

En återupptagen diskussion kring controllerrollen

En studie om ansvar i kommunala verksamheter

Robin Dehlin & Linus Westman

Stockholm Business School
Bachelor's Degree Thesis 15 HE Credits
Subject: Business Administration
Autumn semester 2018
Supervisor: Niklas Wällstedt

Stockholm Business School



Förord

Vi skulle vilja börja med att rikta ett tack till de som gjort vår studie möjlig. Först vill vi tacka alla respondenter som lade ner tid och energi att besvara de frågor som vi ställde. Vi vill även tacka IKE:s uppsatsgrupp med de opponenter som bidragit med konstruktiv kritik genomgående under vårt arbete. Sist vill vi även tacka vår handledare Niklas Wällstedt för vägledning under denna process.

Januari 2018

Robin Dehlin

Linus Westman

Sammanfattning

Vår studie är en förlängning av tidigare ekonomistyrningslitteratur angående controllers. Tidigare litteratur har detaljerat beskrivit controllers roller och de kompetenser som krävs, men få har studerat närmare de strategier som controller implementerar. Studien har fokuserat på ansvarsbegreppet samt hur controllers påverkan på organisationsbeslut kan yttra sig. Målet är att kunna ge en mer beskrivande bild kring hur controllers agerar snarare än vad de utför. Därför har studiens forskningsfråga formulerats till: *Hur involveras kontrollern i organisatoriskt beslutsfattande?* Studieobjekten för studien är controllers som arbetar mot äldreomsorgen inom fem olika stadsdelsförvaltningar i Stockholms stad. Metodvalet för studien föll på en kvalitativ forskningsmetod med semistrukturerade intervjuer med dessa controllers. Den insamlade empirin analyserades sedan för att illustrera hur controllers ansvar i dessa förvaltningar yttrar sig, samt hur controllers påverkan på beslut yttrar sig. Studien har kommit fram till att de två stora ansvarsområden - formellt och informellt ansvar - uppstår som en följd av de två olika arbetsuppgiftsområden som controllers har. Controllers i dessa förvaltningar har inget beslutsmandat, men påverkar trots det besluten på ett mer indirekt sätt genom att assistera beslutsfattare med beslutsunderlag samt att de försöker styra dessa beslutsfattare att landa i ett rationellt beslut.

Nyckelord: Controller, offentlig sektor, kommunala verksamheter, beslutsfattande, ansvarstagande.

Abstract

This study is an extension to earlier management accounting literature concerning the role of the controller. The focus earlier has been to describe the different roles of the controller and the competencies that are required, hence most studies tends to be descriptive rather than analytical. This study will discuss the strategies implemented by the controller themselves with a focus on involvement in organizational decision-making and how controllers exercise this, and what types of responsibility a controller has. The aim is to contribute to previous research by focusing on *how* these phenomenon are observed, rather than describe what is observed. With that in mind, this study will aim to answer the following research question: *How is the controller involved in organizational decision-making?* This study has adopted a qualitative method and five controllers from different administrations within Stockholms stad has been interviewed. These controllers all work within the administrations themselves, but aim to assist external organizations who deals with elderly care. The data have thereafter been analyzed with the aim of answering how the responsibilities of the controllers are expressed, and how controllers exercise their influence in organizational decisions. This study has concluded that the two major areas of responsibility - *formal* and *informal* - are correlated with the two major tasks that controllers deal with. The other conclusion in this study is although the controllers do not possess any decision-making mandate, they exercise their influence in a more indirect way. This is done by the way that controllers assist both the administration as well as the main organizations (in this study it was elderly care organizations) decision-makers by adjusting information and focusing on more social aspect in order to make sure that decision-makers take this information in to consideration.

Key-words: Controller, public sector, municipal agencies, decision-making, accountability.

Innehållsförteckning

Förord	3
Sammanfattning	4
Abstract	5
Innehållsförteckning	6
1. Introduktion	8
1.1 Bakgrund	8
1.2 Problematisering	9
1.3 Forskningsfråga	10
1.4 Syfte	10
1.5 Studieobjekt	11
2. Litteraturstudie	12
2.1 Controllers ansvarsområden	12
2.1.1 Finansiella	12
2.1.2 Stödjande	13
2.2 Controllerns färdigheter	15
2.2.1 Kommunikation	15
2.2.2 Verksamhetsspecifika färdigheter	15
2.3 Ansvar	16
2.4 Konklusion	17
2.5 Analysmodell	17
3. Metod	19
3.1 Syfte och forskningsfråga	19
3.2 Vetenskapsteoretiskt perspektiv	19
3.3 Tillvägagångssätt	21
3.3.1 Intervjuer	21
3.3.1.1 Genomförandet av intervjuerna	22
3.3.2 Urval	23
3.4 Litteraturgenomgång	23
3.5 Forskningsetiska hänsynstaganden	24
3.6 Källkritiska hänsynstaganden	24
4 Empiri och analys	25
4.1 Empiriska studieobjekt	25
4.2 Ansvar	25
4.2.1 Finansiella	26
4.2.2 Stödjande	27
4.2.3 Formellt och informellt ansvar	29
4.3 Påverkan på organisationsbeslut	30

4.4 Resultat	32
5 Diskussion	34
6 Slutsatser	37
6.1 Studiens kunskapsbidrag	38
6.2 Förslag till framtida forskning	38
6.3 Studiens brister och begränsningar	39
Referenser	40
Bilaga 1	43
Intervjuguide	43

1. Introduktion

Det inledande kapitlet kommer att börja med att introducera läsaren till det valda forskningsområdet genom att beskriva vad tidigare forskning har kommit fram till. Efter detta framställs en problematisering av forskningen som leder fram till en forskningsfråga och ett syfte för studien. Avslutningsvis kommer studieobjektet att presenteras kortfattat.

1.1 Bakgrund

Ekonomistyrning handlar i grunden om ansvarsfördelning genom diverse ekonomiska ansvarsenheter. Litteraturen kring generell ekonomistyrning fokuserar ofta på vilka strategier dessa enheter applicerar (Almqvist, Graaf, Jannesson, Parment & Skoog, 2016). Detta gör att ansvar i organisationer blir ett centralt begrepp ur ett ekonomistyrningsperspektiv. En person som har stor betydelse när det kommer till hur organisationer styrs är kontrollern, då det grundläggande syftet för yrket är att agera som en supportfunktion för de andra delarna av verksamheten (Sathe, 1983).

Tidigare forskning har delat upp kontrollerns arbete i två stora delar. Den första delen handlar om att vara analytisk och fokusera på verksamhetens finansiella information (Hopper, 1980; Sathe, 1982). En av de främsta uppgifterna för denna person är att sammanställa och tillgodose diverse organ inom organisationen med finansiell information och analyser. Denna information agerar sedan som stöd och underlag för andra aktörer i organisationen (Lindvall, 2009). Fokus blir således att vara en tillbakablickande aktör som ska summera en periods resultat och jämföra eventuella avvikelser som kan finnas mot prognoser eller liknande (Granlund & Lukka, 1998).

Den andra delen har som funktion att hjälpa personer och avdelningar inom verksamheter genom att förse dessa med råd (Sathe, 1983; Graham, Davey-Evans & Toon, 2012; Granlund & Lukka, 1997). Den information som har sammanställts har inget värde i sig, utan det är vad en organisation gör med informationen som kan addera värde (Järvenpää, 2007). Samtidigt är det olika personer som ska hantera denna information och det är dessa personer som ofta har beslutsmandat och behöver således förstå den information som kontrollern framställer. Ibland kan dessa personer helt sakna ekonomisk utbildning och kompetens, vilket medför att kontrollern behöver anpassa informationen som förmedlas till den specifika mottagaren för att säkerställa att den förstås av den individuella mottagaren (Järvenpää, 2007). Exempelvis har

ofta en högre chef ett bredare ekonomiskt vokabulär och är mer bekant med siffertung information, medan en specifik avdelningschef kanske inte är lika van vid den typen av information. I dessa lägen behöver controllern bryta ner de siffror som tagits fram och konkretisera budskapet så att även mottagaren begriper informationen (Järvenpää, 2007). Utöver att stödja förväntas också controller i större utsträckning vara med och ha inflytande i strategiska och operationella beslut (Zoni & Merchant, 2007; Fourné, Guessow & Schäffer, 2018). För att kunna fatta välgrundade beslut behöver då controllern även ha kännedom om saker som inte är direkt kopplade till redovisningsdisciplinen, utan mer verksamhets specifika kunskaper (Graham et al, 2012; Zoni & Merchant, 2007).

Sathe (1983) beskrev ämnet på ett snarlikt sätt genom att påvisa att controllers har två ansvarsområden; att den finansiella informationen som produceras är relevant och korrekt för organisationen samt att stödja beslutsfattandeprocesser. I och med den teknologiska utveckling som skett lägger controllers idag mindre tid på att ta fram denna finansiella information, då IT-system idag underlättar detta (Burns & Baldvinsdottir, 2007). Således har tidigare litteratur konstaterat att controllers i större utsträckning idag arbetar med den stödjande delen än den finansiella rapporterade delen (Järvenpää, 2007; Graham et al, 2016; Granlund & Lukka, 1998).

1.2 Problematisering

Fokus för tidigare forskning har således varit att beskriva vad en controller idag arbetar med. Däremot har färre studier gjorts kring *hur* dessa arbetsuppgifter kan yttra sig bland olika controllers. Bland annat beskrivs en controller idag som en värdeadderande funktion som är med och påverkar strategiska och operationella beslut (Zoni & Merchant, 2007). Däremot har man inte valt att beskriva hur denna påverkan kan se ut. Vi tänker oss att påverkan på beslut kan yttra sig på många olika sätt och det blir således relevant att studera och illustrera hur controllers kan påverka beslut. Mycket forskning har även gjorts kring controllerns roll i offentlig sektor. Bogt, Helden och Kolk (2016) menade på att den finansiella controllern i offentlig sektor bör fungera som en motvikt för politiska beslutstagare som ofta är överambitiösa och har ett större fokus på att uppfylla sina vallöften än att fatta rationella beslut. Problemet är dock att i just offentliga verksamheter i Sverige sätts mål och visioner från externa parter. Detta fenomen flyttar då en del av organisationens beslutsförmåga ifrån organisationen. Samtidigt menar då tidigare forskning att controllers - speciellt controllers i den offentliga

sektorn - bör vara involverade i beslutsprocesser (Bogt et al, 2016). Den här problematiken kring hur kontrollern egentligen används i offentliga verksamheter saknar empiriskt underlag. Det blir således intressant att studera ifall controllers i den offentliga sektorn överhuvudtaget kan påverka beslut, samt hur denna möjliga påverkan kan yttra sig.

Som tidigare nämnt är ansvarsbegreppet centralt när det gäller diskussioner kring ekonomistyrning. Tidigare studier har beskrivit ansvar ur ett brett redovisningsperspektiv, främst genom att måla upp två typer av ansvar; formellt och informellt ansvar (Catasús, 2008; Antle & Demski, 1988). Huvudskillnaden här är att ett formellt ansvar är något som man kan kontrollera och främst kopplas till arbetet med finansiella siffror. Det informella ansvaret handlar istället om något som individen inte direkt kan bli bedömd efter. Denna beskrivning är en förenklad bild som är tänkt att behandla redovisningsdisciplinen som helhet, vilket öppnar upp för en mer djupgående bild över hur detta ser ut för den specifika yrkesrollen kontrollern. Den tidigare forskning har vidare beskrivit de ansvarsområden som controllers har, med andra ord vad en controller arbetar med. Dessutom har tidigare litteratur beskrivit att controller är en stödjande funktion som främst ska optimera andra avdelningar och enheter (Fourné et al, 2018; Granlund & Lukka, 1998). Då kontrollern skall vara en support uppstår således en problematik kring vad en controller ansvarar över.

1.3 Forskningsfråga

Problematikeringen visar ett behov av att strukturera upp det ansvar kontrollern tar över de olika arbetsuppgifterna på ett djupare plan, då det finns rimliga skäl att anse att fenomenet är mer komplext än tidigare forskning förklarar. Vi finner även ett behov av att strukturera upp hur en controller påverkar organisationsbeslut i den offentliga sektorn, genom att ge konkreta exempel på hur och varför en controller arbetar på det sättet som de gör. Detta har lett oss in på vår forskningsfråga: *Hur involveras kontrollern i organisatoriskt beslutsfattande?*

1.4 Syfte

Syftet med vår studie är att skapa en djupare förståelse kring hur controllers arbete med ansvar ser ut och hur deras påverkan på beslut ter sig i den offentliga sektorn genom konkreta exempel från intervjuer med controllers. Baserat på rådande litteratur menar vi att en studie som visar genom exempel på hur controllers tar ansvar kompletterar forskningen. Vår studie kommer

även behandla hur controllers i offentliga verksamheter kan påverka organisationsbeslut. Återigen finner vi att tidigare forskning har ett större fokus på *att* controllers är med och påverkar, men mindre fokus har lagts på *hur* controllers är med och har inflytande. Att dessutom välja offentliga verksamheter som studieobjekt ger en mer nyanserad bild över tidigare forskning då beslutsstrukturer för dessa verksamheter skiljer sig från privata verksamheter då de är politiskt styrda och det gör att en del av beslutsmandaten ligger hos en extern aktör.

1.5 Studieobjekt

För att genomföra studien har vi valt Stockholms Stad som studieobjekt, med en avgränsning till fem av de fjorton stadsdelsförvaltningarna. Anledningen till denna avgränsning är för att få en homogen uppsättning av respondenter som har liknande parametrar att anpassa sig efter, det sammantaget med att det finns en viss skillnad på exempelvis modeller och liknande som de olika stadsdelsförvaltningarna arbetar med. Dessutom är förvaltningarna i Stockholms stad av olika storlek - både när det kommer till invånare och antal anställda - vilket vi har tagit i beaktning i vårt urval. Valen har fallit på förvaltningar av olika storlek för att kunna ge våra resultat en större bredd och för att kunna påvisa på ett mer trovärdigt sätt hur kontrollern ser ut i Stockholms stad i stort. Vi anser att dessa fem stadsdelar är tillräckligt för att illustrera hur controllers i Stockholms Stad arbetar. I dessa förvaltningar kommer de som arbetar som controllers - med avgränsning till de som arbetar mot äldreomsorgen - att intervjuas. Anledningen till att denna avgränsning har gjorts är återigen för att uppnå en homogen grupp respondenter. Motiveringen bakom valet av äldreomsorgen är ett bekvämlighetsurval, då insyn och möjlighet till intervjuer har varit störst i denna sektor.

2. Litteraturstudie

I det här kapitlet kommer en litteraturstudie som behandlar vad tidigare forskning kommit fram till inom det som är direkt relevant för vår studie att presenteras. Den kommer först att beskriva hur tidigare forskning har delat upp controllersyrket i två huvudsakliga delar, detta för att bygga en teoretisk bas kring vad litteraturen har konstaterat. Efter denna beskrivning kommer ett urval av färdigheter som forskningen har kommit fram till när det gäller controllers att framföras. Avslutningsvis kommer en analysmodell baserad på tidigare forskning att produceras som ska användas för att analysera den insamlade empirin.

2.1 Controllers ansvarsområden

Hur controllern används inom organisationer kan se ut på ett flertal olika sätt. Forskare har delat in controllerns arbete i främst två olika delar; den ena som en finansiell expert som syftar att mäta avvikelser från diverse prestationsmått, medan den andra syftar till att förbättra organisationen genom att anpassa informationen till den specifika mottagaren samt att vara mer involverad i beslut (Hopper, 1980; Sathe, 1983; Zoni & Merchant, 2007, Burns & Baldvinsdottir, 2007). Granlund och Lukka (1997) beskriver detta något annorlunda då de delade in controllern i två olika delar baserat på vilka uppgifter som denne har. Den ena uppgiften är att förse diverse beslutsorgan i en verksamhet med finansiell och icke-finansiell information för att underlätta kontroll och beslut i organisationen. Den andra uppgiften är att controllern ska hantera och sammanställa olika inkomstmått för att ge en konkret bild över hur och varifrån en organisation får sina intäkter.

2.1.1 Finansiella

Den finansiella informationen som organisationer producerar är av relevans för många, framförallt internt i verksamheten. Här kommer controllern in då just denne person är en expert på finansiella nyckeltal, både när det gäller vad de innebär samt hur man ska tolka dem (Hopper, 1980; Sathe, 1982). Det finns följaktligen ingen förväntning här att controllern i sig ska ha kunskap om den specifika branschen som verksamheten agerar inom, utan det krävs endast finansiella kunskaper (Bogt et al, 2016).

En stor del av controllerns arbete syftar till att tillgodose chefer med nyckeltal och analyserad data för att agera som underlag vid beslutsfattning. Ofta används här då budgetar som en form

av måttstock som kontrollern sedan stämmer av mot de faktiska siffrorna och rapporterar sedan avvikelser (Hopper, 1980). Rollen har således ett bakåt-tänk med syftet att berätta för vad som har hänt, hur det har hänt och varför det har hänt (Granlund & Lukka, 1998). En konsekvens av detta är att många ser kontrollern som en irriterande internpolis som snarare kontrollerar att de anställda arbetar effektivt, istället för att se till att verksamheten arbetar effektivt (Colton, 2001).

Detta har lett forskningen till konklusionen att det enda som krävs för att kunna utföra dessa arbetsuppgifter är hårda kompetenser. Med det menas förmågan att analysera finansiell och icke-finansiell information på ett sätt som är noggrant och välorganiserat, samt förmågan att hantera de tekniska aspekterna av arbetet (Paulsson, 2012). Främst menas då kompetenser som kan kopplas till redovisningsdisciplinen, men även exempelvis IT-kompetenser som idag är viktiga för controllers. Dessa kompetenser är de som tidigare litteratur har klassificerat som hårda (Newman & Westrup, 2005).

2.1.2 Stödjande

Den andra delen av kontrollern har uppstått som ett resultat av en rad olika faktorer som inträffat de senaste 30 åren. De två främsta anledningarna till denna förändring är den stora globalisering vi sett samt den teknologiska utvecklingen (Järvenpää, 2007; Burns & Baldvinsdottir, 2007). Anledningen till att globaliseringen påverkat kontrollerns roll är enligt tidigare litteratur bland annat globala distributionsnät, snabbare och billigare transport samt att information numera går att få tag på i realtid (Burns & Baldvinsdottir, 2007). En annan aspekt är att konkurrenterna inte endast är nationella utan snarare globala, detsamma gäller även för de nya marknaderna (Burns & Baldvinsdottir, 2007). Ytterligare en utveckling är teknologier som tillåter en smidigare informationshantering, då både förberedningen, sammanställning och spridningen har blivit enklare (Burns & Baldvinsdottir, 2007).

I och med att mycket idag kan automatiseras, har kontrollerns dagliga arbete påverkats på ett markant sätt (Burns & Baldvinsdottir, 2007; Järvenpää, 2007). Idag arbetar controllers inte endast med att förse andra med information utan har även fått ett ökat ansvar genom att mer direkt påverka de beslut som fattas (Zoni & Merchant, 2007; Fourné et al, 2018). Syftet är då att kontrollern ska vara värdeadderande, detta främst genom beslutsfattning och intern kontroll (Järvenpää, 2007). Detta syfte har således påverkat att i motsats till tidigare är kontrollern idag en framåtsträvande aktör (Granlund & Lukka, 1998).

Eftersom syftet är att assistera diverse verksamhetsorgan genom att påverka de beslut som en organisation fattar blir det här viktigt för kontrollern att förstå själva branschen ifråga (Bogt et al, 2016; Granlund & Lukka, 1998; Paulsson, 2012). Finansiella nyckeltal i sig kan inte beskriva hela sanningen utan det krävs även en bild av de specifika omständigheter som påverkar organisationen. Det är svårt att assistera i ett vakuum, utan det krävs branschspecifika kunskaper av kontrollern. Granlund och Lukka (1998) menar att controllers har ett ansvar över att de siffror som framställs är korrekta men även ett utvecklat ansvar när det gäller dess applikation i affärsbeslut. Man har ett utökat ansvar över hur den sammanställda informationen påverkar diverse avdelningar. Detta påverkar då kontrollern att bli mer hjälpsam och att kommunicera informationen så väl som möjligt (Järvenpää, 2007). Det viktiga menar Zoni och Merchant (2007) är att varje avdelning förstår vad informationen innebär och hur man ska arbeta vidare utifrån informationen, snarare än att de tar del av all finansiell information i all dess komplexitet. Det blir således viktigt för kontrollern att kunna förklara komplex finansiell information i mer enkla termer som den specifika individen begriper (Järvenpää, 2007). Detta ställer nya krav på kontrollern att anpassa informationen så att den specifika mottagaren begriper informationen. Först måste controllers då se individen och förstå vilken typ av information som passar just den individen, för att sedan göra denna anpassning av informationen. Dessa nya kunskaper som krävs har kallats för mjuka kunskaper (Paulsson, 2012). I dessa inkluderas kommunikationsförmåga, samarbetsförmåga och en förmåga att förstå och se den stora bilden (Paulsson, 2012). En generell beskrivning som tidigare forskning har använt för att illustrerar mjuka kunskaper är "the interpersonal, human, people, or behavioral skills needed to apply technical skills and knowledge in the workplace" (Weber, Crawford, Riviera & Finley, 2011, p. 98).

Idag ställs det även krav på att kontrollern är involverade i strategiska och operationella beslut. Det räcker helt enkelt inte bara med att rapportera längre utan idag krävs det analysförmåga och att kunna bidra med åsikter som är förankrade i informationen som kontrollern sammanställt (Zoni & Merchant, 2007; Fourné et al, 2018). Därutöver har även tidigare forskning analyserat vilka typer av personliga såväl som organisatoriska faktorer som kan påverka hur involverad en controller är i ledningsbeslut (Rouwelaar, Bots & Vanamelsfort, 2008).

Dock pekar tidigare forskning på att de rapporterade arbetsuppgifterna fortfarande finns kvar (Granlund & Lukka, 1997; Burns & Baldvinsdottir, 2007). Det krävs fortfarande den finansiella

expertisen för att dels hjälpa andra att förstå informationen, samt för att vara med och fatta välgrundade beslut (Bogt et al, 2016; Granlund & Lukka, 1998). Man kan således dela upp controllerns arbete idag i två delar. Det klassiska controller-arbetet som hanterar nyckeltalsanalyser och rapportering av dessa. Den andra mer moderna delen syftar till att stödja organisationen genom att kommunicera förståelig information till människor som inte har samma finansiella kunskap och vokabulär som en controller har, samt att vara med och påverka beslutprocesser.

2.2 Controllerns färdigheter

2.2.1 Kommunikation

En av anledningarna till att förmågan att kommunicera har blivit viktigare är enligt tidigare litteratur att controllern arbetar i flera olika arbetslag samtidigt (Siegel, 1999). Detta har resulterat i att kontaktytorna eller antalet relationer som en controller har idag har blivit fler (Nilsson & Olve, 2013). Hur denna information sedan framställs för de olika personerna kommer variera då många individer i organisationen har olika önskemål när det gäller exempelvis hur den finansiella informationen illustreras (Nilsson & Olve, 2013), både när det gäller vilken typ av information som är intressant men också hur den framställs. En naturlig utveckling på den här förändringen har därför varit att de kommunikativa färdigheterna har förbättrats. Ett resultat av detta är att controllern måste ha en medvetenhet när det gäller hur de olika individerna i organisationen vill få informationen levererad (Nilsson & Olve, 2013). Vissa personer gillar att få informationen synliggjord i ett skriftligt format medan andra föredrar det visuellt och muntligt i en presentation. Detta kan även hjälpa till att undvika missförstånd kring vad ett nyckeltal eller en finansiell siffra egentligen står för eller säger. Dessa forskningsresultat backas även upp av praktiska studier där kommunikativa färdigheter anses som bland de mest centrala för controllern (Byrne & Pierce, 2007).

2.2.2 Verksamhetsspecifika färdigheter

En annan aspekt som växt fram som viktig för controllern är att ha en bred och djup kunskap om den egna verksamheten för att kunna analysera och komma med förändringsförslag som är väl förankrade i kunskaper om verksamheten (Lindvall, 2009). Detta har även kallats för "hybridization" som definieras som:

”[...] hybridization of the controller’s function can be a combination of accounting and content-related experiences and educational backgrounds, while in a broader sense it is the enlargement of an accounting function by the inclusion of other types of expertise” (Bogt et al, 2016, s.380)

Vidare för att uppnå denna kunskap krävs ett tätt samarbete med de personerna som är ansvariga för de olika funktionerna i organisationen (Nilsson & Olve, 2013). Detta samarbete går sedan att koppla ihop med de utvecklade kommunikativa färdigheterna som nämndes i kapitel 2.2.1 (Bogt et al, 2016).

2.3 Ansvar

Tidigare litteratur har främst delat upp ansvar i två stora områden; formellt och informellt ansvar. Formellt ansvar uppstår som en följd av att en person kan stå till svars för huruvida någonting utförs eller inte (Antle & Demski, 1988). När exempelvis en produkt inte tillfredsställer en viss kvalitet och det finns en direkt person som kan anses vara skyldig till att så är fallet, har den här personen ett formellt ansvar över produkten. Detsamma gäller ifall produkten uppnår tillräcklig kvalitet, då denna person även där kan anses vara anledningen bakom det. Det blir således en interaktion mellan två personer. Den ena som en typ av kontrollant, och den andra som en utförare. Vanligtvis ger kontrollanten utföraren något att producera. När detta sedan har producerats bedömer kontrollanten utförandet. Således blir dessa två roller vitala i en kontext där formellt ansvar existerar. Poängen är att när en person gör något som tydligt kan bedömas har personen ett formellt ansvar över detta (Catasús, 2008; Antle & Demski, 1988).

Informellt ansvar behandlar istället ett ansvar som inte kan kontrolleras. ” [...] responsibility is a request to do more and go beyond what can be expected. [...] responsibility does not reside in the forum in which the blame or the fame is attached to performance” (Catasús, 2008, s.1015). Med detta menas att informellt ansvar uppstår då en person gör något som den inte kan stå ansvarig för alternativt något som den inte kan bedömas efter. Detta sammanfaller ofta med immateriella produkter då det är svårt att bedöma kvaliteten på just immateriella produkter. Till skillnad från det formella ansvaret är det informella ansvaret mer enskilt. Det krävs inte samma interaktion mellan två aktörer, då innebörden med informellt ansvar är att man gör mer än vad som förväntas (Catasús, 2008). Detta blir då något som organisationen inte förväntar sig, vilket

implicit innebär att det inte finns en kontrollant som begär något. Det blir även svårare för organisationen att begära en viss nivå av kvalitet, då man från början inte begärde någonting överhuvudtaget. Detta är således ett ansvar som uppstår då en person utför något som den inte kan hållas ansvarig för.

2.4 Konklusion

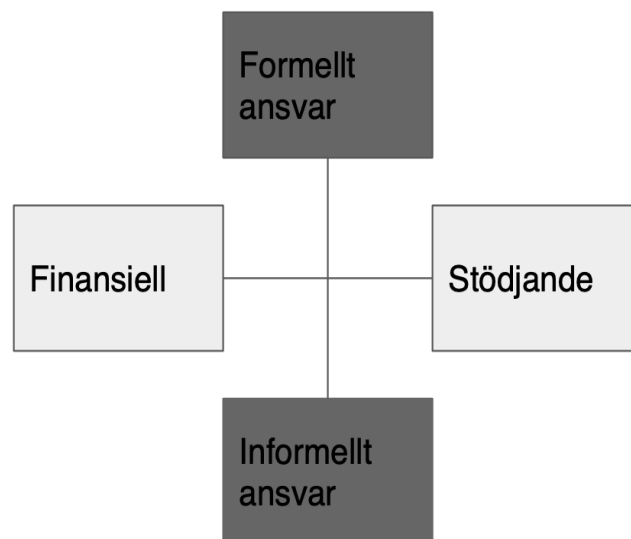
Vi har i vår litteraturstudie redogjort för de olika delarna av controlleryrket, där syftet hos kontrollern är att stödja organisationen. Därför är det viktigt att förmedla information på ett sådant sätt att den begrips av andra personer i organisationen. Ofta har de olika intressenterna olika nivåer av ekonomisk kunskap vilket gör att det ställs ett krav på kontrollern att anpassa informationen så att den begrips på ett riktigt sätt. Detta har lett till ett ökat krav på vad forskningen kallat för mjuka kunskaper. Samtidigt behöver kontrollern ha ett stort finansiellt kunnande om redovisningsdisciplinen, något som kallas för hårda kunskaper. Eftersom kontrollerns ska stödja personer med ekonomiska analyser blir arbetet uppdelat i två delar; stödja och produktion av ekonomisk information. Tidigare studier kring ansvarsbegreppet har framförallt behandlat redovisningsdisciplinen som helhet, snarare än den specifika controllerrollen. Vi finner därför ett behov av att undersöka om den generella litteraturen om ansvar även kan appliceras på controllers, och på vilket sätt.

2.5 Analysmodell

Tidigare litteratur har beskrivit de konkreta arbetsuppgifter controllers har, samt hur controllers bidrar till värdeökningen av en organisation. Det har genomförts många beskrivande studier för att illustrera vad controllers arbetar med och varför (Bogt et al, 2016; Fourné et al, 2018; Sathe, 1983). I vår problematisering beskriver vi att denna studie främst kommer fokusera på ansvarsbegreppet då tidigare forskning beskrivit de ansvarsområden som en controller har men inte *hur* en controller tar ansvar över dessa områden. Den tidigare litteraturen beskriver kontrollerns syfte som är att stödja dels enhetsspecifika avdelningar, men även avdelningar uppåt hierarkiskt som ansvarar för hela organisationen. Kontrollern ses därför som en mellanhand som ska stödja åt båda hållen, vilket gör det intressant att studera det ansvaret som faller på kontrollern. Däremot har tidigare litteratur inte beskrivit hur kontrollerns ansvar yttrar sig, därav finns det ingen riktig litteratur att ta hjälp av för att analysera hur controllers tar ansvar. Istället kommer vi använda den tidigare litteraturens uppdelning av arbetsuppgifterna (Sathe, 1983; Granlund & Lukka, 1998; Burns & Baldvinsdottir, 2007; Graham et al, 2016) och

sedan med hjälp av litteraturen om ansvar (Catasús, 2008; Antle & Demski, 1988) koppla ihop dessa dimensioner för att se hur controllers tar ansvar.

För att se huruvida controllers tar ansvar eller inte kommer två teman tas upp; det arbetet som kontrollern genomför som den behöver stå till svars för samt kontrollerns arbete som inte kan bedömas (Catasús, 2008; Antle & Demski, 1988). Det en chef bedömer en controller på, blir ett mått på hur väl den utför sitt arbete, vilket även blir det ansvaret som en chef har lagt på kontrollern (Catasús, 2008). Därav kommer vi att försöka ta reda på dels de uppgifter som kontrollern själv anser är mest centrala, samt att diskutera utifrån vilka grunder som kontrollerns arbete bedöms. Detta kommer hjälpa oss få en bild över det formella ansvaret som ligger på kontrollern. Den andra delen handlar om det arbete kontrollern gör som inte kan bedömas (ibid.). Eftersom kontrollerns syfte stannar vid att stödja, blir det intressant att ta reda på hur långt detta stöd går. Ifall en person inte vill få stöd alternativt inte använder de stöd som en controller erbjuder kan man ändå argumentera för att kontrollern har genomfört sina uppgifter. Däremot har syftet med stödet inte kommit fram, det blir således intressant att se om en controller går vidare vid sådana situationer och på vilket sätt. Det kan då argumenteras att kontrollern tar ett ansvar som ligger utanför de arbetsuppgifter som de har.



3. Metod

I detta kapitel presenteras hur studien kommer att gå till väga för att besvara forskningsfrågan. Vi kommer att börja med en sammanfattning av studiens syfte och frågeställning. Sedan kommer studiens metodval samt den motivering som ligger bakom denna att redogöras för. Tillvägagångssätten kring hur studien har genomförts kommer också att beskrivas med fokus på hur de semistrukturerade intervjuerna har sett ut. Avslutningsvis ges en beskrivning av de etiska och kritiska hänsynstaganden som har gjorts.

3.1 Syfte och forskningsfråga

Den här studiens huvudsakliga syfte är att ta reda på hur controllers ansvarsfördelning kring sina arbetsuppgifter ser ut. Detta då tidigare forskning har konstaterat att kontrollern har fått ett bredare ansvarsområde men inte kopplat den till den generella litteratur om ansvar som finns om redovisningsdomänen som helhet. Tidigare litteratur har inte gått in djupare på hur ansvaret ser ut, därför behövs det kompletterande forskning kring hur detta ansvar yttrar sig. Tidigare forskning har även diskuterat controllers påverkan på organisationsbeslut, och konstaterat att controllers idag tenderar att ha mer att säga till om i strategiska och operationella beslut. Däremot har mindre fokus lagts på hur denna påverkan på beslut kan se ut för controllers. Detta har lett oss in på forskningsfrågan: *Hur involveras kontrollern i organisatoriskt beslutsfattande?*

3.2 Vetenskapsteoretiskt perspektiv

För att besluta om forskningsmetod har vi utgått ifrån studiens syfte och forskningsfråga. Denna generella och ganska breda frågeställning är svår att kvantifiera eller mäta, istället behöver vi skapa en djupare förståelse kring ämnet och då framförallt genom att tolka och analysera den insamlade empirin (Slevitch, 2011). Att förstå och tolka den sociala verkligheten som en påföljd av individernas tolkningar har lett in denna studie på en kvalitativ metodologi (Bryman & Bell, 2017). Med dessa antagande om den sociala verkligheten och de tolkningar som ligger till grund för empirin blev denna studies kunskapsteoretiska ståndpunkt interpretivism eller som tolkningsinriktad (Bryman & Bell, 2017).

Bryman & Bell (2017) beskriver att det finns två typer av forskningsansatser; induktion och deduktion. Där innebär deduktion att tidigare teorier är det som primärt leder forskningen

framåt, medan det motsatta gäller för induktion. Där är istället teorin ett resultat av den forskning som har genomförts (Williams, 2007). Det har dock även vuxit fram ett behov för forskning som använder sig av både dessa ansatser om varannan. Den typen kallas för abduktion, och är även den som denna studie har valt att använda sig av. Anledningen till det är att studien först och främst framställt en litteraturstudie som baseras på tidigare teorier, som i sin tur har hjälpt oss forma intervjuguiden som använts vid intervjuerna. Men det finns även deduktiva inslag då resultaten från intervjuerna har påverkat studien genom att ytterligare litteratur har samlats in. Vi har således påbörjat studien med en induktiv ansats för att sedan successivt låta de olika ansatserna pendla under studiens gång.

Slutligen för att kunna analysera hur controllerns ansvarstagande ser ut krävs det ontologiska antagandet konstruktivism (Bryman & Bell, 2017). Detta då denna position innebär att just den sociala innebörden blir till och skapas av de individerna som finns i den. Utan denna syn på världen blir det svårt för oss att svara på vår frågeställning som kräver att de olika analysobjektens värderingar, uppfattningar och tolkningar står i centrum (McGregor & Murnane, 2010).

Då kvalitativ forskning skiljer sig från kvantitativ är det också rimligt att kriterierna för hur forskningen ska bedömas också skiljer sig åt. När det gäller kvantitativ forskning har det länge varit orden reliabilitet och validitet som har legat till grund för bedömning av vilken kvalitet en viss forskning håller (Bryman & Bell, 2017). Men dessa kriterier är inte lika lätta att anpassa till den kvalitativa forskningen, därför har det växt fram ytterligare två kriterier. Dessa kriterier är mer anpassade till den kvalitativa forskningen och det är dessa som denna studie ska försöka uppfylla. Dessa är trovärdighet och äkthet, där trovärdighet delas in i fyra delkriterier (ibid.) och det är dessa fyra som denna studie kommer att fokusera på. Tillförlitlig har vi uppfyllt genom att erbjuda respondenterna under intervjutillfället att få ta del av den insamlade empirin genom transkriberingen av intervjun. Vi har också uppfyllt tillförlitlighet genom att behålla respondenternas anonymitet och hantera respondenternas personliga information med hänsyn. Överförbarhet har vi uppnått genom att låta våra respondenter ge så utförliga svar och redogörelser som möjligt för att ge läsaren en komplett beskrivning vilket möjliggör en bedömning av resultatens överförbarhet (ibid.). Pålitlighet har uppnåtts via de opponeringar och granskningar som har skett löpande under denna studies gång, både av andra studenter samt handledare men även av oss själva. Konfirmering innebär att inte låta personliga åsikter och

värderingar påverka slutsatserna eller utförandet av undersökningen (ibid.), vilket vi har uppnått genom att konsekvent använda oss av vår analysmodell i analysen.

3.3 Tillvägagångssätt

Denna studie började med en litteraturgenomgång om kontrollern rent allmänt där tidigare forskning har fokuserat på kontrollerns roll och då framförallt utvecklingen av rollen. Vi insåg dock efter våra första intervjuer att det fanns ett intressant område kring hur den faktiska ansvarsfördelningen ser ut hos kontrollern och att detta inte har studerats av andra forskare inom detta område. Det ledde i sin tur till att vi började ytterligare en litteraturgenomgång för att bygga upp en kunskapsbas och en analysmodell för att kunna besvara vår omarbetade forskningsfråga. Den andra litteraturgenomgången har resulterat i kapitlet om ansvar och som del av den analysmodellen som denna studie har använt sig av. Det här arbetet har i sin tur lett fram till det som vi tidigare nämnde i metodavsnittet som vår abduktiva forskningsansats.

3.3.1 Intervjuer

Den vanligaste metoden för att samla in empiri när det kommer till kvalitativ forskning är intervjuer (Bryman & Bell, 2017). Anledningen till det är först och främst dess flexibilitet, då generella frågeställningar och sökandet efter tolkningar och uppfattningar kräver frågor till intressenterna som de kan besvara med egna ord. De finns tre huvudsakliga typer av intervjuer som kvalitativa forskare brukar använda sig av; strukturerade, ostrukturerade och semistrukturerade. Den huvudsakliga skillnaden mellan dessa tre typer av intervjuer är hur strikt intervjuaren följer förberedda frågor. Den semistrukturerade tillåter användningen av teman samt att följdfrågor kan ställas på ett tillförlitligt sätt (Bryman & Bell, 2017). Detta är två av anledningarna till att vi därför har valt att genomföra semistrukturerade intervjuer med controllers, då intervjuerna har syftat till att få en bild av hur kontrollerns olika arbetsuppgifter och ansvarstagande ser ut. För att lyckas med detta har vi ställt breda frågor för att få intervjupersonen att svara mer omfattande med egna ord. Däremot har teman använts för att vi som intervjuare ska kunna hålla oss inom de områdena som vi finner intressanta för studien samt för att kunna säkerställa att vi får svar på det som vi studerar (Bryman & Bell, 2017). Intervjuerna har även spelats in för att inte förlora någon vital information som kan komma från de intervjuade. Dessutom har inspelningarna agerat som grund för transkriberingarna vilket har säkerställt att vi kan citera våra respondenter korrekt. Syftet med inspelningarna är att när det kommer till kvalitativ forskning är det intressant att analysera både det som sägs ordagrant men

också på vilket sätt som det sägs. För att genomföra en semistrukturerad intervju krävs det lyhördhet och uppmärksamhet av den som intervjuar för att kunna ställa följdfrågor och för att kunna uppmärksamma intervjuobjekten på möjliga inkonsekvenser i dennes svar (Bryman & Bell, 2017). Att föra anteckningar istället för att spela in intervjuerna skulle därför kunna vara distraherande i det avseendet. Transkribering av de inspelade intervjuerna har också skett för att lättare sammanställa och analysera den insamlade empirin, samt för att undvika att citera respondenterna inkorrekt.

3.3.1.1 Genomförandet av intervjuerna

För att förbereda intervjuerna genomförde vi en förstudie av de utvalda stadsdelsförvaltningarna med att ta initial kontakt med förvaltningarna där målet var att samla in så mycket förkunskap som möjligt. Denna information gjorde att vi kunde ställa mer detaljerade frågor, vilket i sin tur har hjälpt studien genom att få respondenterna att svara på rätt abstraktionsnivå för studien. Ytterligare en aspekt som ingick i förstudien var att bygga upp en kunskapsbas kring hur både styrningen av äldreomsorgen ser ut i Stockholms stad, men även hur äldreomsorgen som verksamhet fungerar. Denna vetskap är central och ett måste för att kunna producera en intervjumall bestående av relevanta teman. Insamlingen av denna kunskap har skett bland annat via kontakter på förvaltningarna men också genom läsning av bredare direktiv som beskriver hur hela Stockholms stad är tänkt att arbeta med äldreomsorgen.

Denna studie har intervjuat fem controllers som alla arbetar mot äldreomsorgen inom Stockholms stad. Den största delen av empirin har som tidigare nämnts samlats in via semistrukturerade intervjuer, alla de tillfrågade hade möjlighet att ta emot oss på sina respektive arbetsplatser. Det såg vi som en fördel då lokal kunde bistås med samt att intervjupersonen inte behövde transportera sig för att genomföra intervjun, vilket skulle kunna försvåra våra möjligheter att få till intervjuerna med dem. Intervjuerna strukturerades på ett sådant sätt att vi först och främst började med att ställa generella frågor kring hur verksamheten fungerar, för att sedan leda in oss på mer generella frågor kring controllers bakgrund inklusive arbetslivserfarenhet och utbildning. Sedan strukturerades intervjuerna upp över hur controllers på organisationerna arbetar. På så sätt har vi illustrerat vilka olika delar controllers arbetar med, för att sedan sammanställa och se vilka likheter och olikheter som finns mellan de olika personerna. Syftet med de generella frågorna är att bilda sig en uppfattning och förståelse kring verksamheten i fråga. Eftersom intervjuerna har varit semistrukturerade kan dessa uppfattningar ligga till grund för intressanta följdfrågor som möjligtvis inte hade kommit upp om vi inte hade

fått den inblicken. Efter intervjuerna var slut frågade vi om de hade några dokument eller arbetsbeskrivningar som vi skulle kunna använda oss av för vidare dokumentstudier, samt om de hade några kontakter som skulle kunna bidra med intressanta tillägg till vår studie.

3.3.2 Urval

Valet av äldreomsorgen inom Stockholms stad som analysobjekt motiveras genom att vi hade som mål att få ihop en homogen grupp respondenter. Detta får vi således genom att stadsdelsförvaltningarna inom Stockholms stad har liknande parametrar att utgå ifrån. Anledningen med att ha en homogen grupp var primärt för att kunna ställa väl insatta frågor som kopplar direkt till deras arbete. Motiveringen bakom valet av just de fem förvaltningar som vi gjorde, var att de hade olika storlekar vilket i sin tur innebar att vi kunde analysera både små och stora förvaltningar. Detta för att få ett svar på vår fråga som är mer applicerbar på hela Stockholms stad snarare än på exempelvis bara små förvaltningar.

Vi började med att ta initial kontakt med en anställd på stadsledningskontoret som sedan gav oss kontakter till diverse ekonomichefer på de olika stadsdelsförvaltningarna. Dessa chefer gav oss sedan kontaktuppgifter till de anställda som arbetar som controller för äldreomsorgen inom de olika stadsdelsförvaltningarna. Denna urvalsmetod grundar sig i ett bekvämlighetsurval (Bryman & Bell, 2017) vars styrka är att tillgängligheten på respondenter ökar samt att även relevansen kring respondenterna blir bättre. Vi arbetade även med ett snöbollsurval, där vi efter varje intervju frågade respondenterna om de hade någon ytterligare person som de tyckte att vi skulle ha nytta av att intervjua (Bryman & Bell, 2017).

3.4 Litteraturgenomgång

För att sammanställa vår litteraturstudie har främst publicerade artiklar i akademiska journaler och tidskrifter används. Detta för att ge litteraturstudien mer trovärdighet samt en högre kvalitet. Artiklarna har även agerat som grund för att bygga upp analysmodellen som vi använt oss av. För att samla in dessa har främst Stockholms Universitetsbiblioteks databaser använts med Google Scholar som supplement. Dessutom har referenslistor från relevanta artiklar använts för att hitta andra adekvata källor. För att få ett så användbart sökresultat som möjligt har bland annat följande nyckelord används i sökningarna; *Controller, The role of the controller, Impact of the controller, Management Accountants Role, Accountability.*

3.5 Forskningsetiska hänsynstaganden

För att säkerställa att denna forskning håller en god forskningssed har vi använt de allmänna reglerna från vetenskapsrådet som riktlinjer för hur samhällsvetenskaplig forskning ska bedrivas. Där ingår exempelvis att man öppet ska redovisa sina resultat och metodval samt att inte försöka vilseleda, förvränga eller på något sätt förfalska resultat (Vetenskapsrådet, 2017). Ytterligare ett hänsynstagande som vi har tagit är att vid intervjuerna har respondenterna informerats om vad studien syftar till att besvara, detta för att skapa tillförlitlighet till oss som intervjuare om vad vi kommer använda deras svar till. Vi har även förklarat att inspelningarna endast kommer att användas för att undvika felciteringar eller liknande. Intervjuerna har även utformats på ett sätt där vi kan ge anonymitet både för respondenterna samt den organisation som dessa arbetar på. Detta kan ges utan större problematik för studien då vi fokuserat på controllers arbetssätt. För att analysera detta krävdes inte någon direkt koppling mellan åsikt och person, samt att vårt fokus var att inrikta oss mot äldrevården i Stockholm stad generellt snarare än en specifik verksamhet.

3.6 Källkritiska hänsynstaganden

Vi har valt att sammanfatta den tidigare forskningen om controllers olika arbetsuppgifter genom att summera den litteratur som finns. Vi har tagit i beaktning att enbart fokusera på publicerade artiklar för att få ett så korrekt material som möjligt. En del av forskningen är publicerade under 80-talet, men dessa artiklar refereras flitigt av även nyare artiklar samt att vi finner att dessa studier fortfarande är relevanta idag.

Det finns även problematik med intervjuer då de svar som respondenterna ger kan ha påverkats av en rad olika faktorer. Alltifrån humör till den miljö som intervjun sker i kan ha haft stor påverkan. Även personlighetsdrag och intressen hos respondenterna kan i stor utsträckning påverkat intervjuerna. Vi har exempelvis genomfört intervjuerna i samband med att Stockholms stads budget nyligen släppts samt efter att ett maktskifte inträffat en månad innan. Detta kan ha haft stor påverkan på de svar som respondenterna gav oss. Dessa faktorer är något som vi har haft i åtanke när vi genomförde intervjuerna, dock anser vi att intervjuer är ett krav för att kunna ta reda på hur controllers arbete ser ut.

4 Empiri och analys

I följande kapitel kommer vi redogöra för resultaten som de semistrukturerade intervjuerna med controllers i Stockholms stad gav. Denna empiri kommer sedan integreras med analysen och struktureras utefter det analysverktyget som vi tidigare har byggt upp. Kapitlet börjar med en kort beskrivning av det empiriska studieobjekten, för att sedan gå över till att avhandla de två begreppet som vi har valt att studera. Först struktureras ansvar upp utefter de två delarna som litteraturstudien har behandlat för att sedan behandla påverkan på organisationsbeslut. Avslutningsvis kommer analysens resultat summeras i ett separat delkapitel.

4.1 Empiriska studieobjekt

Stockholms stad är det övergripande objektet för den här studien. Kommunen är speciell i det avseendet att det är Sveriges största med 960 000 invånare (Statistiska centralbyrån, 2018), samt att de har stadsdelsförvaltningar som delar upp kommunen i mindre delar. Vi har samlat in empirin från fem av dessa förvaltningar. I följande empiridel och integrerade analys kommer dessa förvaltningar att namnges som stadsdelsförvaltning 1-5. Anledningen är för att bibehålla anonymitet hos våra respondenter. Som tidigare nämnt i metodavsnittet har vi valt förvaltningar av olika storlek för att kunna samla in en empiri som kan beskriva hela Stockholms stad, och där är stadsförvaltning 2 och 3 stora stadsdelar mätt i antal invånare. Motsats till dessa förvaltningar har vi stadsdel 1 och 5 som är relativt små förvaltningar och slutligen stadsdel 4 som är medelstor.

4.2 Ansvar

Våra respondenter har alla på ett tydligt sätt definierat syftet med kontrollern på liknande sätt; nämligen genom att vara en stödfunktion.

“Det är ju verksamheten som är det viktiga, vi ska ju bara se till att allting fungerar, vi är en stödfunktion” (Controller i stadsdelsförvaltning 1).

Controllern har ingen direkt värdeadderande funktion enligt våra respondenter, även om de indirekt påverkar genom supporten av andra funktioner. Detta gör det då svårt för organisationer att ge controllers ett formellt ansvar över att ge stöd till diverse chefer, då det är svårt att kontrollera huruvida kontrollern uppfyller det tilldelade ansvaret eller ej (Antle & Demski,

2008). Respondenternas svar genererade istället en bild över att de olika arbetsuppgifterna tenderar att generera olika typer av ansvar. Likt tidigare forskning kommer det fram en tydlig indelning mellan finansiella uppgifter som controllers arbetar med, samt mjukare uppgifter som handlar om att förklara information och stödja genom att anpassa den efter mottagaren (Hopper, 1980; Granlund & Lukka, 1998; Zoni & Merchant, 2007).

4.2.1 Finansiella

Den finansiella delen av arbetet agerar främst som underlag för andra beslutsfattare. När kontrollern förbereder sig inför möten med både enhetschefer och avdelningschef krävs då en sammanställning av hur den rådande situationen ser ut. För enhetscheferna tar kontrollern då fram diverse nyckeltal och jämför dessa främst mot en budget för att identifiera eventuella avvikelser. Vissa controllers menade på att detaljnivån i denna sammanställning kan bero på vem som ska ta emot informationen.

“Det finns mycket information som de egentligen inte kan påverka och då är det bara onödig information. Och verkligen bara fokusera på vissa områden. Om de inte är så kunniga gäller det att smalna av till det som är verkligt centralt för denna person att veta. Exempelvis IT-kostnader är ofta samma varje månad, så då behöver man kanske inte titta så noga på just det med någon som har svårare” (Controller i stadsdelsförvaltning 2)

En enhetschef som tidigare arbetat som ekonom och var bekväm i att hantera ekonomisk information blev delgiven mer detaljerad information om enheten. De flesta enhetscheferna var dock mindre bekväma med denna typ av information och kontrollern valde då att först och främst sälla bort irrelevant information. Innan detta beslut ställde de sig ofta frågan: “Är denna information central för att få fram mitt budskap?”

På så vis kunde vissa kostnader presenteras som en övrig kategori, medan mer centrala kostnader som exempelvis personalkostnader var i mer detalj då denna kostnad i samtliga enheter var den överlägset största. Ett annat hänseende som controllers tog till dessa enhetschefer var att vara mer analytisk förbereda. Med detta menas att vid möten med enhetschefer utan en ekonomisk bakgrund, tenderar mötet att snarare bli kontrollern som gör prognosen för avdelningen och chefen som accepterar denna, vilket strider mot hur det ska gå till. Enhetschefen ska vara ytterst ansvarig för sin prognos, och således borde de också utföra

prognosen med hjälp av kontrollern. För att underlätta att processen går till så, valde flera controllers att fokusera mer på analyser av verksamheten. Dessa analyser agerade sedan som facit för controllers, och de valde istället att ställa frågor till enhetscheferna. Detta gör att de svar som enhetscheferna då gav, endast kommer ifrån just cheferna och inte kontrollern, samtidigt som kontrollern hade en färdig analys av situationen och kunde då jämföra chefers svar med det analysen påvisade.

Detta finansiella arbete är centralt för controllers likt det tidigare forskning även sagt (Sathe, 1983). Utan en väl genomförd analys och inblick i den ekonomiska situation, fungerar inte kontrollerns andra arbetsdel heller. I det månatliga budgetmötet med avdelningschefen sammanställer kontrollern samtliga verksamheters prognoser och kontrollern stödjer därigenom avdelningschefens sammanställning av en budget. Här har samtliga avdelningschefer naturligtvis ett stort ekonomisk kunnande. Detta gör att kontrollern här blir väldigt detaljerad i sammanställningen då avdelningschefen just behöver dessa siffror för att arbeta vidare. Sammanställningen som kontrollern producerar är således materiell och den kan enkelt följas upp månaden efteråt för att se hur väl prognosen stämde överens med utfallet. Detta kan då användas som ett kriterium för hur väl kontrollern utför sitt arbete. Således kan vi se att kontrollern har ett väldigt stort och konkret ansvar över att arbetet här utförs och att det sker korrekt. Detta är ett ansvar som kontrollern inte kan ducka för, utan det är ansvar som har lagts på kontrollern. Sammantaget kan vi således tydlig se här hur det formella ansvaret som Catasús (2008) diskuterade yttrar sig. Även viss kontrollerbarhet finns här då det kontrollern producerar tydligt kan kontrolleras och dess kvalitet bedömas, vilket även det är ett tecken på formellt ansvar (Antle & Demski, 1988).

4.2.2 Stödjande

“För det spelar egentligen ingen roll vad jag och mina kollegor tar fram på våra kammare, vi kan göra jättefina statistikfiler och supersnygga diagram. Men när den informationen inte ut och är vi då inte pedagogiska och förklarar det vi ser, så spelar det ju ändå ingen roll. Då det centrala är att informationen hamnar rätt och gör den inte det då misslyckas vi med att vara det ekonomiska stöd de behöver (Controller i stadsdelsförvaltning 4). “

Detta citat belyser vikten av den andra delen av controllerns arbete; att vara stödjande. Efter att kontrollern har gjort en analys av verksamheten och vet vad som behöver tas upp i en prognos, gäller det att få enhetschefen att göra samma bedömning. Här gäller det då att få enhetschefen att dra samma slutsats av den rådande situationen som kontrollern har gjort. Problemet som uppstår är att dessa två personer kommer ifrån två olika perspektiv. Kontrollern utgår från ett ekonomiskt perspektiv med kompletterande verksamhetsspecifika kunskaper, medan enhetschefen utgår från verksamheten och har kompletterande ekonomiska kunskaper. Våra respondenter betonade att de är ekonomer och har således inte en heltäckande syn av verkligheten. De försöker därför ofta lära sig om verksamheten kontinuerligt för att kunna komplettera sina ekonomiska färdigheter. Något som controllers har sagt underlättar vid dessa möten är att anpassa sin vokabulär.

“Man blir mer trovärdig, det blir jag också om jag pratar samma språk som de (Controller i stadsdelsförvaltning 3).”

Detta gör informationen mindre vilseledande och framförallt om kontrollern kan förvandla ekonomiska samband till att ge verksamhetsspecifika exempel. Frågorna som kontrollern här ställer sig är: “Vem är det jag ska stödja?” följt av “Hur stödjer jag denna person på bästa sätt?” Dessa frågor är en social avvägning som controllers gör. Denna avvägning är svår att konkretisera, bevisa och motivera. Det blir mer en personlighetsbaserad anpassning av informationen som controllers gör. Controllers har således inget formellt ansvar för att detta går till korrekt, eftersom det inte går att kontrollera huruvida ansvaret uppnås eller inte (Catasús, 2008; Antle & Demski, 1988). Däremot förklarar samtliga av våra respondenter vikten av att göra denna del av arbetet så korrekt som möjligt. Det var endast en respondent som uppgav en något negativ bild över den stödjande delen av arbetet.

“För målsättningen borde ju vara att vi har så pass enkla uppföljningsfiler så att de [enhetscheferna] skulle klara av att fylla i dem själva. Filen ska vara så enkel att den inte ska behöva förklaras så mycket.” (Controller i stadsdelsförvaltning 1)

Här pratar kontrollern om att enhetschefen borde klara av att - med hjälp av uppföljningsfilen - utforma en prognos på egen hand. Poängen kontrollern gör är att den stödjande delen är ett arbete som syftar till att säkerställa att enhetschefen förstår den ekonomiska information som kontrollern har förmedlat. Trots det så lägger även denna controller en stor del av sitt arbete på

att just vara denna stödjande controller. Detta innebär att även denna controller anser att det är av yttersta vikt att enhetschefen begriper informationen som förmedlas. Detta stämmer överens med den rådande litteraturen som betonar att controllers idag borde skifta fokus till de sociala aspekterna istället för endast de strikt finansiella uträkningarna (Graham et al, 2012). Därav kan vi motivera att controllers här tar ett stort informellt ansvar över att denna uppgift utförs så korrekt som möjligt (Catasús, 2008).

4.2.3 Formellt och informellt ansvar

De svar vi fick av våra respondenter illustrerar att ansvar är ett komplext begrepp. Det tenderar att finnas olika typer av ansvar, likt det tidigare litteratur diskuterat fast om redovisning generellt (Catasús, 2008; Antle & Demski, 1988). De finansiella analyser och sammanställningar som controllers gör är ett tydligt exempel på uppgifter som kan vara mer eller mindre väl genomförda. Det kan därför motiveras att kontrollern har ett formellt ansvar över dessa finansiella rapporter. När en controller anpassar samma typ av information till olika enhetschefer baserat på deras personlighet, använder då kontrollern sina sociala förmågor (Paulsson, 2012). Denna anpassning är svår att bedöma, hur ska exempelvis en avdelningschef kunna bedöma huruvida en controller har tagit en enhetschefs personlighet i beaktning när den förberett sig för ett möte? Detta kan summeras i att controllers tar ett ansvar över detta, trots att de själva inte kan bedömas kring hur väl detta genomförs. Det ansvar som controllers *tar* är således det informella ansvaret som tidigare litteratur diskuterade (Catasús, 2008), medan det ansvaret som controllers blir *tilldelade* är det formella ansvaret (Catasús, 2008; Antle & Demski, 1988).

Det formella ansvaret är således ett ansvarsgivande från en part till en annan, där man sedan kan bedöma huruvida den andra parten uppfyller det som krävs (Antle & Demski, 1988). Däremot är det informella ansvaret mer komplext. Detta ansvar som en part tar trots att de inte behöver är snarare ett ansvar som en part tar *på grund av* att de inte behöver. Vad som menas med detta är att det faktum att kontrollern inte är prognosansvarig är en nödvändighet för att stödfunktion ska fungera överhuvudtaget. Controllers idag underlättar för enhetscheferna när de gör prognoser samt försöker styra de i rätt riktning. Ifall kontrollern inte tror på den här prognosen, försöker kontrollern först förändra den genom att diskutera med enhetschefen.

“Ja, då [ifall kontrollern inte håller med en enhets prognos] kan jag pusha lite. Ställa frågan, tror du verkligen att...? Jag försöker få personen att förstå, och sen om det är att

enhetschefen absolut vill lägga den där prognosen då får den göra det [...]” (Controller i stadsdelsförvaltning 1)

Men det är trots allt denna enhetschef som är ytterst ansvarig, vilket gör att enhetschefen kan göra den prognos som den vill. Vad kontrollern dock gör är att vid mötet med avdelningschefen motivera varför denna prognos är felaktig. Därefter ligger det yttersta ansvaret på avdelningschefen om vilken prognos som de går vidare med. Denna mellanhandsfunktion som kontrollern har är beroende på att de inte har något formellt ansvar. Det kan således argumenteras att controllers frigörs från ytterst ansvar över prognoser och budgetar är en förutsättning för att kunna uppnå syftet med kontrollern; att stödja. Detta blir då också en förutsättning för att kontrollern ska kunna ta ett informellt ansvar över prognoser och liknande. Ta prognosarbetet som ett exempel, en felaktig prognos eller budget kommer enhetschefen alternativt avdelningschefen stå ansvarig för. När då controllers stödjer dessa processer genom att hela tiden kontrollera och berätta när de tror att uppgifterna brister i kvalitet, tar då kontrollern ett informellt ansvar. Detta är således ett ansvar som man inte behöver ta ansvar över. Det är just denna paradox som vi har identifierat på stadsdelsförvaltningarna, controllers tar ansvar på grund av att de inte behöver ta ansvar.

4.3 Påverkan på organisationsbeslut

Baserat på den tidigare litteraturen valde vi även att kartlägga den påverkan som controllers kan ha på organisationsbeslut. Med just organisationsbeslut har vi valt att titta både på enheterna samt stadsdelsförvaltningarna. Anledningen är att kontrollern fungerar som en mellanhand mellan bägge organisationerna och det är således troligt att kontrollern kan påverka bägge dessa organisationer, möjligen på olika sätt. Samtliga respondenter var väldigt tydliga med att poängtera att de inte påverkar beslut. Anledning är att kontrollern ska vara en stödfunktion och att respondenterna här vill förtydliga det genom att visa på att det är enheterna själva eller andra instanser på stadsdelsförvaltningarna som fattar beslut. Däremot är det naturligt att det finns en viss indirekt påverkan på de beslut som en organisation fattar. Syftet med att stödja är att de personer man stödjer ska kunna fatta bättre beslut, vilket implicit innebär att den som stödjer är med och påverkar beslut.

Som tidigare redovisat lägger controllers en stor del av sin tid på att underlätta för enhetschefer att framställa prognoser. Många av dessa enhetschefer saknar djupgående ekonomisk

kompetens, utan besitter mer verksamhetsspecifika kunskaper vilket gör att kontrollern korrigerar dessa prognoser då de anser det lämpligt. Det bör dock poängteras på vilket sätt den här korrigeringen går till. En viktig aspekt som samtliga respondenter har betonat är att enhetscheferna har budgetansvar och således är det deras prognos, inte kontrollerns.

“Ja, det där är ett dilemma faktiskt. Att just vem som äger prognosen, om någon som inte är så kunnig, och jag kommer med ett färdigt förslag. [...] Där tror jag att det är viktigt att jag ställer frågor, frågor så att de själva får svara på frågorna istället för att jag kommer med ett färdigt förslag.” (Controller i stadsdelsförvaltning 5)

Målet är att få enhetschefen att säga det kontrollern själv tycker, för att då kunna säkerställa att det är just enhetschefen som har framställt prognosen. När det kommer till just påverkan på beslut dock så sker här ingen skillnad, i grund och botten har kontrollern här påverkat hur prognosen har utformats.

Trots det är enhetschefen den som har det yttersta ansvaret och således även ensamt mandat att genomföra dessa prognoser. Detta kan leda till att kontrollern får en prognos från en enhet som den inte tror på själv. Vid sådana tillfällen sammanställer kontrollern dock prognoser som vanligt inför det månatliga budgetmötet med avdelningschefen. Däremot menade samtliga respondenter att; (1) Kontrollern berättar om enhetens prognos, hur den kom till (2) kontrollern berättar att den inte håller med denna prognos med en motivation bakom de brister som finns i prognosen (3) ett förslag till en prognos som kontrollern tror är mer realistisk samt en motivation bakom den. Därefter får avdelningschefen besluta om vilken prognos den ska använda och hur förvaltningen går till väga med dessa. Återigen illustreras här att kontrollern i sig inte har något beslutsmandat. De tillgodoser helt enkelt olika personer med beslutsunderlag. Däremot kan det argumenteras att de inte enbart tillgodoser information, utan vid en eventuell motsättning i prognosen går kontrollern in med sin personliga bedömning, vilket gör att det kan argumenteras för att kontrollern har en tydlig indirekt påverkan på organisationsbeslut.

Utöver budgetarbetet stödjer även controllers enheter kontinuerligt med att besvara frågor från enhetscheferna. Ett exempel som gavs var att en enhet ville få fram information om vad det skulle kosta att anställa en till sjuksköterska. Kontrollern valde då att inte ge en siffra, utan istället berätta hur den tänkt samt vilka olika kostnader som behöver tas i beaktning. Det vill

säga, istället för att säga hur mycket det kostar berättar kontrollern hur mycket det kostar *och* hur man kommit fram till det. Att kontrollern dock ombuds ta fram denna kostnad innebär ju att enheten funderar på att anställa en till sjuksköterska. Därför valde kontrollern att inspektera enhetens prognoser för att se om det fanns ekonomiskt utrymme att göra detta. Skulle det inte finnas, valde kontrollern återigen att ställa frågor som får enhetschefen att tänka om. Exempelvis kunde frågan lyda:

“Har du tänkt att anställa en [sjuksköterska] på heltid för att minska visstidsanställningar och få en kostnadsreduktion på det sättet? (Controller i stadsdelsförvaltning 5)”

Det blir nästan lite ledande frågor där kontrollern vill få enhetschefen att tänka utifrån ett ekonomiskt perspektiv. Detta framstår som ett sätt för kontrollern att påverka hur enhetschefen tänker, och i längden möjligen påverka ifall en till sjuksköterska anställs eller inte.

4.4 Resultat

Vår studie har pekat på att controllers i offentliga verksamheter ansvarar över olika områden på olika sätt. Dels finns det ett formellt ansvar som en organisation har lagt på kontrollern. Detta är något som tydligt kan kontrolleras (Antle & Demski, 1988), exempelvis den månatliga summeringen som sker över samtliga enheter som kontrollern hanterar. Denna prognos kan organisationen sedan gå tillbaka till efter månadens slut och jämföra hur väl den stämmer överens med utfallet. Detta är ett tydligt kriterium som en controller kan bedömas utefter, vilket innebär att organisationen har lagt ett formellt ansvar över att kontrollern utför dessa prognoser väl (Antle & Demski, 1988). Det formella ansvar blir tydligt vid kontrollerns arbete med den finansiella delen, då detta tenderar att producera just rapporter eller liknande.

Det andra ansvaret som vår studie har visat som controller tar är informellt ansvar. Detta är något som en controller inte nödvändigtvis förväntas utföra, alternativt något som inte går att kontrollera (Catasús, 2008). Ett exempel som vi sett på detta är anpassningen av information som controllers gör för specifika enhetschefer. Denna avvägning är något som en organisation inte kan hålla controller till svars för, eftersom själva processen är svårbedömd. Däremot betonade samtliga respondenter vikten av att göra detta så korrekt som möjligt, vilket pekar på att controllers här tar ett informellt ansvar över detta. Vi menar också med hänsyn till

controllerns syfte som är att stödja andra delar av organisationen att detta blir en förutsättning. Hade en controller haft ett formellt ansvar kring prognosen hade arbetet skiftat från att förklara för enhetscheferna till att genomföra prognosen själv. Den stödprocess som tydligt finns i förvaltningarna hade då försvunnit. Detta är således ett ansvar som istället framkommer i samband med de stödjande uppgifter som en controller har.

Studien har också exemplifierat hur controllers tydligt poängterar att de inte har något beslutsmandat och således inte påverkar beslut. Däremot beskriver de själva sitt jobb där de ständigt försöker påverka olika avdelningar att komma till samma slutsats som de själva gjort. Ifall en controller anser att en enhetschefs prognos har brister försöker kontrollern först påverka enhetschefen att förändra prognosen. Skulle detta misslyckas så försöker kontrollern påverka avdelningschefen genom att motivera varför kontrollern anser att prognosen är bristfällig. Detta illustrerar tydligt trots att controllers inte har något beslutsmandat så försöker de ständigt påverka de beslut som fattas runt omkring dem.

5 Diskussion

I detta kapitel kommer vi ställa resultaten av vår analys i förhållande till tidigare litteratur för att sätta in vår studie i ett teoretiskt perspektiv. Fokus kommer att läggas på motstridiga resultat jämfört med tidigare litteratur med en diskussion kring varför resultaten möjligen kan skilja sig.

Tidigare litteratur har haft ett stort fokus på att illustrera controllerns arbete i två stora delar; en finansiell del samt en stödjande del (Graham et al, 2012; Burns & Baldvinsdottir, 2007; Sathe, 1983). Våra respondenter har beskrivit controllerns arbete på liknande sätt. De poängterar att arbetet med att stödja börjar med att ta fram ekonomisk information som andra personer kan förhålla sig till. Därefter krävs en social avvägning för att säkerställa att informationen begrips på ett korrekt sätt.

Vidare framkommer det att den värdeadderande controllern (Graham et al, 2012; Granlund & Lukka, 1997) existerar på ett annorlunda sätt. En beskrivning av denna del av controllerns arbete är: "assisting the management team in the business decision-making process" (Sathe, 1983 s.31). Annan litteratur har definierat detta som att controller är involverade i beslutsprocesser, alternativt har påverkan i beslutsprocesser (Graham et al, 2012; Granlund & Lukka 1997, Burns & Baldvinsdottir, 2007; Järvenpää, 2007). Vårt resultat nyanserar detta genom att visa hur en controller kan påverka beslut. Utan att veta hur dessa studier har definierat just påverkan eller involverande blir det svårt att jämföra resultaten djupare, däremot kan vi måla upp att controllers själva är noga med att poängtera att de inte har något beslutsmandat. Däremot har vår studie visat att controllers i stor utsträckning påverkar de beslut som fattas i controllerns närhet.

Bogt et al (2016) skrev att som en konsekvens av new public management och decentraliseringen av den offentliga sektorn har det ställts krav på att controllers även har mer verksamhetsspecifika kompetenser. Denna decentralisering har gett själva verksamheten ett större mandat över beslut, och controllers behöver då ha en större kompetens om själva verksamheten för att kunna bidra i denna process. Vårt resultat stödjer delvis detta. Respondenterna betonade att en viktig del i arbetet är att kunna verksamheten de arbetar mot. Däremot menade de att den ekonomiska kunskapen är av större vikt, således är de

verksamhetsspecifika kunskaperna en kompletterande del. Istället är det enhetschefen som kan just verksamheten. Därefter krävs ett samarbete mellan dessa två aktörer som kommer ifrån två olika perspektiv, då bägge krävs för att kunna genomföra en prognos. Detta samarbete är också något som Nilsson och Olve (2013) benämner som väldigt viktigt för kontrollern. Dock placerar våra respondenter i motsats till tidigare litteratur mindre fokus på hur viktiga kunskaperna om verksamheten är. Respondenterna säger att kunskaper om verksamheten inte är någon absolut nödvändighet för att genomföra sitt arbete. Istället värderar våra respondenter samarbete mellan enhetschefen och kontrollern högre. Å ena sidan kan därför argumentet göras att kontrollern även borde få ett delat prognosansvar med enhetschefen. Detta hade således främjat ännu mer samarbete under själva prognosarbetet mellan dessa parter, vilket även hade tagit bort den kontrollerande delen där kontrollern försöker styra prognosen utan att ha en direkt påverkan. Å andra sidan hade detta möjligtvis inneburit att kontrollern hade tagit över prognosen. I grund och botten är prognosen ett ekonomiskt verktyg, och det kan således tänka sig att kontrollern hade känt ett större ansvar att producera den. I sin tur hade detta skapat ett gap mellan förvaltningarna och enheterna, då den främsta kopplingen dessa två organisationer har är via kontrollern. Då kontrollern istället tar över prognosen hade således också organisationernas samarbete försvagats. Detta hade också möjligt försämrat enhetschefens insikt i sin egen verksamhet, då prognosen och produktionen av denna ger en bild över hur verksamheten opererar och organisationens välmående.

En möjlig anledning till vårt resultat kan vara det empiriska studieobjekt vi valt. Då vi valt offentliga verksamheter som styrs politiskt påverkar det organisationsstrukturen, vilket även påverkar kontrollerns situation. Då dessa verksamheter har en större mängd intressenter - framförallt medborgarna - blir det viktigt med transparens i verksamheterna och att de styrs korrekt. Detta kan påverka att beslutsmandaten flyttas högre upp hierarkiskt för att uppnå detta, således blir kontrollern en mer stödjande funktion utan inflytande i beslut. Dessutom är vårt resultat likt det Paulsson (2012) fick angående de inflytande i beslut som controllers på försäkringskassan har, som även det är en offentlig institution. Det blir således en mer indirekt påverkan som controllers i dessa organisationer har på beslut. Vi anser att en liknande studie i privata företag som syftar till att studera hur controllers utövar sitt inflytande där hade kunnat ge en mer ingående bild kring begreppet.

Då tidigare studier främst fokuserat på de olika ansvarsområden (Sathe, 1983; Granlund & Lukka, 1997; Fourné et al, 2018), snarare än hur controllers tar respektive får ansvar har studien

fått ett resultat som är svårt att relatera till den tidigare litteraturen. Det som kan konstateras är att den finansiella delen av controllers arbete som tidigare studier beskrivit tenderar att producera materiella produkter såsom rapporter. Detta blir då ett formellt ansvar som controllers har att producera detta samt att de uppnår tillräckligt tillfredsställande kvalitet. Den stödjande delen av arbetet med de mjuka kompetenserna är en del som är upp till controllers bedömning. Det är således ett informellt ansvar som controllers tar i organisationer. De kan därför koppla formellt ansvar till den finansiella delen av controllers arbete och informellt ansvar till den stödjande delen. Detta kan dock snarare bero på att den finansiella delen tenderar att producera materiella produkter, medan den stödjande delen tenderar att producera immateriella produkter.

Ett intressant område för vidare studier berör skillnaden mellan olika nivåer. Som redovisats tidigare finns det ett tydligt formellt ansvar i samband med controllers månatliga budgetmöten med avdelningschefen. Till dessa möten har controllern producerat en sammanställning av samtliga enheters prognoser samt förberett vidare kommentarer om controller finner det nödvändigt. Dessa sammanställningar kan avdelningschefen sedan gå tillbaka till för att se hur väl de stämmer överens med det faktiska utfallet. Däremot verkar det inte finnas ett tydligt formellt ansvar i samband med prognosmöten med enhetschefer. Detta då det är enhetschefen som är ansvarig över prognosen, samt att controllern endast stödjer processen med att producera prognosen. Däremot var våra respondenter tydliga med att poängtera vikten av detta stöd vilket tyder på att det är ett informellt ansvar som controllers här tar. Dessa tydliga skillnader på de olika nivåerna är ett resultat som är intressant för vidare studier. Vår studie har dock inte fokuserat på att studera detta djupare, utan vi kan endast konstatera att skillnaderna tenderar att existera.

6 Slutsatser

I detta avsnitt kommer studiens slutsatser presenteras, genom att utgå ifrån studiens syfte och forskningsfråga. Därefter kommer en redogörelse kring studiens bidrag göras samt förslag till vidare forskning.

Fokus i denna studie har varit på controllerns ansvarsfördelning kring sina arbetsuppgifter ser ut. Då tidigare litteratur främst beskriver vilka ansvarsområden en controller, men inte kopplat den till den litteratur som finns om ansvar ur ett redovisningsperspektiv valde vi att fokusera på hur dessa förhåller sig till varandra. Syftet med studien har således varit att få en djupare förståelse kring controllerns arbete med fokus på de olika delarna av arbetet, samt att ge en bild över *hur* controllers påverkar organisatoriska beslut snarare än *att* de gör det som tidigare studier konstaterat. Detta ledde in oss på att besvara forskningsfrågan: *Hur involveras controllern i organisatoriskt beslutsfattande?*

För att besvara denna fråga har vi valt att studera fem stadsdelsförvaltningar inom Stockholm Stad. Anledningen var att dessa verksamheter har en organisationsstruktur där fler beslut har flyttats längre ifrån controllern inom förvaltningarna, vilket gör det intressant att studera just dessa och den påverkan vi kan se som dessa har trots organisationsstrukturen. Intervjuer har främst genomförts med controllers där vi har ställt frågor kring arbetet som de utför samt de strategier som de tillämpar. Samtliga intervjuer har genomförts med utgångspunkten att försöka få respondenterna att beskriva med egna ord hur de arbetar och hur möjliga strategier kring ansvarstagande kan se ut samt vilka egenskaper som är viktigast för att kunna agera som en stödfunktion

Studien har kommit fram till att trots det faktum att controllers i dessa organisationer inte besitter något beslutsmandat, så placeras stor emfas på att korrigera prognoser och liknande för att de ska framställas på ett sätt som controllern accepterar. Detta argumenterar vi som ett indirekt inflytande, där controllers tenderar att försöka påverka personer runt omkring som har mandat att fatta beslut. Studien har även påvisat en koppling mellan de olika typerna av ansvar och controllerns olika arbetsuppgifter. Det formella ansvaret blir tydligt med controllerns finansiella arbetsuppgifter, medan det informella ansvaret blir tydligt med controllerns stödjande arbetsuppgifter. Det tenderar även att finnas en koppling mellan formellt ansvar och det månatliga budgetmötet med avdelningschefen samt ett informellt ansvar i samband med de

månatliga prognosmötena med enhetscheferna. Då syftet med kontrollern är att stödja diverse organ med beslutsunderlag är formell ansvarsfrihet en nödvändighet för att controllers ska kunna uppfylla syftet. Dessutom är det informella ansvaret som controllers tar även det en nödvändighet för att controllers ska kunna uppfylla syftet. Detta har skapat en paradox där controllers tar ansvar på grund av att de inte behöver ta ansvar.

6.1 Studiens kunskapsbidrag

Genom att studien har bidragit med att få en djupare förståelse kring kontrollerns arbete och de strategier som de tillämpar, kompletteras den rådande litteraturen. Då samtliga respondenter arbetar inom offentliga verksamheter har studien kunnat visa på att offentliga verksamheter och dess speciella struktur påverkar hur controllers arbetar. Då controllers här finns längre ifrån beslutsfattande sker påverkan på organisationsbeslut här på ett mer indirekt sätt.

Det tenderar också att finnas en tydlig uppdelning angående det tidigare litteratur diskuterat kring olika typer av ansvar samt controllers olika arbetsuppgifter. Studien har motiverat ett par orsaker till detta, främst genom den finansiella delen som tenderar att producera materiella produkter såsom rapporter och sammanställningar, medan den stödjande delen producerar immateriella produkter som support och assistans. Detta gör det svårt för kontrollern att bli bedömd på hur väl supporten är utförd och således få ett formellt ansvar. Studien har även diskuterat att formellt ansvar är ett ansvar som man blir tilldelad och att informellt ansvar är ett ansvar som man tar.

6.2 Förslag till framtida forskning

En studie med fokus på formellt och informellt ansvar kring enhets- och chefsnivå snarare än arbetsuppgiftsområden menar vi hade varit intressant. Denna studie menar på att det tycks finnas en skillnad i typ av ansvar för controllers i just samspelet med dessa två hierarkiska nivåer. Dock har denna studie fokuserat på hur ansvar förhåller sig till de olika controllersuppgifterna, således bör en studie kring hur olika nivåer förändrar typ av ansvar för kontrollern.

Vi anser att forskning kring privata verksamheter med fokus på formellt och informellt ansvar bör genomföras. Resultaten hade då kunnat jämföras med vår studie för att belysa eventuella avvikelser. Det hade även varit intressant för framtida forskning att titta på andra svenska

kommuner, detta då Stockholms stad med sin storlek och uppdelning i stadsdelar är väldigt speciell. Jämförelsen mellan andra kommuner hade då blivit intressant genom att jämföra resultaten med varandra för att hitta skillnader och likheter.

6.3 Studiens brister och begränsningar

Denna studies val av respondenter har baserats till stor del på ett bekvämlighetsurval, där en anställd på stadsledningskontoret har assisterat oss med kontakter. Detta medför en risk då denna kontakt kan ge oss respondenter som kontakten har en bra relation med snarare än de respondenterna som är optimala för studien, vilket kan ha gett ett resultat som är endimensionellt.

Ytterligare en begränsning som skulle kunna skada denna studies trovärdighet är det faktum att vi valt att endast intervjua controllers. Det kan ha genererat en förvriddning av hur verkligheten ser ut då respondenterna själva har incitament att framställa sitt arbete på ett visst sätt och detta kan i sin tur ha påverkat resultaten som vi fått. Ett annat urval hade således kunna genererat andra slutsatser.

Referenser

Almqvist, R. M., Graaf, J., Jannesson, E., Parment, A., & Skoog, M. (2016). "Boken om ekonomistyrning". *Studentlitteratur*.

Antle, R., Demski, J., S. (1988) "The Controllability Principle in Responsibility Accounting" *The Accounting Review*, Vol. 63, No. 4 (Oct., 1988), pp. 700-718

Bogt, H.T., Helden, J.V., Kolk, B.V.D. (2016). "New development: Public sector controllership—reinventing the financial specialist as a countervailing power". *Public Money & Management*, 36:5, 379–384

Bryman, A., Bell, E. (2015). "Business Research Methods". *Oxford: Oxford University Press*.

Burns, J., Baldvinsdottir, G. (2007). "The changing role of management accountants". In Hopper, T., Northcott, D., Scapens, R, W. *Issues in management accounting* (pp. 117-132) Issue: 3

Byrne, S., & Pierce, B. (2007). "Towards a more comprehensive understanding of the roles of management accountants". *European Accounting Review*, 16(3), 469-498.

Catasús, B. (2008) "In search of accounting absence" *Critical Perspectives on Accounting* Volume 19, Issue 7, november 2008, Pages 1004-1019

Colton, S.D. (2001). "The Changing Role of the Controller", *Journal of Cost Management*, 5–10.

Fourné, S.P.L, Guessow, D., Schäffer, U. (2018). "Controller Roles: Scale Development and Validation". *Performance Measurement and Management Control: The Relevance of Performance Measurement and Management Control Research*. 143–190.

Graham, A., Davey-Evans, S., Toon, I. (2012) "The developing role of the financial controller: evidence from the UK" *Journal of applied accounting research*, vol 13 Issue:1.

Granlund, M., Lukka, K. (1997) "From bean-counters to change agents: the Finnish management accounting culture in transition", *The Finnish Journal of Business Economics*, 46(3), 213–55.

Granlund, M., Lukka, K. (1998) "Towards increasing business orientation: Finnish management accountants in a changing cultural context", *Management Accounting Research*, 9(2), 185–211.

Hopper, T. M. (1980). "Role conflicts of management accountants and their position within organisation structures". *Accounting, Organizations and Society*. 5(4): 401–411.

Järvenpää, M. (2007) "Making Business Partners: A Case Study on how Management Accounting Culture was Changed". *European Accounting Review*, 16:1, 99-142

Lindvall, J. (2009). "Controllerns nya roll: om verksamhetsstyrning i informationsrik miljö". Stockholm: *Norstedts akademiska förlag*.

McGregor, S. Murnane, J. (2010). "Paradigm, methodology and method: intellectual integrity in consumer scholarship". *International Journal of Consumer Studies*. 34 (2010). pp. 419–427.

Newman, M., & Westrup, C. (2005). "Making ERPs work: accountants and the introduction of ERP systems". *European Journal of Information Systems*, 14(3), 258-272.

Nilsson, F. & Olve, N-G. (red.) (2013). *Controllerhandboken*. 10., [rev.] uppl. Stockholm: *Liber*.

Paulsson, G. (2012). "The role of management accountants in new public management". *Financial Accountability & Management*, 28(4), 378-394.

Rouwelaar, J.A.T., Bots, J., Vanamelsfort, M. (2008) "Business unit controller involvement in management: an empirical study in the Netherlands" *NRG Working Paper* No. 08–07

Sathe, V. (1982). "Controller involvement in management". *Prentice-Hall*.

Sathe, V. (1983), "The controller's role in management". *Organizational Dynamics*, 11, 3, pp. 31–48.

Siegel, G. (1999) "Counting more, counting less: The new role of management accountants". *Strategic Finance*, 81(5), 20-22.

Slevitch, L. (2011). "Qualitative and Quantitative Methodologies Compared: Ontological and Epistemological Perspectives". *Journal of Quality Assurance in Hospitality & Tourism*, 12(1), 73-81.

Statistiska centralbyrån. (2018). "Folkmängd i riket, län och kommuner 30 september 2018"

Vetenskapsrådet. (2017). God forsknings sed. *Vetenskapsrådet*.

Weber, M. R., Crawford, A., Rivera, D., Jr., & Finley, D. A. (2011). Using Delphi panels to assess soft skill competencies in entry level managers. *Journal of Tourism Insights*, 1(1), 98–106.

Williams, C. (2007). Research Methods. *Journal of Business & Economic Research*. Vol. 5, No. 3. pp. 65-72.

Zoni, L., Merchant, K. A. (2007). "Controller involvement in management: an empirical study in large Italian corporation." *Journal of Accounting & Organizational Change*, Vol. 3 Issue 1: 29–43.

Bilaga 1

Intervjuguide

Grundfrågor

1. Hur länge har du jobbat i den här organisationen?
2. Har du tidigare arbetat som controller någon annanstans? Alternativt annan arbetslivserfarenhet?
 - a.
 - b. Om personen har jobbat länge, hur tycker du att arbetsuppgifterna har förändrats?
3. Vilka verksamheter arbetar du mot? (Förutom äldrevården)

Kompetenser

1. Om du får beskriva med egna ord, vad gör du för något under arbetstid? Vilka arbetsuppgifter har du?
 - a. Hur jobbar du med informationsspridning? Hur försöker du föra fram din information?
 - i. Till exempel få någon att förstå vad informationen innebär?
 - b. Hur jobbar du med sammanställning av information?
 - c. Hur anpassar du information till olika mottagare?
2. Vilka kunskaper/kompetenser tycker du är viktigast för att kunna genomföra ditt arbete?
 - a. Är det viktigt att kunna räkna på budgetar, nyckeltal och avvikelser? Eller är det viktigt att kunna kommunicera och samarbeta?
 - b. Har du under din tid upplevt någon förändring av detta eller något fokusskifte?

Möten

3. Hur förbereder du dig inför diverse möten? (Exempelvis månatliga budgetmöten)
 - i. Hur skiljer det sig mellan olika personer?
 1. Med tanke på kunskap kring finansiella siffror
 2. Hierarki
 - ii. Hur skiljer det sig hur du framställer positiva och negativa nyheter?
 - iii. Hur skiljer det sig mellan årsperioden?
 - iv. Eller andra faktorer som kan vara relevanta?
4. Hur påverkar ovanstående aspekter det faktiskt fysiska mötet? (Exempelvis månatligt budgetmöte)

- a. Hur skiljer det sig mellan olika personer?
 - b. Hur skiljer det sig från om organisationen går bra eller dåligt?
 - c. Hur skiljer det sig hur du framställer positiva och negativa nyheter?
 - d. Hur skiljer det sig mellan årsperioden?
 - e. Eller andra faktorer som kan vara relevanta?
5. Hur tänker du när det kommer till din anpassningsförmåga som controller?
- a. Alltså, ser ditt sätt att ta sig an varje möte ut på samma sätt?
6. Hur ser du på vad som controllern egentligen ska tillföra organisationen. Vad är det värdeskapande?
7. Hur tänker du på

Arbetsätt/roll

8. Hur stor del av din arbetstid går åt till faktiska kalkyler, informationsinsamling, informationsframställning?
- a. Hur ser denna process ut?
 - b. Hur mycket är andra personer involverade i den här processen?
9. Hur stor del tar det att förbereda presentationer?
10. Hur ser arbetet med kommunikation ut med exempelvis en enhetschef för ett äldreboende?
- a. Hur får du honom att förstå din information?
11. Hur ser samarbetet ut mellan olika controllers på förvaltningen? Är det mycket eget arbete eller mycket fokus på att tillsammans lösa något
12. Hur ser samarbetet ut mellan er på förvaltningen och de som arbetar i den specifika verksamheten? (Exempelvis äldreboendet)
13. Hur ser sig din delaktighet ut i beslutsprocessen? (Hur äldreboendet tar beslut)
14. På vilka grunder bedöms ditt arbete?
- a. Vad för underlag använder cheferna när de bedömer hur du har presterat
 - b. Går det att bedöma den sociala aspekten av ditt arbete?

Stockholm Business School

Stockholm University
SE-106 91 Stockholm
Tel: 08 – 16 20 00
www.sbs.su.se



**Stockholm
University**