnskapen til å vite hvor mye du kan hente ut av data og hva du får ut av det.

De fleste informantene assosierer digitalisering med effektivisering og automatisering. Frigjøring av arbeidsoppgaver gjennom overgang fra manuelle til automatiserte prosesser er et gjennomgående svar fra intervjuene. En av informantene trekker imidlertid frem en interessant refleksjon. Vedkommende er tydelig på at digitalisering ikke vil gjøre at controllerne får mindre å gjøre, men at det åpner for nye muligheter. Et skifte i arbeidsporteføljen.

Jeg synes det er helt supert. Jeg tror ikke vi får mindre å gjøre, men at vi får større muligheter på mange måter.

Blant intervjuene var det flere generelle trekk som kan sies å gjelde for alle, slik avsnittene ovenfor viser. Imidlertid var det også forskjell blant informantene i hva de legger i begrepet digitalisering. De viktigste karakteristikene var at enkelte informanter trakk paralleller til fremvoksende teknologier som «Big Data», maskinlæring og kunstig intelligens. Andre informanter viste til digitalisering som overgang fra den papirbaserte tilnærmingen over til digital form. Grad av forståelse for digitalisering fremsto dermed forskjellig blant informantene i undersøkelsen.

5.4.2 Endring i arbeidsoppgaver som følge av digitalisering

Ja det kan jeg si noe om. Svaret på det er jo nei. Det er det jeg kan si.

Sitatet ovenfor reflekterer den overordnede opplevelse fra controllerne om at digitalisering ikke har medført særlig store endringer de siste fem til ti årene i Luftforsvaret. Mindre endringer kommer eksplisitt frem, men den generelle opplevelsen av digitalisering i virksomhets- og økonomistyringen oppleves heller snever. Enkelte nye versjoner av det eksisterende ERP-systemet SAP trekkes frem, men ingen større endringer som i vesentlig grad har endret måten å jobbe på, kommer frem i intervjuene. En av controllerne var svært engasjert i temaet og gir en utfyllende beskrivelse av sin opplevelse.

For å være helt ærlig. Det har jo kommet nye «releaser» av SAP. FIF 3.0 er vel den største endringen som ble gjort. Da gikk man jo egentlig over fra kontantprinsippet til et periodisert virksomhetsregnskap. Det reverserte de jo, etter ganske kort tid, slik at vi er tilbake på kontanten. Og egentlig, altså, planleggingsmulighetene i SAP, de er mer eller mindre de samme. De gjør det bare på en litt annen måte. Datauttrekkene som jeg kan gjøre i SAP er også mer eller mindre de samme, de er bare endret seg litt. Jeg opplever ikke at det har

vært noen sånne store endringer på teknologisiden, sånn med SAP, i løpet av de fem siste årene, og som i vesentlig grad har endret måten jeg har jobbet på.

Controllerne er samstemte i opplevelsen av en lite prioritert utvikling innen virksomhets- og økonomistyring de siste årene. I flere av intervjuene nevnes det spesielt analyse og visualiseringsplattformer som lite prioritert. De gir inntrykk av at standardisering av verktøy, som beskrevet tidligere, samt gode plattformer for analyse, er svært ettertraktet og savnet i arbeidet som controller. Flere mindre endringer er gjennomført, men den operative styringen og analysen gjennomføres på mer eller mindre samme måte som den har gjort de siste årene.

Jeg savner fremdeles et ordentlig budsjetteringsystem egentlig. Jeg savner fremdeles et bedre dataanalyse- og visualiseringsplattform for generering av dashbord. Vi mangler mye, som vi kontrollere må kompensere for, og det har ikke kommet på plass enda. Så jeg opplever egentlig at det står litt stille. Men det er ikke sikkert alle er enige i meg med det.

En bedre plattform for visualisering og analyse trekkes også frem som et potensielt kraftig virkemiddel for effektivisering, tilgjengeliggjøring av informasjon til beslutningstakere og for å bidra til god ressursforvaltning.

Jeg savner visualiseringsplattformer. Vi har jo Excel. Og det er jo egentlig det vi har. Nå har jo denne nye Analysis-modulen kommet, men det er jo fremdeles Excel-basert. Vi har jo ikke noe Click-view, vi har ikke Power BI, vi har ikke av den typen muligheter som man gjerne har på toppen av det vi har i dag.

Selv om nærmest samtlige informanter er samstemte om at digitalisering ikke har endret arbeidsoppgavene i vesentlig grad de siste årene, er det imidlertid også informanter som trekker frem positive endringer. Dette er informantene med lengst erfaring som controller og innenfor fagfeltet. De trekker frem tilgjengeliggjøring av data som særlig positiv. Innføringen av ERP systemet SAP bidro i sin tid til endringer i tilgjengeliggjøring av data og uttrekk av rapporter. De seneste årene er det videreutvikling av ERP-implementeringen som har bidratt til positiv utvikling.

Forsvaret har tatt i bruk mer og mer av systemet, som gjør at man kan få et mer helhetlig bilde med å dra inn flere og flere elementer i rapportene. Så det har jo endret seg. Bare se på Skatteetaten, de drar jo inn automatisk fra flere områder og rett inn i selvangivelsen din.

5.5 Oppfatninger om fremtidig utvikling

Det er til dels ulike meninger om controllerens fremtidige utvikling i lys av digitalisering. De fleste er imidlertid enige om at controlleren vil og bør utvikle seg fra regnskapsførerrollen og at det er forretningspartnerrollen som bør dyrkes. Bakgrunnen for dette forklares i automatisering av de typiske regnskapsførerrollene, slik at det trengs mindre menneskelige ressurser for å ivareta disse oppgavene.

Vi har jo snakket om det, det å kunne overlate de «beancounter» oppgavene til teknologien som igjen kan frigjøre kapasitet til gjøre viktigere ting, som det å være en forretningspartner og rådgiver for sjefen. Det kan ha stor verdi for controllerrollen. Controlleren kan trenge mindre menneskelige ressurser rundt seg for disse regnskapsføreroppagavene.

En av controllerne trekker paralleller til utviklingen av intuitive datasystemer som gjør at avdelingssjefer selv kan overvåke økonomien uten den mer spesifikke innblanding fra controlleren fra dag til dag. Controlleren vil dermed, ifølge informanten, være mer fremtidsrettet.

Jeg tror det vil være mindre og mindre av den regnskapsførerrollen. Jeg tror det vil komme, forhåpentligvis, datasystemer som er så intuitive og hvor brukergrensesnittet er såpass bra at avdelingssjefer nesten selv kan ha oversikt på akkurat den biten. Men at det fortsatt vil være bruk for et bindeledd, altså en controller. Mest sannsynlig sånn fremtidsrettet, at det er det som er fokuset og ikke være en avvikshåndterer. Man vil jo alltid kunne gjøre ting på en mer effektiv måte.

Pedagogrollen trekkes også frem som særlig viktig i årene fremover. Rollen ble også uttrykt som svært viktig og godt representert hos informantene da de skulle beskrive dagens opplevelse. Fremtidig digitalisering av økonomifunksjonen vil, ifølge informantene, medføre at den tekniske kompetansen ikke nødvendigvis blir så viktig for controllerne i fremtiden på bakgrunn av mer intuitive og brukervennlige systemer. Slik flere beskriver i dag, så er datasystemet ikke dimensjonert godt nok for personer uten stor interesse og kunnskap av teknisk art, noe som kan medføre at viktige elementer i arbeidet uteblir. Det påpekes dermed at andre ferdigheter i fremtiden vil bli viktig å dyrke, slik som formidling og evne til helhetsoversikt.

Per nå, med de dataverktøyene vi har, så er det mulig å hente ut et hav av informasjon og akkurat det du vil dersom du er teknisk kompetent. Hvis du er mindre teknisk kompetent, så er det vanskeligere. Man kan se for seg at i fremtiden så vil dette forhåpentligvis bli gjort

enklere. Og det kan jo bety at forretningspartneren ikke trenger å være like teknisk kompetent. Og det vil jeg tro vil være en utvikling man kan se. Og da vil man jo kunne dyrke de som har de pedagogiske evnene, og de som har evnen til helhetsoversikt, og se det store bildet, fremfor de som er veldig detaljorienterte.

Et fåtall av informantene uttrykker også bekymring knyttet til digitalisering med hensyn til automatisering. De uttrykker bekymring for om stadig økende digitalisering vil medføre mindre fagfolk innen økonomistyring og fremhever viktigheten av å opprettholde nåværende rolle med hensyn til kontroll. En av informantene trekker paralleller til svakheter som har kommet som følge av HR-transformasjonen i Forsvaret.

Jeg frykter for at en såkalt digitalisering er hjemmel for å ta bort enda flere folk innenfor fagfeltet økonomi og økonomistyring. Og det å bli god på dette her kan bli en dårlig sak, med mye utskifting av personell. Og jeg frykter at det kan bli noe ala dette som har skjedd på personellsiden [HR-transformasjonen]. De har ikke tid til å være den fagpersonen overfor de som trenger hjelp. Og jeg frykter for at det kan bli veien innenfor økonomi og økonomicontrolling og sånne ting. Så jeg er ikke helt sikker på at det kan bli en god verden. Men den blir kanskje dårligere før den blir bedre.

5.5.1 utfordringer

På spørsmål om hvilke utfordringer eller hindringer informantene ser for seg som følge av digitalisering, er det spesielt én ting som går igjen i intervjuene: Motstand mot endring.

Den «iboende motstanden» nevnes ved flere anledninger som en mulig hindring for digitalisering av controllerens arbeid. En av informantene refererer til digitaliseringens konsekvenser som et «regimeskifte» i den forstand at endrede arbeidsoppgaver, prosesser og organisering endrer et mangeårig fast mønster.

Så lenge det er folk i ulike stillinger, så vil du alltid ha motstand mot endring. Det er bare sånn det er. Man snakker jo ofte om egen profesjon, men det går jo på organisasjonsutvikling. Det finnes jo mye litteratur på det, den iboende motstanden. Alle søker jo en trygghet, ikke sant.

Den største utfordringen blir kanskje det at dersom man blir erstattet av et eller annet datasystem eller form for digitalisering, så vil det på en måte være et regimeskifte der man går fra å være noe man har vært hele tiden, over til noe annet. Og det vil ikke være knirkefritt. Kanskje mer smertefullt.

En av informantene trekker frem en annen utfordring som skyldes forhold knyttet til blant annet Forsvarets infrastruktur.

Hvilke hindringer som ligger i veien? Nei altså, det er litt med at vi får ikke endret på forutsetningene, altså det er noen tekniske hindringer i form av at alle ting på en gradert plattform på godkjennes. Ta Power BI for eksempel. Der kan du gjøre mange analyser lokalt, men mange av disse verktøyene er skybaserte, ikke sant. Så det er i hvertfall noen utfordringer med dataene til Forsvaret i forbindelse med sånne skyløsninger som nå utvikles. Så der har du noen tekniske hindringer. En annen hindring er at vi ikke kan være så innovative, og for eksempel hive oss på Beyond Budgeting og den type ting, er jo rett og slett forutsetningene vi jobber under, som med kontantprinsippet. Det er det helt overordnede. Vi får en tildeling, og den går på kontanten, og den rapporteres til statsregnskapet. Den kommer man seg liksom ikke utenom.

Denne informantene nevner blant annet Forsvarets graderte plattform – Fis Basis – som en mulig hindring for digitalisering av økonomifunksjonen. Plattformen er gradert, noe som medfører at enkelte funksjonaliteter og analyseverktøy ikke har blitt implementert. En annen mulig utfordring knyttes til innovasjonsevnen i Forsvaret innenfor økonomistyring.

I tillegg til endringsvillighet og tekniske utfordringer, peker også en av informantene på ledelsen som avgjørende for digitalisering. Ledelsen må ta eierskap til utviklingen som et premiss for å få med organisasjonen og de ansatte. Det er tydelige paralleller til det som informantene tidligere ga uttrykk for i forbindelse med forretningspartnerrollen – at ledelsen ikke er godt nok involvert og satser på dette. Samme utfordring pekes på i digitaliseringsøymed.

Nei, man må jo på en måte være endringsvillig. Det er jo premiss nummer 1. Også tenker jeg det er viktig å ta eierskap til det, rett og slett. Det oppleves som veldig lett og fraskrive seg det eierskapet, man får noen som er mer teknologisk anlagt og har data mer i fingrene, og da er det lett å skyve det over på det. Ledelsen må ta eierskap til denne utviklingen og gå inn for å forstå det selv, og ikke skyve det over på andre. Når det blir skjøvet over på de nyutdannede som har større forutsetninger for å lære det, så er ikke dermed gitt at det vil bli implementert over hele fjøla. Da må man vente til de som er ferdig utdannet nå har jobbet i 30 år, men det blir jo litt langtekkelig, i hvertfall når vi ser de teknologiske endringene, så er det ikke gitt at det er den teknologien vi har nå som vi også vil ha om 5 år. Man må ta eierskap til det og gå inn for det i egen organisasjon. Og satse på det rett og slett.

5.6 Oppsummering av empiriske funn

I dette delkapittelet oppsummeres sentrale funn fra empirien. Disse presenteres kortfattet og drøftes i oppgavens neste kapittel. Funnene deles inn i fire hovedfunn.

Funn 1: Controllerens rolle i Luftforsvaret er hybrid

De empiriske funnene viser at controllerens rolle i Luftforsvaret ikke er utpreget tradisjonell eller moderne i form av arbeidsoppgaver, men kjennetegnes av å være hybrid. Rollen domineres fortsatt i noe grad i forhold til de tradisjonelle arbeidsoppgavene, men rollen preges av en dynamisk forflytning. Videre er behovet for opplæring og standardisering tydelig, og enkelte manuelle prosesser kan forenkles gjennom bedre oppfølging sentralt.

Funn 2: Controllerens rolle preges av motstridende forventninger

Et sentralt funn i undersøkelsen knyttes til såkalt rolletvetydighet. Controllerenes egne forventninger og oppfatninger av rollen samsvarer ikke med utenforstående forventninger og oppfatninger. Situasjonen bærer preg av at de ikke har en klar formening om hva som forventes. Denne opplevelsen rettes spesielt til ledelsen ved avdelingene. Behovet for å operasjonalisere forretningspartnerrollen avhenger, ifølge controllerne, i stor grad av en aktiv og nytenkende ledelse. Videre kommer det tydelig frem et behov for økt samhandling mellom controllere på tvers av avdelinger i Luftforsvaret, samt behovet for opplæring.

Funn 3: Digitalisering har i liten grad påvirket controllerens rolle de siste årene

Funnene viser at digitalisering i svært liten grad har påvirket controllerens arbeidsområde de siste årene. Controllerne gir uttrykk for at økonomifunksjonen har vært lite prioritert. I tillegg indikerer funnene noen forskjeller blant controllerne knyttet til forståelse for digitalisering.

Funn 4: Digitalisering kan operasjonalisere controlleren som forretningspartner

Funnene viser at digitalisering gjennom automatisering og effektivisering vil akselerere controllerens rolle fra å være en regnskapsfører til å ta del i organisasjonens strategiske og operasjonelle beslutninger gjennom å være en forretningspartner. Dersom dette skal bli regelen og ikke unntaket, er endringsvilje og ledelsens involvering viktige forutsetninger.

6 Diskusjon

I forrige kapittel ble empirien presentert, og i kapittelets avsluttende del ble hovedfunnene oppsummert. I dette kapitlet drøftes disse hovedfunnene opp mot teorien som ble presentert i kapittel tre med den hensikt å belyse disse funnene på bakgrunn av oppgavens problemstilling. I første del av drøftingen diskuteres controllerens rolle i Luftforsvaret som hybrid. Dernest presenteres og diskuteres funn knyttet til rolleteori. Videre tar jeg for meg funn relatert til digitaliseringens påvirkning på controllerens rolle de siste årene før jeg avslutningsvis presenterer og diskuterer digitalisering som avgjørende faktor i utviklingen av controllerrollen.

6.1 Controllerens rolle i Luftforsvaret er hybrid

Funnene i undersøkelsen viser at controllerens rolle i Luftforsvaret ikke er utpreget tradisjonell eller moderne. Isteden kan den karakteriseres som hybrid og at det foregår en dynamisk forflytning mellom rollene. Delkapitlet tar først for seg funnene knyttet til den tradisjonelle rollen. Deretter redegjøres det for den moderne rollen, før Nilsson og Olves (2013) inndeling av controllerrollen beskrives ytterligere i forhold til den tradisjonelle og den moderne rollen.

Ifølge Burns og Baldvinsdottir (2007) kjennetegnes den tradisjonelle controllerrollen av typiske arbeidsoppgaver som budsjettering, kostnadsanalyser og avvikshåndtering. Bruk av finansielle nøkkeltall dominerer tilnærmingen til den tradisjonelle controlleren (Granlund & Lukka, 1998). I undersøkelsen rapporterer controllerne at mye av tiden går med til manuelle oppgaver, slik som ompostering av bilag, lønnsutbetalinger, fakturahåndtering og andre elementer med den hensikt å sikre høy regnskapskvalitet. Det rapporteres også om utstrakt bruk av avvikshåndtering i forhold til budsjett og regnskap. Mange av controllernes arbeidsoppgaver kjennetegnes derfor av den tradisjonelle rollen slik litteraturen beskriver den.

Samtidig som flere aspekter ved rollen knyttes til den tradisjonelle controlleren, er det likevel flere sentrale momenter som også direkte relateres til den moderne rollen. Ifølge Granlund og Lukka (1998) kjennetegnes denne rollen ved bruk av ikke-finansielle måltall, og ikke kun finansielle slik den tradisjonelle rollen gjerne karakteriseres. I tillegg er den moderne controllerens utnyttelse av regnskapsinformasjon mer proaktiv og strategiorientert (Burns & Baldvinsdottir, 2007). Controllerne i Luftforsvaret rapporterer at mye av fokuset er økonomitungt, men samtidig er det flere faktorer som inkluderes i deres analyser. HR-relaterte nøkkeltall er spesielt utpreget, da i form av årsverksanalyser. Et annet viktig aspekt som trekkes

frem som et funn i denne studien og som samtidig er fremtredende innenfor den moderne controllerrollen, er kommersiell innsikt. Burns og Baldvinsdottir (2007) fant blant annet i sin studie at utviklingen i controllerrollen tilsa at controllerne hadde tydeligere fokus på å oppnå kommersiell innsikt. Med andre ord, god forståelse for virksomheten. Dette funnet støttes også av tilsvarende funn fra Siegel et al. (2003) som hevdet at controlleren må ha oversikt over virksomheten som helhet. Funnene i denne studien er dermed tydelige på at controllerne i Luftforsvaret rapporterer at forståelse for virksomheten og evne til helhetsoversikt er en viktig egenskap som controller og noe det må jobbes for å oppnå. Av nyere studier finner vi Tjørve og Bekkelund (2012) som i sin studie fant at controllerne mente forretningsforståelse og bransjekunnskap var særdeles viktig for å være integrert i kjernevirksomheten.

Nilsson og Olve (2013) har utviklet en matrise med inndeling av controllerrollen i fire: Regnskapsfører, analytiker, pedagog og forretningspartner. Regnskapsførerrollen tilhører den tradisjonelle rollen der fokuset og interessen ligger mest for bedriftens bokføring og regnskap. Fokuset ligger utelukkende på det finansielle og ved bruk av interne regnskapskilder. Overvåking og utredning av avvik i budsjettet er en sentral del av denne rollen ifølge Nilsson og Olve (2013). Som nevnt tidligere i kapitlet er det flere av arbeidsoppgavene til controllerne som kjennetegner regnskapsførerrollen. Oppfølging av bilag, lønnsutbetalinger, fakturahåndtering og justering av innkjøpsordrer er eksempler på slike. Denne studien viser også at flere av controllerne opplever regnskapsførerrollen som den mest fremtredende rollen.

Controlleren som analytiker, på den annen side, kjennetegnes av Nilsson og Olve (2013) ved at rollen i sitt arbeid fokuserer på interne og eksterne informasjonskilder. Høy kvalitet på informasjon for å sikre et godt beslutningsgrunnlag er en viktig del av analytikerens arbeidsoppgaver. Som omtalt i det foregående kapitlet, beskriver flere controllere en flytende rolle mellom å være regnskapsfører og analytiker. Årsverksanalyser og statistikk på arbeidsmiljøbrudd trekkes frem som informasjonskilder utover de eksplisitt økonomiske. Interne og eksterne informasjonskilder tas i bruk for å danne et helhetlig bilde med den hensikt å presentere et godt beslutningsgrunnlag. Avvikshåndtering er fremtredende for regnskapsførerrollen, men innenfor analytikerens rolle benyttes mer analyse i dette arbeidet, noe controllerne i denne studien også gir uttrykk for. De empiriske funnene i denne studien støtter Nilsson og Olves (2013) fremstilling av analytikerrollen.

Rollen som pedagog er mer fremtredende innenfor den moderne controllerrollen, da fokus på gode kommunikasjonsegenskaper beskrives som viktige (Granlund og Lukka, 1998). Ifølge Nilsson og Olve (2013) beskrives pedagogrollen ved at controlleren kombinerer intern regnskapsinformasjon med kommunikasjon og samhandling med interessenter i organisasjonen. Formidling av informasjon, og det å gjøre informasjonen forståelig for andre, er en viktig del av pedagogens arbeidsoppgaver. Finansiell opplæring trekkes også frem av Nilsson og Olve (2013) som en viktig del av arbeidsporteføljen. Funnene i denne undersøkelsen viser at pedagogrollen i stor grad er fremtredende hos controllerne i Luftforsvaret. Ledergruppemøter, driftsmøter og avdelingsmøter blir trukket frem som viktige arenaer hvor gode kommunikasjonsegenskaper er viktige for å få frem budskapet til beslutningstakerne. I tillegg blir finansiell opplæring av flere controllere trukket frem som en vesentlig del av controllernes arbeidsoppgaver. Opplæring av innkjøpere, innkjøpsplanleggere og øvrige i organisasjonen er eksempler på oppgaver innenfor denne rollen hvor målet er å sikre høy regnskapskvalitet og økonomisk forståelse.

Som nevnt tidligere peker flere studier på at controlleren beveger seg mot en forretningspartner (Granlund & Lukka, 1998; Nilsson et al., 2011; Nilsson & Olve, 2013). Forretningspartneren kan innta en unik rolle i virksomheten ved å kombinere all relevant informasjon, både interne og eksterne, i sammenheng med interaksjon med flere aktører i organisasjonen (Nilsson og Olve, 2013). Forretningspartneren er i tillegg en aktiv deltaker i virksomhetens strategiske og operasjonelle beslutningstaking (Byrne & Pierce, 2007). Controllerne i undersøkelsen rapporterer at denne rollen i mindre grad er fremtredende sammenlignet med de øvrige rollene. Det er også svært varierende hvorvidt controllerne opplever å bli involvert aktivt i virksomhetens beslutningstaking. Selv om kun halvparten av controllerne i denne undersøkelsen rapporterer at de involveres aktivt, så er den generelle opplevelsen at de i større eller mindre grad har en rolle enten som aktiv deltaker eller rådgiver. Bakgrunnen for at forretningspartnerrollen ikke er spesielt fremtredende kan sies å være flerdelt. Først og fremst er organisering og tilgjengelige ressurser en vesentlig faktor. Controllerne opplever at regnskapsførerrollen ofte blir mest fremtredende, da de ikke har kapasitet eller tilgjengelige ressurser til å fritas fra disse oppgavene. Controllerne gir også inntrykk av at mangelfull opplæring er en medvirkende årsak. Enkelte regnskapsføreroppgaver gjennomføres på bakgrunn av at controllerne ikke har fått nødvendig opplæring, noe som resulterer i at det blir desto mer utfordrende å dyrke andre mer verdiskapende oppgaver. Den neste årsaken er ledelsens involvering. Ifølge controllerne opplever de at for å dyrke forretningspartnerrollen,

må ledelsen gå i førersetet og fasilitere for dette. Disse to aspektene beskrives ytterligere senere i oppgaven.

Litteraturen beskriver controllerrollen som en rolle i endring. Berg (2015) stiller seg imidlertid kritisk til dette og peker på at controllerrollen har vært relativt konstant i en periode på nærmere hundre år. Dette støttes også av Graham et al. (2012) og Kristiansen (2017) som i sine studier peker på at controllerens utvikling ikke har erstattet de tradisjonelle arbeidsoppgavene, slik som rapportering og kontroll. Isteden har de blitt supplert med mer fremtidsrettede arbeidsoppgaver. Controllerens utvikling er ikke like rask, og den hybride varianten er mer fremtredende. Funnene i denne undersøkelsen peker også i retning av controllerrollen som hybrid. Funnene samsvarer dermed ikke med hvordan utvikling av rollen beskrives i tidligere litteratur slik som Granlund & Lukka (1998). Isteden støtter den derimot nyere studier, slik som for eksempel studiene til Kristiansen (2017), Eliassen og Knutseth (2019) og Holmestrand og Kirkhus (2019), som finner i sine studier at rollen anses å være hybrid.

Controllerne i denne studien opplever dermed at rollen karakteriseres av oppgaver fra både den tradisjonelle og den moderne rollen. Rollen ser dermed ut til å kjennetegnes av en dynamisk forflytning mellom de ulike rollene, samtidig som forretningspartnerrollen i noe mindre grad gjør seg gjeldende sammenlignet med øvrige roller i henhold til Nilsson og Olves (2013) rolleinndeling.

6.2 Controllerens rolle preges av motstridende forventninger

Roller defineres som «*det sett av forventninger som er knyttet til en stilling eller utførelsen av en oppgave*» (Busch et al., 2010, s. 244). Hvordan rolle innehaveren opptrer og lever opp til forventningene knyttes på sin side til rolleatferd, ifølge Martinussen (2016).

Rollesender kan være ledelsen eller andre beslutningstakere i organisasjonen. Rollesenderen har ifølge blant annet Kahn et al. (1964) visse forventninger knyttet til hvordan rollespilleren, i dette tilfellet controlleren, skal utøve sin rolle.

Controllerrollen blir ofte studert i lys av rolleteori. Byrne og Pierce (2007) identifiserte drivere og karakteristikk knyttet til rollen som controller. Rolleteori ble i denne studien benyttet for å forstå rollen controllerne befinner seg i, og studien konkluderte med at ledelsen og controlleren selv er de faktorer som påvirket rollen mest. Dette samsvarer også godt med funnene i denne undersøkelsen. Controllerne opplever i mange tilfeller at ledelsen ser på

controlleren som en regnskapsfører og en tallknuser og ikke nødvendigvis en forretningspartner. Involvering i beslutningstaking er heller ikke representert blant majoriteten av controllerne, og de som opplever at de ikke deltar aktivt i dette, opplever også at ledelsen ikke ser controlleren som en strategisk sparringspartner. Behovet for å operasjonalisere en slik rolle oppleves som viktig fra controllerens ståsted, og ledelsen anses som en viktig arena for å få til dette.

Det rapporteres at typiske regnskapsføreroppgaver og økonomifokus generelt er fremtredende. Omgivelsenes forventninger kan dermed bidra til å sentrere arbeidet rundt dette. Controllerne mener også at ledelsen må sette av ressurser og fasilitere for en overgang fra regnskapsfører til forretningspartner. Controllerne føler seg presset på tid, og en naturlig konsekvens av det er å prioritere de tradisjonelle arbeidsoppgavene fremfor arbeidsoppgaver innenfor forretningspartnerrollen. Dette støttes også av Hopper (1980), som i sin studie fant at rådgiveroppgavene ofte nedprioriteres til fordel for de såkalt «bookkeeping»-aktivitetene. Studien til Hopper fant også at det er, uavhengig av organisasjonsstruktur, et ønske blant ledelsen om at controllerne skal utvide sin horisont og innflytelse. Den generelle opplevelsen blant controllerne i Luftforsvaret er imidlertid annerledes enn hva Hopper (1980) fant i sin studie. Controllerne opplever at ledelsen i mange tilfeller oppfatter controlleren som en regnskapsfører. Ønske om utvidelse av horisont og innflytelse synes derfor ikke å være sammenfallende mellom denne studien og Hoppers studie fra 1980. Denne studien er heller ikke sammenfallende med studier fra nyere tid, blant annet fra Stølen og Volden (2018), som fant at ledelsen tok en aktiv rolle i ønsket om å utvikle controlleren i retning av en forretningspartner.

Det teoretiske rammeverket til Kahn et al. (1964) viser hvilke faktorer som påvirker en rolle. Som beskrevet tidligere er det ifølge Byrne og Pierce (2007) ledelsen og controlleren selv som er de faktorer som påvirker rollen mest. Samtidig påvirker organisatoriske faktorer både rolleforventninger og rolleoppfatninger. Det kommer tydelig frem i denne studien at controllerne i Luftforsvaret opererer i svært ulike organisatoriske rammer og prosesser knyttet til rollen. Enkelte avdelinger har større grad av desentralisering, mens andre opererer med sentralisering. I tillegg er det ulik grad av involvering hos ledelsen og inkludering i beslutningstaking. Det er et gjennomgående ønske fra controllerne i Luftforsvaret om å øke samhandling på tvers av avdelinger, og behovet for erfaringsdeling og standardisering kommer tydelig frem.

Controllerne opplever at egne forventninger og oppfatninger ikke samsvarer med omgivelsenes, særlig fra ledelsen, med hensyn til forretningspartnerrollen. Flere av controllerne opplever at de ikke har en klar formening om hva som kreves i rollen og hvilke forventninger omgivelsene har. Dette samsvarer med rolletvetydighet (Katz & Kahn, 1978). Det oppleves uklart hvordan controllerne skal fylle sin rolle. Samtidig viser dokumentanalysen at controllernes rolle er definert i instruks for controllerrollen (Amundsen, 2012). Omgivelsenes forventninger samsvarer imidlertid ikke, ifølge controllernes opplevelser.

6.3 Digitalisering har i liten grad påvirket controllerens rolle de siste årene

Digitalisering er ifølge Sannes og Andersen (2017) en transformasjon fra at IT er et støtteverktøy til at det er en del av virksomhetens DNA. Denne studien viser at forståelsen for digitalisering er noe forskjellig blant controllerne i Luftforsvaret. Begrepet blir av enkelte kontrollere forbundet med konvertering av data fra analogt kildemateriale til numerisk data, noe som i henhold til Berg (2018) og Unruh og Kiron (2017) omhandler digitisering. Automatisering og effektivisering blir imidlertid fremhevet av de fleste.

Funnene i undersøkelsen tyder på at controllerrollen i Luftforsvaret i liten grad er endret som følge av digitalisering. Det er en overordnet opplevelse fra controllerne av at digitalisering ikke har medført særlige endringer i utøvelsen av rollen de siste fem til ti årene. Controllerne med lengst erfaring gir imidlertid en beskrivelse av implementeringen av ERP-systemet SAP, som i sin tid endret måten å jobbe på ved økt tilgang på data. O'Mahony og Doran (2008) beskriver ERP som en av de viktigste faktorene som har påvirket endringen i controllerens rolle. De konkluderer med at ERP har hatt positiv effekt på controllerens rolle, samtidig som systemene ikke har endret controllerens overordnede ansvar. Samtidig finner de at ERP heller ikke bidrar til at det er mindre behov for kontrollere. Denne studien gir ikke grunnlag for å konkludere opplevelser knyttet til innføringen av ERP, snarere enn hvordan ERP har utviklet seg de siste årene.

Basert på intervjuene observeres det at dagens kontrollere utfører noenlunde de samme arbeidsoppgavene som tidligere, dog med noe annet innhold og form. Opplevelsen generelt kan sies å være at virksomhets- og økonomistyring ikke har vært særlig prioritert de siste årene med hensyn til digitalisering. Enkelte oppgraderinger av nåværende system har medført justeringer i arbeidsoppgavene og noen forenklinger. Derimot rapporteres det ikke om vesentlige endringer. Det kommer også frem av funnene i denne studien at Forsvaret ikke evner å følge

samfunnets utvikling innenfor digitalisering av økonomifunksjonen. Excel er fortsatt den dominerende arbeidsplattformen, med noe drahjelp fra rapporter og funksjonaliteter i SAP. Godt etablerte teknologier som bruk av visualiseringsløsninger som Power BI, er ikke implementert. Det finnes begrensede visualiseringsløsninger i dagens system, og controllerne er på mange måter prisgitt kompetanse innenfor Excel. Det er også flere manuelle prosesser som dominerer arbeidsoppgavene, og automatisering har i mindre grad fått fotfeste blant controllerne.

6.4 Digitalisering kan operasjonalisere controlleren som forretningspartner

Schäffer og Weber (2016) hevder at digitalisering vil radikalt endre controlling slik vi kjenner det i dag. Det er stor enighet blant controllerne i studien om at digitalisering vil påvirke deres rolle i større grad i fremtiden. Den generelle opplevelsen er at utviklingen vil være positiv, men med enkelte bekymringer fra et par informanter, og da med hensyn til det å bygge fagkompetanse.

I likhet med O'Mahony og Doran (2008) var det også enighet blant controllerne i denne studien om at i fremtiden må rollen utvides og utvikles til et strategisk nivå. Controllerne i studien er tydelige på at regnskapsførerrollen vil bli mindre viktig, til fordel for de øvrige rollene i Nilsson og Olves (2013) matrise. Det at forretningspartnerrollen bør dyrkes, er altså controllerne mer eller mindre samstemte om. Det stemmer også med studier av Nilsson og Olve (2013) og Granlund og Lukka (1998) som mener at controlleren bør bevege seg i retning av å innta rollen som forretningspartner i virksomheten.

Automatisering kommer frem som en av fordelene ved digitalisering. Controllerne mener at automatisering vil frigjøre dem fra de mer tradisjonelle arbeidsoppgavene knyttet til regnskapsførerrollen. Dermed vil de kunne fokusere på å dyrke andre arbeidsoppgaver som støtter opp under forretningspartneren. Samtidig påpekes det også at det i fremtiden ikke vil bli mindre behov for en controller, men at arbeidsoppgavene flytter fokus. Dette funnet er også i overensstemmelse med Byrne og Pierce (2007) som viser til at nye teknologiske systemer ikke fører til mindre arbeid for controlleren.

Pedagogrollen trekkes frem som viktig som følge av digitalisering. Automatisering og effektivisering gjennom bedre og mer intuitive datasystemer vil medføre at controlleren må dyrke andre egenskaper. Kommunikasjonsegenskaper trekkes frem av controllerne i denne

studien som en viktig egenskap i årene som kommer. Pedagogrollen får dermed større betydning i digitaliseringsalderen. I stedet for å hente tall, blir formidling viktigere i fremtiden. En av controllerne i studien viser til controlleren som et bindeledd i virksomheten. En åpen informasjonsutveksling og evne til konstruktiv kritikk blir dermed viktig i tiden fremover. Det støtter også opp under Schäffer og Weber (2016) som i sin studie av digitaliseringens utfordringer poengterer viktigheten av en organisasjonskultur preget av åpen informasjonsutveksling og oppmuntring til kritiske diskusjoner og drøftelser som en viktig driver ved håndtering av volatilitet og digital endring. Denne muligheten trekkes frem av controllerne i denne studien som følge av blant annet at systemene blir mer brukervennlige og lett håndterlige.

Schäffer og Weber (2016) adresserer i sin studie at controllere må styrke sine organisasjoners analytiske potensial. De hevder at dersom controllere skal tas seriøst som forretningspartnere i en digital kontekst, må de unngå å bli begrenset av små data. Schäffer og Weber (2016) argumenterer for at controllere må tilegne seg ferdigheter innenfor statistikk og informasjonsteknologi. Dette støttes også av PwCs benchmarksundersøkelse (PwC, 2015) som viste at om controlleren skal lykkes som forretningspartner og dra nytte av den teknologiske utviklingen, må vedkommende fokusere på å utvikle seg innenfor dataanalyse og sanntidsteknologi. Controllerne i denne studien mener imidlertid at dette ikke vil være like relevant i fremtiden. Bakgrunnen for dette er at den teknologiske utviklingen vil medføre at controlleren ikke nødvendigvis trenger å utvikle kompetanseprofilen sin mot dette området, da systemene kan bli gode nok og intuitive nok.

Digitalisering vil ifølge controllerne gjøre overgangen fra en regnskapsfører til en forretningspartner mulig. Rollen som pedagog trekkes frem som enda viktig som følge av den teknologiske utviklingen. En slik rolleendring beskrives som viktig dersom controlleren skal holde seg relevant i fremtiden. Det samsvarer med argumentasjonen til Schäffer og Weber (2016). Controllerne hevder de må operasjonalisere rollen som en strategisk sparringspartner. Regnskapsførerrollen dominerer dagens rolleoppfatning, mens i fremtiden mener controllerne i Luftforsvaret at pedagogen og forretningspartneren i enda større grad vil smelte sammen og dominere controllerrollen. Et annet viktig aspekt som fremkommer i denne studien er endringsvilje. Motstand mot endring trekkes frem som en mulig hindring av digitalisering for controlleren. Denne argumentasjonen stemmer overens med Schäffer og Weber (2016) som argumenterer for at man må utfordre det eksisterende tankesettet knyttet til controlling.

7 Avslutning

Dette kapittelet innledes med studiens konklusjon på bakgrunn av problemstillingen, etterfulgt av studiens praktiske og teoretiske implikasjoner. Avslutningsvis presenteres anbefaling for videre forskning.

7.1 Konklusjon

Denne studiens overordnede problemstilling er: *Hva kjennetegner controllerens rolle i Luftforsvaret i lys av digitalisering?*

Problemstillingen ble operasjonalisert gjennom tre forskningsspørsmål:

1. Hva kjennetegner controllerens rolle i Luftforsvaret i dag?
2. Har digitalisering påvirket controllerens rolle frem til i dag?
3. Hva oppleves som viktige aspekter for fremtidens controllerrolle som følge av digitalisering?

I empirien oppsummerte jeg fire hovedfunn som var utgangspunktet for drøftelsen mot litteraturen. Disse fire hovedfunnene besvarer studiens tre forskningsspørsmål, hvorav funn nummer en og to besvarer første forskningsspørsmål, og funn nummer tre besvarer andre forskningsspørsmål, etterfulgt av funn nummer fire som besvarer det tredje forskningsspørsmålet. I de neste avsnittene tar jeg for meg disse og besvarer således studiens overordnede problemstilling.

Hva kjennetegner controllerens rolle i Luftforsvaret i dag? Controllerens rolle i Luftforsvaret kjennetegnes av å være hybrid. Litteraturen skiller mellom den tradisjonelle og den moderne controllerrollen. Funnene i studien tyder imidlertid på at controllerrollen i Luftforsvaret ikke er utpreget tradisjonell eller moderne. Isteden oppleves den som hybrid i den forstand at det foregår en dynamisk forflytning. Dette støtter andre lignende studier av blant annet Kristiansen (2017), Eliassen og Knutseth (2019) og Holmestrand og Kirkhus (2019) som alle peker på rollen som hybrid og preges av tradisjonelle oppgaver supplert med moderne oppgaver. Med utgangspunkt i Nilsson og Olves (2013) matrise over controllerens fire roller, ble det studert arbeidsoppgaver og rolleoppfatning. Den dynamiske forflytningen er mer utpreget mellom rollene regnskapsfører, analytiker og pedagog, og i mindre grad forretningspartner. Et annet viktig funn som kjennetegner controllerrollen i Luftforsvaret er knyttet til rollekonflikt. Controllerne opplever at egne forventninger og oppfatninger ikke samsvarer med omgivelsenes

og rettes særlig mot ledelsen. Forventninger og oppfatninger til rollen kjennetegnes av de mer tradisjonelle oppgavene til controlleren. Organisatoriske faktorer påvirker både rolleforventning og rolleoppfatning. Rollen kjennetegnes dermed av å bære preg av å være utydelig.

Studiens andre hovedfunn er at digitalisering i liten grad har påvirket controllerens rolle og arbeidsoppgaver de siste årene. Dagens controllere utfører noenlunde de samme arbeidsoppgavene som tidligere, dog med noe endret innhold og form. Innføring av ERP systemet SAP i sin tid ble imidlertid beskrevet som en årsak til endrede arbeidsoppgaver og muligheter. Det er dog et overordnet inntrykk at digitalisering av controllernes arbeidsområder er mindre prioritert i Forsvaret og Luftforsvaret. Lav grad av digitalisering identifiseres som en årsak til at arbeidsoppgavene ikke har endret seg i vesentlig grad.

Det siste hovedfunnet relateres til fremtidig utvikling av controllerrollen som følge av digitalisering. Digitalisering beskrives som viktig for å ta ut potensialet i controllerrollen i fremtiden og for å operasjonalisere forretningspartnerrollen. Gode kommunikasjonsegenskaper for å formidle informasjon trekkes frem som enda viktigere i årene som kommer. Controllerne gir også uttrykk for at digitalisering ikke nødvendigvis reduserer arbeidsoppgavene til controlleren, men at nye muligheter oppstår og at det vil skje et skifte i fokusområder. Ledelsens involvering og endringsvillighet påpekes imidlertid som viktige forutsetninger. Et viktig funn i denne studien er at ledelsen og controlleren selv er de som påvirker rollen mest. Det samsvarer godt med tidligere litteratur (Byrne & Pierce, 2007). Ledelsen oppleves imidlertid ikke som en pådriver for utviklingen av controllerrollen, noe som står i kontrast til tidligere studier (Hopper, 1980; Stølen & Volden, 2018).

Som en konklusjon på problemstillingen kan controllerrollen i Luftforsvaret kjennetegnes som lite påvirket av den teknologiske utviklingen. Rollen kjennetegnes av å være hybrid med en dynamisk forflytning mellom tradisjonelle og moderne arbeidsoppgaver, hvorav de tradisjonelle oppgavene fortsatt dominerer. Rollen preges av å være gjenstand for ulike forventninger og oppfatninger, noe som samsvarer med rollekonflikt.

Studien viser at fremtidig utvikling av controlleren i retning av en forretningspartner avhenger av ledelsens involvering og endringsvillighet, samt at Forsvaret satser på digitalisering av fagområdene økonomi- og virksomhetsstyring.

7.2 Studiens implikasjoner

Som en del av studiens avsluttende kapittel presenteres teoretiske og praktiske implikasjoner. For å besvare problemstillingen intervjuet jeg åtte kontrollere og økonomimedarbeidere i Luftforsvaret i løpet av en begrenset tidsperiode. Intervjuene ga utfyllende og gode beskrivelser av opplevelser som ga et godt grunnlag for besvarelsen. Studien er en kvalitativ casestudie, og det er dermed utfordrende å trekke generaliserende konklusjoner basert på de funn som er fremkommet. Studien kan imidlertid bidra til litteraturen om controllerrollen, så vel som praktiske anbefalinger til Luftforsvaret.

De empiriske funnene viser blant annet at controllerrollen i Luftforsvaret oppleves som utydelig og preges av ulike forventninger og oppfatninger til rollen. Ledelsen ved Luftforsvarets avdelinger har et særskilt ansvar i å videreutvikle rollen og operasjonalisere den som en forretningspartner. Deltakelse i ledergruppen er fastsatt i instruks for kontrollere i Luftforsvaret, men praktiseres ulikt. Ledelsen ved Luftforsvarets avdelinger anbefales i større grad å se controllerrollen som en strategisk rådgiver og gi rom for utvikling av rollen, også utover det finansielle perspektivet. Forutsetningene for å lykkes med denne overgangen er imidlertid at ressurser er tilgjengelig, slik at controlleren ikke må nedprioritere mer verdiskapende arbeidsoppgaver til fordel for rutinemessig forvaltning og manuelle prosesser. Videre anbefales det å standardisere ulike styringsverktøy med den hensikt å redusere manuelle prosesser og samtidig effektivisere oppgavene. Controllerne i Luftforsvaret praktiserer rollen på ulike måter og i ulik grad. Behovet for erfaringsdeling og samhandling internt blant controllerne er stort. Luftforsvarsstaben anbefales å legge til rette for og utvikle gode samarbeidsarenaer for controllerne slik at erfaringsdeling oppnås og synergieffekter skapes.

Avslutningsvis anbefales det å prioritere automatisering og digitalisering av controllerens arbeidsområder i mye større grad enn i dag. En forutsetning for controllerens utvikling i retning av en strategisk ressurs krever gode teknologiske løsninger som reduserer eller eliminerer dagens manuelle prosesser og samtidig støtter gode visualiseringsløsninger.

Litteratur og forskning har i stor grad fokusert på at controlleren beveger seg i retning av å bli en forretningspartner (Granlund & Lukka, 1998; Nilsson et al., 2011; Nilsson & Olve, 2013). Jeg gir med denne studien et teoretisk bidrag til litteraturen ved at tidligere tilnærming muligens har vært for optimistisk med hensyn til utvikling. Dette støttes også av andre nyere studier (Kristiansen, 2017; Eliassen & Knutsen, 2019; Holmestrand & Kirkhus, 2019). Controllerne i Luftforsvaret har ambisjoner om at rollen i større grad skal fungere som en forretningspartner,

men utviklingen er ikke like rask som tidligere litteratur gjerne har fremhevet. Det er identifisert barrierer, slik som ledelsens involvering, endringsvillighet, digitalisering og kompetanse, som kan bremse denne utviklingen. Bruk av teknologiske løsninger krever at implementering og opplæring gjennomføres. Controllerne i Luftforsvaret opplever mangelfull opplæring som en barriere for å ta fullt i bruk dagens teknologi.

Avslutningsvis trekker jeg frem rolleteori som en teoretisk implikasjon. Denne studien har vist at rollekonflikt gjennom motstridende forventninger og oppfatninger er representativt for controllere i Luftforsvaret. Studien viser at ledelsen og controlleren selv i stor grad er de aktører som påvirker rollen mest. Dette støtter opp om tilsvarende studier, blant annet fra Byrne og Pierce (2007).

7.3 Anbefalinger for videre forskning

Arbeidet med denne mastergradsavhandlingen har vært svært interessant og givende. Controllerrollen er en spennende rolle med et stort potensial, og digitalisering er et svært dagsaktuelt tema som vil få store innvirkninger på menneske og samfunn i fremtiden. Denne studien har gitt noen interessante funn, blant annet at de tradisjonelle controlleroppgavene fortsatt dominerer rollen i Luftforsvaret, men at det foregår en dynamisk forflytning mellom denne og den mer moderne rollen. I løpet av denne prosessen har jeg identifisert en rekke områder som det anbefales å utforske i forlengelse av denne studien.

For den videre forskningen anbefaler jeg at controllerrollen blir utforsket ytterligere i lys av digitalisering ved å inkludere de øvrige forsvarsgrenene i Forsvaret, eller eventuelt forsvarssektoren som helhet. Studien kan gjerne gjennomføres som en kvantitativ studie for å komme frem til statistisk generaliserbare konklusjoner. Jeg anbefaler i tillegg å studere andre deler av offentlig sektor, med den hensikt å bygge et godt sammenligningsgrunnlag. Videre anbefaler jeg ytterligere utforskning av rolleteori i lys av controllerrollen. Denne studien fant at controllerne opplever rollen som utydelig og at omgivelsene og ledelsens forventninger avviker fra deres egne. Det vil derfor være nyttig å bidra mer til litteraturen om rollekonflikt for controllerrollen. En mulighet er å foreta en lignende studie slik som Byrne og Pierce (2007) gjennomførte der de undersøkte ledelsens oppfatninger av controllerens rolle. Slike data er viktige i arbeidet med å forstå den komplekse rollen til controlleren og identifisere drivere for utvikling.

Litteraturliste

- Amundsen, E. (2012). *Instruks for kontrollere i Forsvaret*. Hentet fra Forsvarets intranett.
- Anderson, D.R. (1944). The Function of Industrial Controllershship. *The Accounting review*, 19(1), 55–65. Hentet fra https://www.jstor.org/stable/240571?pq-origsite=summon&seq=1#metadata_info_tab_contents
- Caglio, A. (2003). Enterprise Resource Planning systems and accountants: towards hybridization? *The European accounting review*, 12 (1), 123-153. <https://doi.org/10.1080/0963818031000087853>
- Berg, T. (2015) Controlleren - En rolle i endring? *Praktisk økonomi & finans*, (2), 170-181. Hentet fra https://www.idunn.no/pof/2015/02/controlleren_-_enrolleiendring
- Berg, T. (2018). Old, new, borrowed, and blue? A note on digital literacy and cost management. *Cost Management*, 32, 42-47.
- Bergstrand, J. (2009). *Accounting for management control*. Lund: Studentlitteratur.
- Bjerk, R. E. (2018). *Bestemmelse for økonomistyring*. Hentet fra Forsvarets intranett.
- Bjørnenak, T. (2010) Økonomistyringens tapte relevans, del 1 og 2 eller fra ABC til Beyond Budgeting på 20 år. *Magma – Tidsskrift for økonomi og ledelse*, 13(4), 49-54. Hentet fra https://openaccess.nhh.no/nhh-xmlui/bitstream/handle/11250/283273/Magma%2b1004_49-54.pdf?sequence=3&isAllowed=y
- Bhimani, A. & Willcocks L. (2014) Digitisation, 'Big Data' and the transformation of accounting information. *Accounting and business research*, 44 (4), 469-490. <https://doi.org/10.1080/00014788.2014.910051>
- Bogsnes, B. (2009). *Implementing Beyond Budgeting. Unlocking the Performance Potential* (2. utg.). New York: Wiley.
- Bragg, S.M. (2012) *The Essential Controller - An Introduction to What Every Financial Manager Must Know* (2. utg.). USA: Wiley
- Bryman, A. (2008) *Social research methods* (3. utg.). Oxford: Oxford University Press.
- Bruland, M. N. & Bryne, C. (2012) *Controllerens rolle og budsjett som styringsverktøy: En*

studie av controllerens rolle, og hvordan en bedrift bruker og nyttiggjør seg av ulike styringsverktøy sett fra et produsent- og brukerspesspektiv (Masteroppgave). Norges Handelshøyskole, Bergen.

Bruun-Hanssen, H. (2018). *Direktiv for virksomhetsstyring*. Hentet fra Forsvarets intranett.

Burns, J. & Baldvinsdottir, G. (2007) The changing role of management accountants. I T. Hopper, D. Northcott & R. Scapens (Red.), *Issues in management accounting* (3 utg., s. 117-131). Harlow: Pearson Education Limited.

Burns, J. & Baldvinsdottir, G. (2005). An institutional perspective of accountants' new roles – the interplay of contradictions and praxis. *The European accounting review*, 14(4), 725-757. <https://doi.org/10.1080/09638180500194171>

Busch, T., Dehlin, E. & Vanebo, J.O. (2010). *Organisasjon og organisering*. Oslo: Universitetsforlaget.

Byrne, S. & Pierce, B. (2007). Towards a More Comprehensive Understanding of Roles of Management Accountants. *The European accounting review*, 16(3), 469-498. <https://doi.org/10.1080/09638180701507114>

Digitaliseringsdirektoratet. (2019, 14. mars). Deling av data. Hentet fra <https://www.difi.no/fagomrader-og-tjenester/digitalisering-og-samordning/digitaliseringsstrategi-0/deling-av-data>.

Direktoratet for forvaltning og økonomistyring. (2019, 29. april). Hva er mål- og resultatstyring? Hentet fra <https://dfo.no/fagomrader/mal-og-resultatstyring>

Davenport, T.H. (1998). Putting the enterprise into the enterprise system. *Harvard business review*, 76(4), 121-131. Hentet fra <http://web.b.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=1&sid=4ba7dd02-7383-409a-aebe-a4439c229e28%40pdc-v-sessmgr04>

Ekholm, B.-G. & Wallin, J. (2000). Is the annual budget really dead? *European Accounting Review*, 9(4), 519-539. <https://doi.org/10.1080/09638180020024007>

Eliassen, M. & Knutseth, L. (2019). *Opplevelser av controllerrollen i petroleumsbransjen* (Masteroppgave). Norges teknisk-naturvitenskapelige universitet, Trondheim.

Forsvaret. (2020). *Forsvarets årsrapport*. Hentet fra https://forsvaret.no/fakta_/ForsvaretDocuments/forsvarets-aarsrapport2019_utskrift.pdf

Forsvaret. (2020, 30. januar). Maritim helikopterving etablert. Hentet fra <https://forsvaret.no/aktuelt/maritim-helikopterving-etablert>

- Friedman, A. L. & Lyne, S. R. (1997). Activity-based techniques and the death of the Beancounter. *The European accounting review*, 6(1), 19-44.
<https://doi.org/10.1080/096381897336854>
- Granlund, M. & Lukka, K. (1998). Towards increasing business orientation: Finnish management accountants in a changing cultural context. *Management Accounting Research*, 9(2), 185-211. <https://doi.org/10.1006/mare.1998.0076>
- Gray, G.L. & Alles, M. (2015). Data Fracking Strategy: Why Management Accountants Need It. *Management Accounting Quarterly*, 16(3), 22-33.
- Graham, A., Davey-Evans, S. & Toon, I. (2012). The developing role of the financial controller: Evidence from the UK. *Journal of Applied Accounting Research*, 13(1), 71-88. <https://doi.org/10.1108/09675421211231934>
- Hood, C. (1991). A public management for all seasons? *Public administration*, 69(1), 3-19.
<https://doi.org/10.1111/j.1467-9299.1991.tb00779.x>
- Holmestrand, A. B. & Kirkhus, K. G. (2019). *Controlleren's rolle i offentlig sektor* (Masteroppgave). Norges teknisk-naturvitenskapelige universitet: Trondheim.
- Hopper, T. M. (1980). Role conflicts of management accountants and their position within organisation structures. *Accounting, organizations and society*, 5(4), 401-411.
[https://doi.org/10.1016/0361-3682\(80\)90039-2](https://doi.org/10.1016/0361-3682(80)90039-2)
- Jacobsen, D. I. (2015). *Hvordan gjennomføre undersøkelser? Innføring i samfunnsvitenskapelig metode* (3. utg.). Kristiansand: Høyskoleforlaget.
- Johannessen, A., Christoffersen, L. & Tufte, P. A. (2011). *Forskningsmetode for økonomiskadministrative fag* (3. utg.). Oslo: Abstrakt forlag.
- Johnson, H. T. & Kaplan R.S. (1987). *Relevance lost: The rise and fall of management accounting*. Boston: Harvard Business School Press.
- Kaarbøe, K., Knudsen, D.R. & Meidell, A. (2008). Hvordan digitalisering endrer regnskaps- og styringsinformasjonen. *Magma – Tidsskrift for økonomi og ledelse*, 16-26. Hentet fra <https://www.magma.no/hvordan-digitalisering-endrer-regnskaps-og-styringsinformasjonen>
- Kahn, R. L., Wolfe, D.M., Quinn, R.P., Snoek, J.O. & Rosenthal, R.A. (1964). *Organizational Stress: Studies in Role Conflict and Ambiguity*. New York: Wiley.
- Kaplan, R. S. & Atkinson, A.A. (2014). *Advanced Management Accounting* (3. utg.). Upper Saddle River: Prentice Hall.

- Katz, D. & Kahn, R. L. (1978). *The social psychology of organisations* (2. utg.). New York: Wiley.
- Kaufmann, G., & Kaufmann, A. (2015). *Psykologi i organisasjon og ledelse* (5. utg.). Bergen: Fagbokforlaget.
- Krippendorff, K. (2013). *Content Analysis: An Introduction to Its Methodology* (3. utg.). Thousand Oaks: Sage.
- Kristiansen, P. (2017). *Controllerens rolle i offentlig sektor: En casestudie av Økonomitjenesten i Trondheim kommune* (Masteroppgave). Norges teknisk-naturvitenskapelige universitet, Trondheim.
- Kvale, S. & Brinkmann, S. (2015). *Det kvalitative forskningsintervju* (3. utg.). Gyldendal Akademisk.
- Källroos, C. H. & Havelka, J. (2017). *Digitalization of the finance function and hybridization in departmental battles: A multiple exploratory case study* (Masteroppgave). Stockholm School of Economics, Stockholm.
- Lem, C. L. (2019). Beyond Budgeting – Det handler om mer enn budsjetter. *Magma – Tidsskrift for økonomi og ledelse*. Hentet fra <https://www.magma.no/beyond-budgeting-det-handler-om-mer-enn-budsjetter>
- Lindvall, J. (2017). *Controllers nya roll: Om verksamhetsstyrning i informationsrik miljö* (2. utg.). Lund: Studentlitteratur.
- Loo, I. D., Verstegen, B. & Swagerman, D. (2011). Understanding the roles of management accountants. *European Business Review*, 23(3), 287-313.
<https://doi.org/0.1108/09555341111130263>
- Lægreid, P. (2015). Christopher Hood, “A Public Management for All Seasons?”. *The Oxford Handbook of Classics in Public Policy and Administration*.
<https://doi.org/10.1093/oxfordhb/9780199646135.013.25>
- Danilova, K. B., Rydland, M., Iden, J. & Bygstad, B. (2019). Digitaldirektøren som endringsagent. *Magma – Tidsskrift for økonomi og ledelse*, 22-28. Hentet fra <https://www.magma.no/digitaldirektoren-som-endringsagent>
- Martinussen, Willy. (2016). *Samfunnsliv. Innføring i sosiologiske tenkemåter* (2. opplag). Oslo: Universitetsforlaget.

- McGregor, D. (1987). *The Human Side of Enterprise*. London: Penguin Books Ltd
- Nilsen, R. C. & Sagbakk, J. M. (2018). *Controllerens rolle i norske helseforetak: En landsdekkende kartleggingsundersøkelse* (Masteroppgave). Norges teknisk-naturvitenskapelige universitet, Trondheim.
- Nilsson, F., Olve, N.-G. & Parment, A. (2011). *Controlling for Competitiveness – Strategy Formulation and Implementation through Management Control*. København: Copenhagen Business School Press.
- Nilsson, F. & Olve, N.-G. (2013). *Controllerhandboken* (10. utg.). Stockholm: Liber.
- Olufsen, R. & Castberg, Y. T. (1998). Utvikling av økonomifunksjonen fra transaksjonsorientering til forretningspartner. *Magma – Tidsskrift for økonomi og ledelse*. Hentet fra <https://www.magma.no/utvikling-av-oekonomifunksjonen-fra-transaksjonsorientering-til-forretningspartner>
- O'Mahony A. & Doran J. (2008). The Changing Role of Management Accountants; Evidence From the Implementation of ERP Systems in Large Organisations. *International Journal of Business and Management*, 3, 109-115.
<https://doi.org/10.5539/ijbm.v3n8p109>
- PricewaterhouseCoopers. (2015). *Breaking away: How leading finance functions are redefining excellence*. Hentet fra <https://www.pwc.com/us/en/increasing-finance-function-effectiveness/finance-effectiveness-benchmark-study/assets/pwc-global-finance-benchmark-report.pdf>
- Scapens, R., W. & Jazayeri, M. (2003). ERP systems and management accounting change: opportunities or impacts? A research note. *European Accounting Review*, 12(1), 201-233. <https://doi.org/10.1080/0963818031000087907>
- Sannes E. & Andersen R. (2017). Hva er digitalisering? *Magma – Tidsskrift for økonomi og ledelse*. Hentet fra <https://www.magma.no/hva-er-digitalisering>
- Saunders, M., Lewis, P. & Thornhill, A. (2016). *Research Methods for Business Student* (7. utg.). Harlow: Pearson.
- Sathe, V. (1982). *Controller involvement in management*. Englewood Cliffs: Prentice-Hall.
- Schäffer, U. & Weber, J. (2016). Digitalization will radically change controlling as we know it. *WHU Controlling & Management Review*, 60, 34-40.
- Siegel, G., Sorensen, J. E. & Richtermeyer, S. B. (2003). Are you a business partner?

- Strategic finance*, 85(3), 38-43. Hentet fra https://search.proquest.com/docview/229857965?rfr_id=info%3Axri%2Fsid%3Aprimo
- Simon, H.A., Guetzkow, H., Kozmetshy, G. & Tyndall, G. (1954). *Centralization vs. Decentralization in Organizing the Controller's Department*. New York: The Controllershship Foundation.
- Statistisk sentralbyrå. (2020, 2. juli). Kodeliste for yrkeskatalogen. Hentet fra <https://www.ssb.no/klasse/klassifikasjoner/145/om>
- Stølen, J. & Volden, B. (2018). Digitaliseringens påvirkning på controllerens rolleoppfatning (Masteroppgave). Norges handelshøyskole: Bergen.
- Tjora, A. H. (2017). *Kvalitative forskningsmetoder i praksis* (3. utg.). Oslo: Gyldendal akademisk.
- Tjørve, C. & Bekkelund, E. (2012). *Controllerens rolle og bruk av styringsverktøy: en studie av hvordan controllerens rolle i organisasjonen og bruk av forskjellige styringsverktøy bidrar til å skape verdi* (Masteroppgave). Norges Handelshøyskole, Bergen.
- Unruh, G., & Kiron, D. (2017). Digital Transformation on Purpose. *MIT Sloan Management Review*. Hentet fra <https://sloanreview.mit.edu/article/digital-transformation-on-purpose/>
- Warren, J.D., Moffitt, K.C. & Byrnes, P. (2015). How Big Data Will Change Accounting. *American Accounting Association*, 29(2), 397-407. <https://doi.org/10.2308/acch-51069>
- Yin, R.K. (2014). *Case Study Research - Design and Methods* (5. utg.). Los Angeles: Sage.

Vedlegg

Vedlegg 1: Informasjonsskriv og samtykkeerklæring



Forespørsel om deltakelse i forskningsprosjektet

«Controllerens rolle i lys av digitalisering»

Dette er et spørsmål til deg om å delta i et forskningsprosjekt hvor formålet er å bidra med innsikt i hva som kjennetegner controllerens rolle i Luftforsvaret i lys av digitalisering. I dette skrivet gir vi deg informasjon om målene for prosjektet og hva deltakelse vil innebære for deg.

Formål

Prosjektet er en mastergradsoppgave i regi av Universitetet i Agder og gjennomføres av student Ulf Sigmund Sande-Ottersen. Prosjektet veiledes av førsteamanuensis Terje Heskestad. Prosjektet har som formål å bidra med innsikt i hva som kjennetegner controllerens rolle i Luftforsvaret, samt hvordan digitalisering påvirker denne rollen.

Hvem er ansvarlig for forskningsprosjektet?

Universitetet i Agder er ansvarlig for prosjektet.

Hvorfor får du spørsmål om å delta?

Utvalget for denne undersøkelsen er controllere og andre i relevant økonomifunksjon i Luftforsvaret, primært på BRA-nivå. Du er valgt ut på bakgrunn av at du innehar denne funksjonen.

Hva innebærer det for deg å delta?

Deltakelsen innebærer å bli intervjuet av en masterstudent fra UiA ved bruk av Skype eller telefon. Intervjuet vil vare mellom 45 og 60 minutter. Data registreres ved hjelp av godkjent båndopptaker og suppleres med egne notater.

Det er frivillig å delta

Det er frivillig å delta i prosjektet. Hvis du velger å delta, kan du når som helst avbryte undersøkelsen. Alle opplysninger om deg vil bli anonymisert og ingen personopplysninger blir registrert. Dersom du ønsker å få tildelt oppgavens avhandling i etterkant, vil det være mulig.

Ditt personvern – hvordan vi oppbevarer og bruker dine opplysninger

Vi vil bare bruke opplysningene om deg til formålene vi har fortalt om i dette skrivet. Vi behandler opplysningene konfidensielt og i samsvar med personvernregelverket.

Det er kun student og veileder som vil ha tilgang til datamaterialet.

Datamaterialet lagres på godkjent server ved behandlingsansvarlig institusjon. Innhenting av

epostadresse benyttes med den hensikt at utvalget ved behov kan få innsyn, rette eller slette sine svar i undersøkelsen. Ingen deltakere vil kunne gjenkjennes i publikasjonen. All data anonymiseres.

Hva skjer med opplysningene dine når vi avslutter forskningsprosjektet?

Prosjektet skal etter planen avsluttes 2. juni 2020. Lydopptak vil bli slettet ved prosjektets slutt. Transkribering av lydopptak uten personopplysninger slettes.

Dine rettigheter

Så lenge du kan identifiseres i datamaterialet, har du rett til:

- innsyn i hvilke personopplysninger som er registrert om deg,
- å få rettet personopplysninger om deg,
- få slettet personopplysninger om deg,
- få utlevert en kopi av dine personopplysninger (dataportabilitet), og
- å sende klage til personvernombudet eller Datatilsynet om behandlingen av dine personopplysninger.

Hva gir oss rett til å behandle personopplysninger om deg?

Vi behandler opplysninger om deg basert på ditt samtykke.

På oppdrag fra Universitetet i Agder har NSD – Norsk senter for forskningsdata AS vurdert at behandlingen av personopplysninger i dette prosjektet er i samsvar med personvernregelverket.

Hvor kan jeg finne ut mer?

Hvis du har spørsmål til studien, eller ønsker å benytte deg av dine rettigheter, ta kontakt med:

- Universitetet i Agder ved Ulf Sigmund Sande-Ottersen, på epost (ulfss18@student.uia.no) eller telefon: 995 08 627.
- Universitetet i Agder ved Terje Heskestad, på epost (terje.heskestad@uia.no) eller telefon 414 36 110.
- Vårt personvernombud: Ina Danielsen på epost (ina.danielsen@uia.no) eller telefon 381 42 140.
- NSD – Norsk senter for forskningsdata AS, på epost (personverntjenester@nsd.no) eller telefon: 555 82 117.

Med vennlig hilsen

Ulf Sigmund Sande-Ottersen
Student, Handelshøyskolen ved UiA
+ 47 995 08 627
ulfss18@student.uia.no

Terje Heskestad
Ansatt, Handelshøyskolen ved UiA
+ 47 414 36 110
terje.heskestad@uia.no

Samtykkeerklæring

Jeg har mottatt og forstått informasjon om prosjektet *Controllerens rolle i lys av digitalisering* og har fått anledning til å stille spørsmål. Jeg samtykker til:

- å delta i intervju
- å utlevere stillingsbeskrivelse for analyseformål

Jeg samtykker til at mine opplysninger behandles frem til prosjektet er avsluttet

(Signert av prosjektdeltaker, dato)

Vedlegg 2: Vurdering fra Norsk Senter for forskningsdata

8/23/2020

Meldeskjema for behandling av personopplysninger

NSD NORSK SENTER FOR FORSKNINGSDATA

NSD sin vurdering

Prosjekttittel

Controllerrollen i Forsvaret

Referansenummer

421544

Registrert

27.02.2020 av Ulf Sigmund Sande-Ottersen - ulfss18@student.uia.no

Behandlingsansvarlig institusjon

Universitetet i Agder / Handelshøyskolen ved UiA / Institutt for økonomi

Prosjektansvarlig (vitenskapelig ansatt/veileder eller stipendiat)

Terje Heskestad, terje.heskestad@uia.no, tlf: 41436110

Type prosjekt

Studentprosjekt, masterstudium

Kontaktinformasjon, student

Ulf Sigmund Sande-Ottersen, ulfsigmund94@gmail.com, tlf: 99508627

Prosjektperiode

01.01.2020 - 01.09.2020

Status

26.06.2020 - Vurdert

Vurdering (3)

26.06.2020 - Vurdert

NSD har vurdert endringen registrert 26.06.2020.

Vi har nå registrert 01.09.2020 som ny sluttdato for forskningsperioden.

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

Lykke til videre med prosjektet!

Tlf. Personverntjenester: 55 58 21 17 (tast 1)

17.04.2020 - Vurdert

NSD har vurdert endringen registrert 15.04.2020.

Det er vår vurdering at behandlingen av personopplysninger i prosjektet vil være i samsvar med personvernlovgivningen så fremt den gjennomføres i tråd med det som er dokumentert i meldeskjemaet med vedlegg den 17.04.2020. Behandlingen kan fortsette.

Skype har blitt lagt til som en databehandler og dato for prosjektslutt er endret til 02.06.2020.

OPPFØLGING AV PROSJEKTET

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

Lykke til med prosjektet!

Kontaktperson hos NSD: Tore A. K. Fjeldsbo

Tlf. Personverntjenester: 55 58 21 17 (tast 1)

02.03.2020 - Vurdert

Det er vår vurdering at behandlingen av personopplysninger i prosjektet vil være i samsvar med personvernlovgivningen så fremt den gjennomføres i tråd med det som er dokumentert i meldeskjemaet 02.03.2020 med vedlegg, samt i meldingsdialogen mellom innmelder og NSD. Behandlingen kan starte.

MELD VESENTLIGE ENDRINGER

Dersom det skjer vesentlige endringer i behandlingen av personopplysninger, kan det være nødvendig å melde dette til NSD ved å oppdatere meldeskjemaet. Før du melder inn en endring, oppfordrer vi deg til å lese om hvilke type endringer det er nødvendig å melde:

https://nsd.no/personvernombud/meld_prosjekt/meld_endringer.html

Du må vente på svar fra NSD før endringen gjennomføres.

TYPE OPPLYSNINGER OG VARIGHET

Prosjektet vil behandle alminnelige kategorier av personopplysninger frem til 01.06.2020.

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

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

- lovlighet, rettferdighet 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 viderebehandles 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: åpenhet (art. 12), informasjon (art. 13), innsyn (art. 15), retting (art. 16), sletting (art. 17), begrensning (art. 18), underretning (art. 19), dataportabilitet (art. 20).

NSD vurderer at informasjonen 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

NSD 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).

Surveyxact er databehandler i prosjektet. NSD legger til grunn at behandlingen oppfyller kravene til bruk av databehandler, jf. art 28 og 29.

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

OPPFØLGING AV PROSJEKTET

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

Lykke til med prosjektet!

Kontaktperson hos NSD: Tore Andre Kjetland Fjeldsbo
Tlf. Personverntjenester: 55 58 21 17 (tast 1)

Vedlegg 3: Tillatelse fra Forsvarets høgskole



FORSVARET
Forsvarets høgskole

1 av 2

Vår saksbehandler
Borghild Boye, bboye@mil.no
+4723 09 57 55, 0510 5755
FHS/STAB/UTD FOU

Vår dato 2020-05-05
Vår referanse 2020/015507-002/FORSVARET/ 919

Tidligere dato **Tidligere referanse**

Til
Ulf Sigmund Sande-Ottersen
.
..

Kopi til
L/LST

Tillatelse til å innhente opplysninger i og om Forsvaret til forskningsformål

1 Bakgrunn

Forsvarets høgskole (FHS) har mottatt din søknad av 20. april 2020 om tillatelse til å innhente opplysninger i og om Forsvaret til forskningsformål. Prosjektet det skal samles data til er en masteroppgave, og følgende problemstilling er oppgitt: «Hva kjennetegner controller-rollen i Forsvaret i lys av digitalisering?» Det skal gjennomføres intervju med kontrollere i Luftforsvaret, og tillatelse er innhentet fra Luftforsvarsstaben v/oberst Jo Inge Aambakk.

2 Drøfting

Vurdering av søknader om tillatelse til å innhente opplysninger i og om Forsvaret til forskningsformål er regulert av *Bestemmelse om utlevering av personopplysninger til forskning og gjennomføring av spørreundersøkelser*, fastsatt av sjef HR-avdelingen i Forsvarsstaben 1. mai 2018.

I henhold til punkt 2.3 og 2.4 i denne bestemmelsen er det en forskningsnemnd oppnevnt av sjef FHS som behandler søknader om tillatelse til datainnsamling i Forsvaret. Kriterier og rettsgrunnlag som skal legges til grunn for vurderingen er omtalt i punkt 4.1 og 4.2.

Forskningsnemnda har vurdert din søknad som tilfredsstillende i henhold til gjeldende krav.

3 Vedtak

Søknad om tillatelse til å innhente opplysninger i og om Forsvaret til forskningsformål innvilges. Tillatelsen gjelder til prosjektslutt 2. juni 2020.

4 Vilkår for tillatelsen

Det er kun gitt tillatelse til innhenting av det datamaterialet som fremgår av søknaden. Data hentet fra Forsvaret skal ikke benyttes til andre formål enn den aktuelle masteroppgaven. Ved prosjektslutt skal alle data hentet fra Forsvaret slettes. Det skal sendes sluttmelding til FHS vedlagt masteroppgaven. Sluttmelding sendes til datautlevering@fhs.mil.no

Postadresse
Postboks 800 Postmottak
2617 Lillehammer
Norge

Besøksadresse
Akershus festning, bygn 14 /
0015 OSLO
Norge

Sivil telefon/telefaks

Militær telefon/telefaks
99/0500 3699

Epost/ Internett
postmottak@mil.no
www.forsvaret.no

Organisasjonsnummer
NO 986 105 174 MVA

Vedlegg

Vedlegg 4: Intervjuguide

INNLEDNING

- Kort presentasjon om intervjuer og prosjektet.
- Intervjuer repeterer anonymitet, hvordan intervjuet dokumenteres og hvordan datamaterialet behandles.
- Forespørsel om lydopptak.
- Intervjuer informerer om informantenes rett til å avbryte intervjuet til enhver tid, og mulighet for innsyn, retting og sletting av informasjon.

CONTROLLERENS BAKGRUNN

- Hvor lenge har du jobbet som controller?
- Hvilken utdannings- og arbeidsbakgrunn har du?

ORGANISERING OG SAMHANDLING

- Hvordan er deres arbeid organisert?
 - Er det mange kontrollere/økonomimedarbeidere på din avdeling?
 - Kan du fortelle litt om strukturen/organiseringen på din avdeling?
 - Sitter du i ledergruppen?
 - Hvilken funksjon har din nærmeste overordnede?
- Hvordan foregår samarbeidet mellom deg som controller og (øvrig) ledelse?
 - Involveres du aktivt i beslutningstaking?
- Hvordan foregår samarbeidet mellom deg som controller og øvrige i organisasjonen?
- Hvordan foregår oppfølgingen av arbeidet?
 - Har du regelmessig møter med ledelsen eller andre avdelingsledere?
 - Utarbeides det rapporter, i så fall hvor ofte og til hvilket formål? Brukes disse rapportene?

OM CONTROLLERENS ROLLE

- Hva består dine daglige arbeidsoppgaver av?
 - Hva bruker du mest tid på? Og hvorfor?
 - Hvilke oppgaver anser du som viktigst?
 - Hvor stor andel av din arbeidshverdag tror du går med til rutinemessige oppgaver/produksjonsoppgaver?
- Har du noen overordnede arbeidsoppgaver og ansvarsområder?

- Hva mener du er din viktigste rolle som controller?
- Kjenner du deg igjen i denne matrisen? Innenfor hvilken av disse rollene vil du si at du jobber mest (regnskapsfører, analytiker, pedagog, forretningspartner)? Hvorfor?
- Kan du komme med eksempler på arbeidsoppgaver innenfor hver av disse rollene?

DIGITALISERING

- Hva legger du i begrepet digitalisering?
- Forsvaret benytter SAP som leverandør av økonomitjenester. Hvilke funksjoner i SAP benytter du ifm. ditt arbeid?
- Hva er ditt forhold til dataanalyse?
- Har du opplevd at dine arbeidsoppgaver har endret seg de siste årene som følge av digitalisering?
- Hvilken holdning har du til ny teknologi?
 - Er du åpen for endringer?
 - Er du skeptisk til digitalisering av ulike arbeidsoppgaver?

FREMTIDIG UTVIKLING

- Hvordan tror du at controllerrollen i Forsvaret vil utvikle seg i fremtiden?
 - Hvilke typer arbeidsoppgaver vil endres?
 - Hvilken kompetanse mener du er viktig for å kunne dra nytte av digitalisering?
 - Mange mener at en controller i fremtiden vil bevege seg fra en rolle som regnskapsfører til forretningspartner – Hva tenker du om det?
- Hvilke muligheter ser du for digitalisering av en controllers arbeid?
- Ser du noen utfordringer/hindringer for digitalisering av arbeidet til en controller i Forsvaret?
- Tror du at noen av arbeidsoppgavene til kontrollere vil erstattes som følge av digitalisering?

AVSLUTNING

- Er det noe du ønsker å legge til av informasjon?
- Har du noen spørsmål til meg?

** Spørsmålene i denne guiden er retningsgivende og vil bli supplert alt etter hva som er mest hensiktsmessig i hvert intervju. Oppfølgingsspørsmål vil forekomme der det er behov for bredere avklaring.*

Vedlegg 5: Refleksjonsnotat

Dette refleksjonsnotatet er skrevet i forbindelse med avslutningen på mastergradsutdanningen i økonomi og administrasjon ved Universitetet i Agder – med fordypning i økonomisk styring. Refleksjonsnotatet inkluderer en refleksjon av temaene internasjonalisering, innovasjon og ansvarlighet. Temaene knyttes til masteroppgaven – så vel som studiet i sin helhet.

Sammendrag

Masteroppgavens overordnede problemstilling er: Hva kjennetegner controllerens rolle i Luftforsvaret i lys av digitalisering? Problemstillingen er ytterligere konkretisert gjennom tre forskningsspørsmål:

- 1) Hva kjennetegner controllerens rolle i Luftforsvaret i dag?
- 2) Har digitalisering påvirket controllerens rolle frem til i dag?
- 3) Hva oppleves som viktige aspekter for fremtidens controllerrolle som følge av digitalisering?

Bakgrunnen for valg av tema er flerdelt. Controllerrollen er svært utbredt både nasjonalt og internasjonalt. Rollen har vært gjenstand for internasjonal forskning i flere tiår. I Norge derimot, har det blitt mer utbredt de siste årene. Digitalisering blir stadig mer utbredt og vil påvirke menneske og samfunn i svært stor grad i fremtiden. Både digitalisering og controllerrollen er svært interessante temaer. Jeg jobber for tiden i Luftforsvaret som controller og ønsket derfor å studere denne rollen i en større sammenheng og i henhold til hva forskningen så langt har vist. Studien konkluderer med at controllerens rolle i Luftforsvaret kjennetegnes av å være hybrid. Det foregår dermed en dynamisk forflytning mellom den tradisjonelle og den moderne rollen, hvorav den tradisjonelle dominerer.

I tillegg viser studien at controllerne i Luftforsvaret opplever at rollen preges av ulike forventninger og oppfatninger. Videre finner studien at digitalisering i liten grad har påvirket controllerens rolle og arbeidsoppgaver de siste årene. Det fremkommer at digitalisering av økonomi- og virksomhetsstyring i Luftforsvaret og Forsvaret bør prioriteres i årene som kommer. Det siste hovedfunnet relateres til fremtidig utvikling av controllerrollen som følge av digitalisering. Digitalisering trekkes frem som viktig for at controlleren i fremtiden skal kunne innta en posisjon som forretningspartner i organisasjonen.

Internasjonalisering

Den internasjonale trenden New Public Management (NPM) ble introdusert av Christopher Hood i 1991. NPM blir brukt som en samlebetegnelse på reformbølger innenfor statlig styring de siste 30-40 årene. Denne internasjonale trenden bidro til et endret syn på kontrollere og en utvikling mot at rollen bør være mer involvert i de strategiske og operasjonelle beslutningsprosessene i organisasjoner (Burns & Baldvinsdottir, 2005). Internasjonalt er forskning på controllerrollen svært utbredt. Dette har også de senere årene blitt mer utbredt i Norge. Digitalisering knyttet til controllerrollen er mindre utbredt, men vi ser en klar økning internasjonalt hvor det rettes fokus på digitaliseringens betydning for rollen. Masteroppgavens tema er derfor svært relevant og trekker i retning av de internasjonale trendene innenfor controlling og digitalisering.

Masteroppgaven ble gjennomført som en casestudie av Luftforsvaret. Både Luftforsvaret og Forsvaret har et tett internasjonalt samarbeid med andre land, blant annet gjennom NATO og FN. Videre er internasjonalt samarbeid innen militær forskning og utvikling viktig for Norge. Forsvarets forskningsinstitutt (FFI) har et utstrakt internasjonalt forskningssamarbeid med blant annet NATO, Den europeiske forsvarsorganisasjonen EDA, EU, samt bilateralt med allierte. Deling av metoder og forskningsresultater er dermed svært viktig for Norge og Forsvaret. Digitalisering er en viktig faktor for å oppnå effektivisering.

For Forsvaret er digitalisering viktig og i fremtidens stridsfelt vil både mennesker og maskiner samhandle tett. Det er derfor viktig å utnytte det potensialet digitalisering kan medføre – både med tanke på den operative kjernen – men også alle støttefunksjoner slik som økonomi, HR og logistikk.

Innovasjon

Innovasjon er viktig for samfunnet og digitalisering kan bidra til nye innovative løsninger. Denne studien viser at controllernes arbeid fortsatt er preget av mye manuelt arbeid. Innovasjon er dermed svært viktig for fremtidig utvikling. Studien fant blant annet at dagens styringssystemer må bli mer intuitive og effektive, slik at controllerne kan fokusere på de mer verdiskapende aktivitetene. Studien viser dermed et behov for endring og utvikling knyttet til støtteprosesser i Forsvaret. Styringssystemer, for eksempel innen økonomi, HR og logistikk, vil kunne dra nytte av innovasjon innenfor blant annet Big Data og kunstig intelligens, slik at verdiskapende aktiviteter optimaliseres for å øke den operative evnen. Tett kontakt mellom

Forsvaret og industrien er en viktig forutsetning for å identifisere og utvikle nye teknologiske løsninger som kan bidra i norsk militær sammenheng.

Ansvarlighet

Digitalisering generelt – og spesielt knyttet til prosesser og systemer – kan medføre etiske utfordringer. Først og fremst trekker jeg frem gjenbruk og deling av data. I fremtiden vil dette bli mer vanlig og kanskje også en forutsetning. Gjenbruk av data er også et tiltak i Difis tverrgående digitaliseringsstrategi (Digitaliseringsdirektoratet, 2019). En potensiell utfordring er personvern. Hvilke opplysninger kan deles og hvor går grensen? Dette er et viktig aspekt ved digitalisering som organisasjoner må ha et sterkt forhold til. Ved utstrakt bruk av gjenbruk, kan det også oppstå situasjoner hvor data kommer på avveie. Et godt datasystem med tilhørende gode prosesser og rutiner tror jeg vil bli enda viktigere i fremtiden når globaliseringen ikke bare bidrar til å redusere betydningen av avstander og statsgrenser, men også i den digitale verden.

En annen viktig refleksjon er knyttet til controllerrollen. Litteraturen fremhever viktigheten for controlleren å bevege seg mot å innta en posisjon som en forretningspartner og som inngår i organisasjonens strategiske og operasjonelle beslutningstaking. En viktig refleksjon knytter seg til ledelsens makt. Kan det oppstå situasjoner hvor ledelsen blir redd for å miste makt? Og kan dette hemme utviklingen til controllerrollen? Både ledelsen og controlleren selv må være katalysatorer for at utviklingen skal gå i riktig retning.

Avslutning

I dette refleksjonsnotatet har jeg gjort rede for ulike aspekter knyttet til internasjonalisering, innovasjon og ansvarlighet i forhold til masteroppgaven og studiet i økonomi og administrasjon ved Universitetet i Agder. Innenfor internasjonalisering har jeg trukket frem den brede forskningen på controllerrollen internasjonalt og hvordan dette har påvirket og påvirker forskning i Norge. Jeg trakk også frem digitalisering og hvilken rolle det har for Forsvaret i fremtiden. Innenfor innovasjon trakk jeg frem systemer og prosesser som et viktig forbedringsområde i Forsvaret og hvor nye teknologiske løsninger blir avgjørende for å bidra til å optimalisere verdiskapning. Det avsluttende temaet var ansvarlighet. Her trakk jeg frem personvern og gjenbruk av data som viktige etiske utfordringer i fremtiden.