



# Handelshøyskolen BI

## MAN 51061 Consulting

Term paper 60% - T

### Predefinert informasjon

<b>Startdato:</b>	03-10-2022 09:00 CEST	<b>Termin:</b>	202310
<b>Sluttdato:</b>	05-06-2023 12:00 CEST	<b>Vurderingsform:</b>	Norsk 6-trinns skala (A-F)
<b>Eksamensform:</b>	P		
<b>Flowkode:</b>	202310  10132  IN09  T  P		
<b>Intern sensor:</b>	(Anonymisert)		

Navn:

**Jostein Kvendset, Morten Solheim, Syver Ole Eggen**

### Informasjon fra deltaker

<b>Tittel *:</b>	Institusjonalisert kultur - Regnskapsbransjens forbannelse?		
<b>Navn på veileder *:</b>	Tor Bang		
<b>Inneholder besvarelsen konfidensielt materiale?:</b>	Nei	<b>Kan besvarelsen offentliggjøres?:</b>	Ja

### Gruppe

<b>Gruppenavn:</b>	(Anonymisert)
<b>Gruppenummer:</b>	2
<b>Andre medlemmer i gruppen:</b>	

# Prosjektoppgave

ved Handelshøyskolen BI

## Institusjonalisert kultur - Regnskapsbransjens forbannelse?

Eksamenskode og navn:

**MAN 5106 – Consulting**

Utleveringsdato:

03.10.2022

Innleveringsdato:

05.06.2023

Stuedsted:

BI Trondheim

# Innholdsfortegnelse

<b>INNHALDSFORTEGNELSE .....</b>	<b>I</b>
<b>SAMMENDRAG.....</b>	<b>III</b>
<b>INNLEDNING .....</b>	<b>1</b>
BAKGRUNN .....	1
AVGRENSNING OG OPPGAVENS RAMMER .....	3
<b>TEORI .....</b>	<b>3</b>
REGNSKAPSBRANSJEN .....	3
<i>Regnskapsføreren i nyere tid.....</i>	<i>3</i>
REGNSKAPSFØRERS ROLLE .....	4
ORGANISASJONSKULTUR .....	5
INSTITUSJONALISERING.....	6
INSTITUSJONELL KONSTRUKSJON OG ENDRING .....	9
<i>Stiavhengighet.....</i>	<i>10</i>
<i>Indre forhold.....</i>	<i>11</i>
<i>Ytre forhold.....</i>	<i>11</i>
<i>Institusjonelle bærere.....</i>	<i>13</i>
VEDLIKEHOLD AV INSTITUSJONER .....	13
RÅDGIVER-BEGREPET I LITTERATUREN.....	14
<i>Taus kunnskap.....</i>	<i>14</i>
<i>Toveis symmetrisk kommunikasjon.....</i>	<i>15</i>
RÅDGIVERBEGREPET I REGNSKAPSBRANSJEN .....	16
<b>METODE.....</b>	<b>17</b>
FORSKNINGSDESIGN OG METODEVALG .....	18
UTVALG.....	20
ETISKE RETNINGSLINJER .....	20
DESIGN AV INTERVJUGUIDE .....	21
INTERVJUSITUASJONEN .....	21
ANALYSE AV DATA .....	21
EVALUERING AV FORSKNINGSKVALITET, VALIDITET OG RELIABILITET.....	22
<b>FUNN, ANALYSE OG DRØFTING.....</b>	<b>23</b>
UNDERHYPOTESE 1 .....	23
UNDERHYPOTESE 2.....	25
UNDERHYPOTESE 3.....	28
UNDERHYPOTESE 4.....	30
UNDERHYPOTESE 5.....	32
UNDERHYPOTESE 6.....	34
UNDERHYPOTESE 7.....	37

<b>KONKLUSJON OG VIDERE ARBEID.....</b>	<b>39</b>
KONKLUSJON.....	39
IMPLIKASJON OG VIDERE ARBEID.....	40
<b>LITTERATURLISTE .....</b>	<b>42</b>
<b>VEDLEGG 1 .....</b>	<b>48</b>
<b>VEDLEGG 2 .....</b>	<b>49</b>
<b>VEDLEGG 3 .....</b>	<b>50</b>
<b>INNLEDNING: .....</b>	<b>50</b>
<b>HOVEDDEL: .....</b>	<b>50</b>
<b>AVSLUTNING:.....</b>	<b>53</b>

## Sammendrag

Denne oppgaven har satt søkelyset på regnskapsbransjen, og hvorfor bransjen ikke har klart å gjennomføre endringen fra å være en produsent av lovpålagte tjenester for kunden til å bli en aktiv og betrodd rådgiver for kunden i et bredere perspektiv. Utgangspunktet for oppgaven er at regnskapsbransjen er samarbeidspartner med en veldig stor andel av SMB-bedrifter i landet, og den kunnskapen som regnskapsfører besitter er et veldig viktig element i utviklingen av landets SMB-bedrifter. Oppgaven tar utgangspunkt i kulturbegrepet, og stiller spørsmål om bransjens kultur er blitt så institusjonalisert at dette er en årsak til at den store endringen til å bli en aktiv rådgiver for kunden har latt vente på seg.

Det teoretiske grunnlaget for oppgaven baserer seg i all hovedsak på institusjonaliseringsteori med organisasjonskultur og rådgiverbegrepet som supplerende teori for å sette oppgaven i en sammenheng.

Oppgaven har en kvalitativ tilnærming gjennom semistrukturerte intervjuer av totalt syv respondenter fra seks forskjellige regnskapsbyrå, noe som gir et godt bilde på bransjen totalt sett i Norge. Funnene i undersøkelsen indikerer at det er elementer i kulturen i bransjen som i stor grad er institusjonalisert, og som dermed er med på å hindre bransjen i å oppnå den ønskede utvikling mot rådgiverrollen.

Vi finner at det er både sterke ytre, og indre faktorer som bidrar til denne institusjonaliseringen som kan være til hinder for å få gjennomført store endringer.

Begrepet stivhengighet er sentralt i de funnene vi har gjort. På tross av store endringer i de samfunnsmessige rammebetingelsene de siste årene så viser bransjen en sterk tendens til å opprettholde de handlingsmønstrene som de alltid har gjort. Dette ser vi blant annet ved at de fremfor å bruke tid som er frigjort på grunn av digitalisering til å utvikle rådgiverrollen, i stedet tar inn flere kunder hvor de kan levere grunntjenestene bokføring og regnskap.

Bredden i disse faktorene som går på alt fra ytre faktorer som lover og regler og teknologisk utvikling til indre faktorer som ledelse og lederens rolle i endringsprosesser tyder også på at det vil være krevende for bransjen å få til denne endringen framover.

# Innledning

## *Bakgrunn*

Regnskapsbransjen har en svært viktig funksjon og har siden tidenes morgen sørget for kontroll, struktur og en rettmessig oversikt uttrykt i tall. Bransjen sitter i en nøkkelposisjon og innehar en enorm innsikt og tillit til de aktørene de betjener. Som mange andre bransjer er man også her preget av digitalisering og endringer, noe som kan gi nye muligheter om man forvalter sine strategiske valg med omhu. Regnskap Norge har siden 2003 kommunisert at medlemmene må forberede seg på å omstille måten man jobber på og hvilke tjenester man leverer på bakgrunn av at teknologisk utvikling med digitalisering og automatisering vil overta mye av bokføringen og andre produksjonsoppgaver, jamfør Basker og Tjølsen (2016). Ifølge Tvedt og Skarmyr, (2015) har bransjeforeningen for regnskapsførere i Norge, Regnskap Norge (Tidligere NARF) siden starten på 90-tallet hatt utvidelse av tjenestespekteret spesielt mot økonomisk rådgivning som en oppfordring til sine medlemmer.

I bransjen er det gjennom de siste 20 årene blitt gjennomført mange utdanningsprogrammer i regi av bransjeforeningen Regnskap Norge. Det er også ved hjelp av bransjeforeningen blitt skrevet mange vitenskapelige oppgaver om hvor viktig rådgivning vil være for bransjen, og hvordan bransjen skal klare omstillingen fra å være regnskapsførere til å bli rådgivere, blant annet gjennom Regnskap Norge sin deltakelse i Focus programmet, et forskningsprogram ved Norges Handelshøyskole (NHH) fra 2012 (NARF Årsmelding 2014).

Det har også opp gjennom årene vært gjort mange forskningsprosjekter som for eksempel Gårseth-Nesbakk og Åmo, (2012), og blitt skrevet mange artikler og oppgaver som for eksempel Tvedt og Skarmyr (2015) og Basker og Tjølsen (2016) som belyser endringene i regnskapsbransjen med bakgrunn i bl.a. digitalisering, og hvordan bransjen best skal kunne forholde seg til, og innrette seg i henhold til den utviklingen som skjer.

I et lengre historisk perspektiv er denne utviklingen interessant i regnskapsfaget generelt, og ikke bare i regnskapsbransjen. Berg (2015) skriver om controllerens historiske utvikling i lys av økt fokus på at controllerrollen bør endres fra å være en «tallknuser» som jobber med historiske tall til å bli en funksjon som bidrar med verdifulle aktiviteter og analyser for virksomheten. I artikkelen drar Berg linjene

100 år tilbake i tid, og viser at «..forskningslitteraturen beskriver controllerrollen ganske så konsistent over en periode på nærmere 100 år.» Videre at «.. det er tydelige indikasjoner på en rolle i endring». Samtidig skriver han at man i nyere lærebøker i mange tilfeller beskriver utøvelsen av rollen som controller på samme måte som man gjorde nesten 100 år tilbake i tid.

På tross av mange initiativ både fra bransjeforeningen, og gjennom vitenskapelige artikler om hvordan bransjen skal kunne omstille seg fra å være “tallknuser” til å være en verdifull fremtidsrettetrådgiver for næringslivet ser det ikke ut til at bransjen klarer å gjennomføre denne omstillingen i den grad man kunne ønske. Tall fra Regnskap Norge viser at man på bransjenivå i perioden fra 2018 til 2022 kun har økt andelen av omsetningen som kommer fra rådgivningstjenester fra 7,5 til 8,2 % (2022).

Formålet med denne oppgaven er å se på hvorfor regnskapsbransjen ikke har lyktes med overgangen fra å være “tallknuser” til å bli kundens betroede rådgiver innenfor det økonomisk-administrative området.

Det er bekymringsfullt for regnskapsbransjen, og ikke minst for SMB-bedriftene i Norge er at bransjen ikke har klart å ta den forventede posisjon som rådgivere for sine kunder. SMB utgjør over 99 % av alle bedriftene i Norge, og 47 % av ansatte i privat sektor er ansatt i SMB (NHO, 2023). I tillegg vet vi at regnskapsbransjen har en oppdragsmengde på 435 000 kunder pr. 31.12.2022 jamfør vedlegg 2. Vi mener at når bransjen ikke klarer omstillingen til å bli en betrodd rådgiver til tross for sin sterke relasjon til dette store antallet virksomheter, så vil store deler av virksomhetene i Norge mangle den kunnskapen en slik rådgiver bør kunne tilføre.

Det kan være mange mulige årsaker til dette innenfor perspektiver som endringsmotstand, ledelsesteori, kultur, kommunikasjon og institusjonaliseringsteori. Basert på vår for forståelse og mulige perspektiver, har vi valgt å sette søkelyset på kulturen og da på om denne kulturen over tid har blitt for institusjonalisert. Vi har derfor valgt følgende problemstilling som utgangspunkt for vår oppgave.

*Er regnskapsbransjens institusjonaliserte kultur et hinder for at bransjen kan bli rådgivere for sine kunder?*

Dette ønsker vi å undersøke gjennom en kvalitativ undersøkelse basert på en hypotetisk deduktiv metode, her søker vi å skaffe oss innsikt og forståelse. Vi ønsker gjennom denne undersøkelsen å teste følgende hovedhypotese (HH)

#### Hovedhypotese

*Regnskapsbransjen har ikke klart overgangen til å bli en rådgiver for kunden på grunn av bransjens institusjonaliserte kultur.*

#### ***Avgrensning og oppgavens rammer***

Institusjonalisert kultur er et omfattende emne og begrep, vår oppgave blir derfor å regne som en pilotstudie. Vi har derfor valgt å ta med avgrenset teori innenfor organisasjonskultur og rådgiverbegrepet for å sette teorien i en sammenheng mot hovedteorien som er knyttet til institusjonalisering.

Utvalget baserer seg på 7 respondenter fra 6 forskjellige selskaper, med stor geografiske spredning, fra Innlandet fylke og opp til Troms og Finnmark fylke. Størrelsene på de selskapene vi har valgt strekker seg fra 8 ansatte og opp til over 500 ansatte, dette gjør at vi får en forholdsvis balansert innsikt.

## **Teori**

### ***Regnskapsbransjen***

Vår oppgave bygger på en spesifikk bransje, og da er det ifølge Busch (2013) viktig å presentere det empiriske feltet undersøkelsen har tatt utgangspunkt i. Videre presenteres regnskapsbransjen i dette kapitlet, og hvilke endringer den har vært gjennom de siste årene.

### ***Regnskapsføreren i nyere tid***

Regnskapsføreren har tradisjonelt blitt sett på av kunden som en controller. De siste årene ser man imidlertid at det foregår en automatisering i regnskapsbransjen, hvor ny teknologi legger om fra manuelt arbeid til elektroniske systemer, som er tidsbesparende. Overgangen til elektroniske systemer gir et større mulighetsrom ved at regnskapet går fra å være historiske data til å bli ferskvare for kundene som kan motta oppdaterte tall og indikatorer. Dette vil også frigjøre tid for regnskapsføreren, noe som gir et økt handlingsrom. Basker og Tjølsen (2016) viser til i sin artikkel at Regnskap Norge fremhever regnskapsnær



rådgiving som en måte å møte det reduserte behovet for tradisjonell bokføring. Med dette menes at regnskapsbedriften, istedenfor kun å rapportere regnskapet til kunden, også kan bidra med rådgiving på spissfaglige områder.

Denne teknologiske endringen bidrar til å nærmest tvinge frem en rolleendring hos regnskapsføreren. Det som før var manuelt, kan nå gjøres via ERP-systemer og nye teknologiske løsninger. Focus (2016) artikkelen viser til at regnskapsførers rolle for alltid vil være forandret ettersom den teknologiske utviklingen har skutt fart. En oppfatning som blir presentert i artikkelen omhandler at regnskapskontorene opplever fortsatt at de må avvise potensielle kunder, på grunn av manglende kapasitet internt. Så er denne teknologiske endringen noe de trenger å frykte?

Det at den tradisjonelle bokføringen reduseres som et resultat av teknologiske nyvinninger, reduserer også regnskapsbedriftenes potensielle inntjening. Som det blir presisert i artikkelen, så menes det at medarbeiders tilbakemelding til kunden, ofte da resulterte i flere spørsmål tett oppunder tidsfristene deres, noe som fører til ytterligere press på medarbeiderne, som allerede jobber for mye overtid. Basker og Tjølsen (2016) viser til at offentlige tidsfrister gjør det vanskelig å kunne ta seg tid til faglig god og forsvarlig rådgiving.

### ***Regnskapsførers rolle***

Finanstilsynet (2022) belyser hovedregelen for føring av regnskap ved at *“samtlige som påtar seg regnskapsoppgaver for andre enn seg selv eller sin arbeidsgiver, må ha autorisasjon som regnskapsfører”*. Autorisert regnskapsfører er dermed en beskyttet yrkestittel som kan oppnås ved å oppfylle enkelte krav regulert av norske lover og forskrifter ifølge Altinn (2023). Videre følger et krav om praksis jf. forskriftens §1-2. *«Det kreves minst to års relevant regnskapspraksis, hvorav minst ett år er hos autorisert regnskapsfører eller autorisert regnskapsførerselskap»*. Regnskap Norge (2021) viser til at skjønnsmessige arbeidsoppgaver som rådgiving, bistand ved fusjoner, verdivurderinger og økonomiske analyser vil være sentrale arbeidsoppgaver for den fremtidige regnskapsføreren. Vi vil presisere at fra 01.01.2023 kom ny regnskapsførerlov hvor tittel ble endret fra Autorisert regnskapsfører til Statsautorisert regnskapsfører.

### ***Organisasjonskultur***

Kultur er en sentral del av en organisasjons indre liv. I dette avsnittet av oppgaven går vi nærmere inn på organisasjonsteori for å danne grunnlag for hvordan organisasjonskultur påvirker organisasjonens effektivitet og indre dynamikk for endring. Selznick bringer identitet inn i kulturperspektivet, og vår problemstilling bringer institusjonell tenking inn i sammenhengen for å avklare problemstillingen.

Kultur blir ofte sett på som organisasjonens ryggmarg, og verdigrunnet som vurderes som meningsfullt vil organisasjonens medlemmer søke å opprettholde, uavhengig av strategi. En grunn for å trekke frem organisasjonskultur i denne oppgaven er antakelsen om at kultur kan være en viktig faktor for å forklare suksess ved å samle medarbeidere i felles opplevelser av tilhørighet og fellesskap. Kultur kan også være noe som forhindrer endring, gjennom den overnevnte tilhørighet og fellesskapet. Det finnes flere ulike definisjoner av begrepet kultur, og det er verdt å trekke frem Henning Bangs definisjon:

*“Organisasjonskultur er de sett av felles delte normer, verdier og virkelighetsoppfatninger som utvikler seg i en organisasjon når medlemmene samhandler med hverandre og omgivelsene” (Bang, 2013, s.327).*

Edgar Schein utdyper ved å si:

*“organisasjonskultur er et mønster av grunnleggende antagelser utviklet av en gitt gruppe etter hvert som den lærer å mestre sine problemer med ekstern tilpasning og intern integrasjon – som har fungert tilstrekkelig bra til at det blir betraktet som sant, og som dermed kan læres bort til nye medlemmer som den riktige måten å oppfatte, tenke og føle på i forhold til disse problemene” (Schein, 2010, s. 18).*

Ser man på de to definisjonene av organisasjonskultur mener begge at normer, verdier og handlinger er etablert av felles sosial interaksjon. Begge definisjoner uttrykker at man kan se på kultur som noe som er felles delt mellom medlemmene i en organisasjon. I likhet med Schein (2010) mener Bang (2013) også at man kan dele kulturen inn i det han kaller kjernebegreper. Bang (2013) fokuserer på

verdier, normer og virkelighetsoppfatninger i sin beskrivelse av kultur. For Schein (2010) er kultur et lært resultat av erfaringer i en gruppe som har eksistert lenge nok til at felles oppfatninger over tid har gitt dem en felles kollektiv oppfatning av omgivelsene og deres forhold til dem. Scheins (2010) definisjon på organisasjonskultur forteller oss noe om hva kultur er. Den sier lite om hva et mønster av grunnleggende antakelser er. Forskning viser at organisasjonskultur har betydelig innvirkning på ansattes motivasjon, jobbtilfredshet, engasjement og lojalitet (Denison, 1995; Cameron & Quinn, 2013). En sterk og positiv organisasjonskultur kan øke produktiviteten, innovasjonen og kreativiteten i organisasjonen, og gjøre den bedre rustet til å håndtere endringer og utfordringer (Deal & Kennedy, 2000; Schein, 2010). Kaufmann & Kaufmann (2006) påpeker at autonomi er et viktig grunnlag for kreativ utfoldelse.

Det er likevel vanskelig å studere kulturens dimensjoner i en bransje eller bedrift uten å ha vært en del av den over lengre tid. Vår forforståelse til denne oppgaven er at vi mener bransjen er institusjonalisert kulturmessig, og at dette er en hindring for at bransjen skal kunne gjennomføre den ønskede endringen mot å utøve mer rådgiving. Oppgaven avgrenser organisasjonskultur-teori til å ta med teori fra Schein (2010) og Bang (2013). Denne teorien danner et godt grunnlag for å diskutere relasjonen til institusjonalisering.

### ***Institusjonalisering***

Forholdet mellom kulturuttrykk og kulturinnhold er gjensidig; kulturinnholdet reflekteres i kulturuttrykkene, samtidig som kulturuttrykkene er med på å skape, opprettholde og endre kulturens innhold. (Berger og Luckmann (2000, s.79) beskriver denne prosessen: “forholdet mellom menneske, produsent, og den sosiale verden, produkt, er og blir et dialektisk forhold. Det vil si at mennesket og dets sosiale verden interagerer med hverandre. Produktet virker tilbake på produsenten”.

Berger og Luckmann (2000) sin beskrivelse av den sosiale prosessen i en organisasjon, og hvordan dette virker tilbake på organisasjonen bringer oss videre på å definere og trekke inn institusjonalisering:

“Når en gruppe får et “jag”, en klar identitet, blir den en institusjon. Dette omfatter å godta verdier, handlemåter og oppfatninger som anses for å være viktige i seg selv. Fra nå av blir selvoppholdelse noe mer enn å holde liv i

organisasjonen; det blir en kamp for å bevare gruppens spesiell egenskaper i møte med nye problemer og skiftende omstendigheter”. (Selznick 1997, s. 29).

Scott (2013) definerer institusjonalisering som prosessen der praksiser og normer i en organisasjon, bransje eller samfunn blir institusjonalisert, det vil si at de blir så integrert og internalisert at de blir oppfattet som naturlige eller uforanderlige. Institusjonalisering kan føre til stagnasjon og manglende evne til å tilpasse seg endringer DiMaggio & Powell (1983). I en av institusjonssosiologiens klassikere, “Institutions and Organizations” definerer Scott institusjoner slik: “institutions comprise regulative, normative and cultural-cognitive elements that, together with associated activities and resources, provide stability and meaning to social life” (Scott, 2013, s.56). Denne definisjonen belyser institusjoner som flerdimensjonale, varige sosiale strukturer som er konstruert av symbolske elementer, sosiale aktiviteter og materielle ressurser. Disse elementene påvirker hvordan mennesker og organisasjoner løser oppgaver og tar valg, lager og holder ved like sin materielle eksistens, organiserer tid og rom, samt hvordan man systematiserer og oppfatter omverdenen Friedland & Alford (1991). De kan videreføres gjennom generasjoner, bli opprettholdt og reproduisert. De er i stand til å endre seg, men er samtidig også motstandsdyktige mot endring. I tillegg til å begrense og kontrollere atferd, muliggjør og støtter de også aktiviteter og aktører (Scott, 2013).

Institusjonalisering skjer ofte gjennom en prosess som kalles “isomorfisme”, som betyr at organisasjoner blir mer like hverandre på grunn av press fra eksterne faktorer som reguleringsmyndigheter, konkurrenter eller kunder DiMaggio & Powell (1983). Scott (2013) argumenterer for at institusjonalisering kan forstås gjennom tre søyler. Disse tre søylene representerer ulike måter institusjonalisering kan manifestere seg på og påvirke organisasjoner. Den første søylen er *Regulering*: Denne søylen referer til den coercive isomorfismen som DiMaggio & Powell (1983) beskrev. Regulering omfatter lover, regler og pålegg som tvinger organisasjoner til å følge visse praksiser og normer. Organisasjoner kan tilpasse seg regulering gjennom formalisering av rutiner og prosesser, og ved å opprette spesialiserte stillinger for å sikre at regulering følges. Den andre søylen er *Kognisjon*: Denne søylen referer til den mimetiske isomorfismen som DiMaggio & Powell (1983) beskrev. Kognisjon omfatter persepsjoner, verdier og tankemåter

som formes av samfunnsmessige normer og forventinger. Organisasjoner kan tilpasse seg kognisjon ved å endre sine egne verdier og oppfatninger for å passe inn i samfunnets normer og forventinger. Den tredje søylen *Normativitet* referer til den normative isomorfismen som DiMaggio & Powell (1983) beskrev.

Normativitet omfatter profesjonelle standarder, etikk og moralske verdier som organisasjoner kan følge. Organisasjoner kan tilpasse seg normativitet ved å utvikle interne normer og verdier som samsvarer med eksterne normer og verdier, og ved å følge etiske retningslinjer som styrker deres legitimitet og omdømme. Scott (2013) argumenterer for at alle tre søylene er viktige for å forstå hvordan institusjonalisering påvirker organisasjoner, og at organisasjoner må tilpasse seg alle tre for å sikre suksess og overlevelse i et skiftende samfunn.

De uformelle normene og verdiene som utvikles i en institusjonaliseringsprosess gir også moralsk og etisk ramme for organisasjonsmedlemmene, og medlemmene får en rettesnor for hvilke holdninger og handlinger som anses som passende (Christensen, Lægreid, Roness & Røvik, 2015, s. 50). Handling skjer ikke ut ifra egeninteresse, men ut ifra hva som er forventet av en selv og organisasjonen. Ut ifra reglene om hva som er kulturelt passende, utvikler det seg etter hvert felles kulturbaserte holdninger og handlingsmåter hos organisasjonsmedlemmene. Dette binder medlemmene sammen, og gir en egen identitet og samhold beskriver Christensen, Lægreid, Roness & Røvik (2015). Det å skape en egen identitet kan også kobles opp mot sosial identitet. Sosial identitet referer til individets følelse av internalisert gruppe-medlemskap, jamfør Haslam, Reicher & Platow (2020). Det er en følelse av selvtillit assosiert med en oppfatning av at man tilhører en bestemt sosial gruppe og at dette medlemskapet oppleves som meningsfylt og viktig.

Kjernen i boken *Den Samfunnsskapt virkelighet* fra Berger og Luckmann (2000) er beskrivelsen av virkeligheten som et sosialt fenomen. (Berger og Luckmann, 2000, s.70) beskriver institusjonalisering slik: «institusjonalisering skjer når forskjellige aktører gjensidig deler vanemessige handlinger inn i typer». Forut for dette foregår det vanedannelsesprosesser, som bidrar til å innsnevre valgmuligheter og således gir en psykologisk gevinst ved redusert spenning. Samfunnet blir på denne måten skapt, men også gjenskapt. Institusjonalisering

skjer gjennom en kontinuerlig dialektisk prosess, med de tre leddene eksterne aktører, objektivering og internalisering.

Institusjonalisering har både positive og negative konsekvenser for organisasjoner. På den positive siden kan det føre til økt legitimitet som Luckmann og Berger (2000) nevner er, "en andres ordens objektivering av betydninger". og aksept fra eksterne aktører, noe som kan være viktig for organisasjonens overlevelse og suksess (Scott, 2013). Det kan også føre til standardisering av praksis og øke effektivitet i organisasjonen. På den negative siden kan institusjonalisering føre til manglende evne til å tilpasse seg endringer og tenke kreativt og innovativt DiMaggio & Powell (1983). Dette kan føre til at man blir irrelevant og mister konkurranseevne.

### ***Institusjonell konstruksjon og endring***

Enkelte institusjoner oppstår som følge av uintenderte og gjensidig avhengige handlinger over lengre perioder, andre blir bevisst designet av målrettede aktører. Dette skiller mellom naturalistisk og agent-basert konstruksjon av institusjoner. Tilhenger av den naturalistiske tankegangen fremhever hvordan aktiviteter utvikler seg på en ubevisst måte fra aktører møter en situasjon for første gang, utvikler måter å respondere på som etter hvert utvikler seg til å bli vaner. Disse vanene blir så forsterket og videreført til andre som en oppskrift for hvordan man håndterer et problem. Tilhengere av agent-basert konstruksjon av institusjoner fremhever det å identifisere aktører som fungerer som agenter, og undersøke i hvilken grad intensjon og selvinteresse spiller inn (Scott, 2013).

I litteraturen antas institusjoner å være relativt stabile fenomener, men de gjennomgår også endringer i tillegg til stabile perioder. Zietsma & Lawrence (2010) presenterer begrepet *agency*, som referer til enkeltaktørers evne til å skape, endre og opprettholde institusjoner. Institusjonelle teorier støtter en mer proaktiv rolle for individuelle aktører og organisasjonsaktører. De anser aktørene for å være i stand til å skape og følge regler samt utnytte ressurser mens de produserer og reproducerer sosiale strukturer. De blir sett på som kunnskapsrike og i stand til å forstå og vurdere daglige situasjoner og måle resultatene av egne og andres handlinger (Scott, 2013).

Institusjonelle entreprenører beskriver organisasjoner som deltar i prosessen med å opprette nye organisasjoner eller nye industrier. Dette er oppgaver som krever at man designer nye organisasjonsformer og rutiner, samt å skape nye verdikjeder og marked, og å oppnå kognitiv, normativ og regulativ legitimitet. Både private og organisasjoner kan være institusjonelle entreprenører Scott (2013).

Problemstillingen i oppgaven baserer seg på antagelsen om at regnskapsbransjen har utviklet en institusjonell kultur, som hindrer endringen av overgangen til å utføre mer rådgiving. Teorien mener at en organisasjon tilpasser seg gradvis indre og ytre press gjennom naturlige institusjonaliseringsprosesser. «Disse prosessene tilfører organisasjonen de uformelle normer og verdier som gir den en særegen kultur og identitet – organisatorisk sjel» (Christensen, Læg Reid, Roness & Røvik, 2015, s. 54). Når en organisasjon utvikler uformelle normer og verdier i tillegg til de formelle, sier man at den utvikler institusjonelle trekk eller blir en institusjonalisert organisasjon ifølge Selznick (1997). Den gradvise tilpasningen og utviklingen av uformelle normer og verdier gjør at organisasjoner med institusjonelle trekk utvikler og endrer seg gjennom det Christensen & Læg Reid, (2002) kaller “stiavhengighet”.

### *Stiavhengighet*

“Endringer i organisasjoner blir ofte sett på som målrettede og menneskeskapt prosesser” (Jacobsen & Thorsvik, 2002, s. 354). I institusjonell kulturell teori, vektlegger man dette og mener at organisasjoner utvikler seg gjennom stiavhengighet som Christensen et al. (2015) viser til. Dette betyr at de kulturelle normene og verdiene som preget organisasjonen i dens begynnende form og formende år, siden vil kunne ha betydning for dens utvikling og endring.

Bransjenavn, organisasjonsnavn og tilhørende logo er ofte symboler på identitet. Symbolene signaliserer de underliggende institusjonelle trekk som kultur, normer og verdier til omverdenen Kvåle & Wæraas (2006). Organisasjonsidentiteten er dermed knyttet til kjernen i virksomheten, den historiske og kulturelle utviklingen og den institusjonelle prosessen. Hva en organisasjon er legger grunner for den handlinger og dens legitimitet. Hva organisasjonen er må ha aksept i de sosiale omgivelsene og kan sees i sammenheng med det Berger og Luckmann (2000) beskriver som sosialt konstruerte virkeligheter. Som Berger og Luckmann (2000, s. 69) viser til er “enhver handling som gjentas ofte, blir tilpasset et mønster som

deretter kan reprodusere uten særlige anstrengelser og som ipso facto oppfattes av den handlende som dette mønsteret". Dette kaller Berger og Luckmann (2000) vanedannelse, og referer til et gjentakende mønster som man kan finne igjen i organisasjoner. Ser man i denne sammenheng på organisasjon som en bransje, kan man se om samme mønster ved begynnelsen er lik slik det utøves i dag. I et institusjonelt kulturelt perspektiv vektlegges historiens betydning.

#### *Indre forhold*

Organisasjonsmedlemmer bringer med seg en rekke uformelle normer og verdier inn i organisasjonen. Christensen et al. (2015) mener ulike trekk kan knyttes til utdanning, sosial bakgrunn eller profesjon. Disse trekkene kan påvirke organisasjonen og kulturen. Medlemmer i en institusjonalisert organisasjon står likevel ofte i et gjensidig og dynamisk forhold til dens organisasjonskultur, og påvirkningen går som regel begge veier sier Christensen et al. (2015). På den ene siden påvirker individuelle aktører de institusjonelle normene og verdiene gjennom deres egne profesjonsbaserte eller sosialiserte normer og verdier. På den andre siden påvirker også organisasjonskulturen på sin side individene og gruppene mot felles normer og verdier Rosenfors (2008).

Lederen spiller en viktig rolle på hvordan organisasjonens indre forhold er. Selznick (1997) mente at en institusjon og dens endringsprosesser ikke kan styres på samme måte som en organisasjon. Christensen et al. (2015) mener dette danner en todelt lederrolle for en leder av institusjonaliserte organisasjoner, og innebærer motsetningsforhold der lederen både skal forsvare det bestående og samtidig utvikle organisasjonen.

#### *Ytre forhold*

Selznick (1997) mente at organisasjoner ikke bare tilpasser seg indre forhold, men at det også tilpasser seg det eksterne samfunnets verdier. Aktører som man har særlig mye interaksjon med, eller som man er avhengig av, kan ha betydning for endringsprosesser og de institusjonelle trekk som utvikles i organisasjonen viser Christensen et al. (2015) til. Institusjonell teori benyttes ofte i teorien for å forklare hvilke forventinger omgivelsene stiller til organisasjonen, på den ene siden tekniske samt økonomiske krav og på den andre siden sosiale og kulturelle krav jamfør Hatch (2001). Hatch (2001) viser til at sosiale og kulturelle krav i omgivelsene gjør at en organisasjon eller bransje må spille bestemte roller i



samfunnet, etablere og opprettholde en viss ytre fasade. I det institusjonelle kulturelle perspektivet gir omgivelsene et allment akseptert syn på hvordan organisasjoner eller bransjer bør være og hvordan de bør opptre, dette brukes som sosiale standarder som bransjen blir vurdert opp mot.

Christensen et al. (2015) viser til at profesjonsbaserte og faglige organisasjoner eller høyere utdanningsinstitusjoner kan påvirke kulturelle trekk ved en organisasjon eller bransje, i tillegg til statlige reguleringsordninger, lovverk eller sosiale og kulturelle forventinger. Regnskapsbransjen kan i denne sammenhengen sies å være en profesjon. Retningen er satt fra utdanningen, hvor man faglig sett blir spesialisert innenfor det å kunne utføre regnskap. Dette er ivaretatt gjennom at man må oppnå autorisasjon for å kunne utøve regnskap.

De ulike elementene strekker seg fra det bevisste, til det ubevisste og fra det kontrollerte til de som er tatt for gitt mener Scott (2013). Bøe og Fluge (2019) viser til at Selznick mener organisasjoner blir til institusjoner gjennom en to-stegsprosess. Først etableres den en formell struktur som gir løsninger på problemer som økonomi og koordinering av aktiviteter. Eksplisitte mål og regler, koordinasjonsmekanismer og kommunikasjonskanaler. I steg to oppstår det Selznick omtaler som tykk institusjonalisering. Tykk institusjonalisering er en kumulativ prosess som finner sted over tid. Organisasjonen akkumulerer flere og flere komplekse atferdsmønstre etter hvert som tiden går. Dermed kan man ikke lenger forklare en organisasjons struktur gjennom transaksjonskostnader, men heller gjennom akkumulert kompetanse og evner ifølge Scott (2013). Tolbert & Zucker (1996) foreslår en flerstegsmodell for institusjonalisering gjennom objektivering. Som en respons på endringer skaper aktører innenfor organisasjoner nye ideer, løsninger og praksiser, samt skanner omgivelsene for løsninger. Noen løsninger lykkes og blir integrert, og oppnår oppmerksomhet fra andre aktører. Deretter blir løsningen teoretisert, og gis en forklaring på hvor den er effektiv, og når den bør brukes. Objektiveringen krever en utvikling av konsensus blant beslutningstakere angående verdien av strukturen, og en økende adopsjon av løsningen basert på denne konsensusen. Man snakker ikke lenger om ren imitasjon for å skape legitimitet, men faktisk implementering. Det endelige steget i institusjonalisering innenfor den kognitiv-kulturelle søylen kalles sedimentering, og innebærer at innovasjonen er videreført over flere generasjoner

og har spredt seg til nærmest alle i den relevante populasjonen av potensielle adaptere ifølge Scott (2013). Scott (2013) mener at år en oppfatning eller ide er blitt fullstendig institusjonalisert tas de for gitt, og er nærmest usynlige dersom ingen har motstridende oppfatninger og antagelser avdekker dem ved å ha uvanlige målsettinger eller benytte uvanlige midler for å nå dem.

### *Institusjonelle bærere*

Scott (2013) deler inn i fire typer av bærere: symbolske systemer, relasjonelle systemer, aktiviteter og artefakter. Hva som inngår i hver av disse typene varierer med hensyn til hvilken søyle man vektlegger.

*De symbolske bærerne* omfatter alle former for regler, verdier og normer, klassifiseringer, rammer, prototyper og skjema som brukes for å påvirke handling. Symbolene er overførbare, allsidige og formbare. *De relasjonelle bærerne* er avhengig av interaksjonsmønstre knyttet til nettverk av sosiale posisjoner eller roller. Mange robuste relasjonelle systemer krysser organisasjonsgrenser, og skaper i noen tilfeller strukturell isomorfi, eller delte koder, normer og regler som sanksjonerer og belønner deltakerne i systemet, jamfør Scott (2013). I nyere tid har det oppstått en gren av teorien som i større grad vektlegger handlinger og *aktiviteter som bærere* i større grad. Tidligere teori har fokusert på repeterende handlinger som vaner og rutiner, mens denne fokuserer i større grad på handlinger som bidrar til å skape nye institusjoner og endre de eksisterende institusjonene. *Artefakter som bærere* fungerer ved at en artefakt – et diskret fysisk objekt som er bevisst produsert eller endret av menneskelig aktivitet, og påvirket av fysiske eller kulturelle omgivelser - påvirker sosiale strukturer og menneskelige handlinger, ifølge Scott (2013).

### *Vedlikehold av institusjoner*

Noen teoretikere antar at stabilitet er normaltilstanden til en institusjon og at endring er både vanskelig og farlig for organisasjoner. Andre teoretikere mener derimot at standhaftighet ikke kan tas for gitt, og at strukturer, regler og rutiner tenderer til å bryte sammen, Scott (2013). I den institusjonelle teorien fremkommer det at institusjonell endring er mulig, og at disse endringene kan designes av ulike aktører. Greenwood, Hinings & Brown (1990) mener en institusjonalisert praksis kan føre til at en bransje unngår å ta risiko eller utfordre

status quo, selv om det kan være nødvendig for å oppnå målene sine, eller ønsket endring.

### ***Rådgiver-begrepet i litteraturen***

Det å være rådgiver er et vidt begrep og generelt. Det synes å ikke være noen tydelige definisjoner i fagfelleverdert litteratur. Begrepene *advisor* og *consultant* blir benyttet innenfor engelskspråklig litteratur. For denne oppgaven trengs det å dykke litt i rådgiverbegrepet for å avklare dette begrepet knyttet til regnskapsbransjen, og deres utøvelse av rådgiving.

Steele (1975) definerer rådgiving/consulting som “enhver form for å gi hjelp til innhold, prosess, eller struktur til en oppgave eller en serie oppgaver, der konsulenten ikke er ansvarlig for å utføre oppgaven eller en serie oppgaver, der konsulenten ikke er ansvarlig for å utføre oppgaven selv, men bistår de som er det”. Kubr (2002) hevder at “du rådgir noen når du prøver å endre eller forbedre en situasjon, men ikke selv har direkte kontroll over implementeringen” (Kubr, 2002, s.3). Dette er tilnærminger som ligner hverandre og vektlegger at rådgivere er hjelpere, og at rådgiving kan gis av mennesker i ulike posisjoner.

### ***Taus kunnskap***

Michael Polanyi lanserte i 1966 begrepet *taus kunnskap* i boken *The tacit dimension*. Dette begrepet uttrykker at vi vet mer enn vi kan beskrive. Et eksempel på dette kan være erfaringsbasert kunnskap som man får ved å utøve fag eller yrke, eller erfaringskompetanse, som ofte ikke lar seg forklare med ord jamfør Busch et al. (2001).

*Taus kunnskap* kan være vanskelig for kunden å oppfatte og verdsette om den ikke blir delt fra den som besitter denne kunnskapen. I denne oppgaven er dette relevant for å belyse hvordan regnskapsbransjen deler kunnskapen de sitter på mot kunden. Blir denne synliggjort og delt mot kunden, eller er fokuset på regnskapsfaget så stort at dette er til hinder for å dele slik kunnskap.

*Koorienteringsmodellen* “kan fungere som et rammeverk for å se på relasjonen mellom regnskapsfører og kunde i en kommunikasjonsprosess” (Brønn & Brønn, 2003, s.291). Koorinterings-begrepet ble lansert på 50-tallet av Theodore Newcombe, og referer til orienteringen mellom person A og B. McLeod og

Chaffes koorinteringsmodell (1973) illustrerer behovet for gjensidig fordelaktig kommunikasjon ifølge Brønn et al. (2015).

#### *Toveis symmetrisk kommunikasjon*

“Toveis symmetrisk kommunikasjon benyttes for å styrke interessentenes forståelse, og bygger på gjensidig tillit som skaper lojalitet” (Brønn et al., 2015, s.101), som er viktige aspekter i en rådgiverrelasjon, jamfør teoridelen om rådgiverbegrepet. Denne modellen har fått kritikk fordi det er en uoppnåelig modell, at opprinnelig plan kan bli endret og at det kan bli svært kostnadskrevende. Likevel kan en slik modell være nyttig å ta med seg i oppgaven, med bakgrunn i regnskapsbransjen sin hovedinteressent som tross alt er kunden, og fordelaktig kommunikasjon kan være av verdi for kunden. Gjensidig tillit blir skapt gjennom en slik type toveis symmetrisk kommunikasjon.

Kubr (2002) viser til management consulting som kunnskapsoverføring til kunder. For å gi kunden verdi, må kunnskapen bidra til mer effektiv drift av kundens virksomhet. Dette danner et bilde av at rådgiving handler om å skape, overføre, dele og anvende kunnskap tilknyttet virksomheten. Begrepet kunnskap omfatter i denne sammenhengen erfaring, kompetanse, ferdigheter og kunnskap i tillegg til teoretisk kunnskap. Kunnskapsoverføringen handler derfor ikke bare om kunnskap og forståelse av fakta og realiteter, men også tilnærminger, metoder og evner som kreves for effektiv anvendelse av kunnskapen viser Kubr (2002) til.

Maister et al. (2004) hevder i boken *The Trusted Advisor* at rådgiveren evner å løse mer generelle problemer, ikke bare innenfor eget fagfelt. Rådgiveren har mer enn teknisk kompetanse eller problemløsningsevne, og kan sette problemer i en kontekst og evner å gi perspektiv. Det høyeste nivået: *The trusted advisor*, nås når rådgiveren er den kunden først henvender seg til når noe oppstår, ofte i krisesituasjoner og ved endring. Av rådgiveren krever det en integrering av fagekspertise, eller teknisk kompetanse, med virksomhets- og mellommenneskelige ferdigheter.

Maister (2004) hevder at utdanning alene ikke gjør deg til en rådgiver. Du må kunne få folk til å stole på deg så de tør å dele problemene sine med deg, og det handler om å bygge relasjoner og oppnå tillit. Som rådgiver handler dette om å

tilegne seg kunnskap om kundens situasjon for å forstå og oppfatte behovene Maister et al. (2004).

Skjølsvik (2012) skriver i sin doktoravhandling om betydningen av relasjonen til kunden og at relasjonen påvirker hvor god kunnskap rådgiveren har om kundens behov. Gode relasjoner sikre godt samarbeid, gode løsninger og økt verdiskaping. Skjølsvik (2012) hevder at kjemien er grunnlaget for samarbeidet og at den er avgjørende for å lykkes med samproduksjon av kompleks tjeneste. Skjølsvik (2012) trekker også frem bransjekunnskap, leveringskapasitet og oppgaveforståelse som avgjørende for å bli valgt av kunden, og at dette er nøkkelfaktorer for å lykkes i rollen.

Konsulenten og rådgiveren har i litteraturen ofte de samme styrkene og egenskapene. Det handler om kompetanse utover utøverens akademiske bakgrunn, hvor erfaring, evnen til å forstå kundens situasjon og gi kunden perspektiv og anbefalinger er avgjørende. Et interessant sammenligningstrekk mellom konsultering og rådgiving er at man i konsultasjonsteorien viser til klienter, som vil ha igjen for sin investering ifølge Bjartveit & Roos (2005), noe som kan tenkes i samme retning for hva kunder ønsker av rådgiving fra sin regnskapsfører. Gode råd er dyre er et interessant utsagn i Bjartveit & Roos (2005).

### ***Rådgiverbegrepet i regnskapsbransjen***

Regnskapsføreren blir sett på som en produsent i den forstand at han eller henne skal produsere, og holde orden i kundens regnskap. Dette danner innfallsvinkelen for denne oppgaven, da man i liten grad lykkes med endringen til å utøve rådgiverkunsten. Schei et al. (2015) hevder at regnskapsførere beveger seg fra passiv regnskapsføring til aktiv rådgiving krever en endring fra fokus på transaksjon til fokus på relasjon, noe som innebærer å utvikle tjenester knyttet til regnskapsnær rådgiving.

Regnskapsføreren innsikt i kundens økonomiske situasjon er et godt utgangspunkt for tett dialog med kunden og en sentral rådgivende rolle, men det er en utfordring at det er uklare og ulike oppfatninger av hva rollen som rådgiver er hevder Schei et al. (2015). Berg (2015) hevder i sin artikkel at “controller-rollen er i endring”, at den bør endres fra primært å være en tallknuser til vel så mye å være en konsulent som bidrar til viktige bidrag til en bedrifts verdiskaping. Berg (2015) viser til at en controller er en som leverer et beslutningsunderlag, og mener at

dette bør presenteres på en forståelig måte, omtrent som en pedagog. Dette innebærer å gjøre tall forståelig og tilgjengelige for de som ikke er økonomer.

Forskningslitteraturen som beskriver controllerrollen er ganske så konsistent over en periode på 100 år. Berg (2015) viser til at det er tydelige indikasjoner på at denne rollen er i endring. Personlighetstyper som søker til denne typen jobb, er også interessant, og i nyere tid ser man at stillingsannonsene, for eksempel innenfor regnskap, går bredere ut i sin søken etter ansatte, noe som tyder på at det kan være en endring. Berg (2015) mener at digitaliseringen er den viktigste driveren for rolleendringen, noe som har forenklet tallbearbeidingen.

Endringskapasiteten og kompetansen er to sentrale komponenter for hvordan overgangen til regnskapsnær rådgiving lykkes ifølge Basker og Tjølsen (2016). Det er noen kritiske sjeler i bransjen til denne overgangen, og det vises til at mange er redde for å gi feil råd som i verste fall kan føre til økonomiske sanksjoner.

Ifølge Basker og Tjølsen (2016) ser regnskapsførere i stor grad på seg selv som nøyaktige, faglige kompetente og kunnskapsrike arbeidstakere. Oppgaver knyttet til kontrollformål er det tradisjonelle synspunktet, og deres viktigste normsender har vært, og er fremdeles, det offentlige skatte- og kontrollapparatet – ikke kunden og kundens behov. Dagens rolle oppleves å krasje med flere aspekter ved rådgiverrollen. I rådgiverrollen ligger det en orientering mot kunden og kundens behov. Basker og Tjølsen (2016) viser til at den allmenne oppfatning blant regnskapsførere er at rådgivere må ha kunnskap om, og innsikt i, kundens virksomhet. Rådgivere må også evne å se helheten og de store linjene heller enn kun å fokusere på detaljer. Rådgiverrollen inneholder også attributter som menneskekjennere og å ha god formidlingsevne for å kunne presentere funn og gi råd på en måte kunden forstår. Som Basker og Tjølsen (2016) viser til i sin artikkel så mener regnskapsførerne at for å bekle rollen som rådgiver må man besitte mye fagkunnskap og erfaring.

## **Metode**

Vi vil under dette kapitlet presentere og redegjøre for vårt valg av metodologi, som (Gripsrud et al., 2020, s. 16) påpeker «dreier det som om hvordan man kombinerer ulike framgangsmåter og teknikker for å undersøke en bestemt

situasjon». Vi sitter alle med forskjellige perspektiver på hvordan vi betrakter verden rundt oss, ontologi, disse perspektivene bygger på erfaringer, tilegnet kunnskap og holdninger samt det sosiale miljøet man omgir seg med. Det vil derfor være viktig å gjøre som Grenness (2022, s. 132) hevder, «*tror vi den virkeligheten vi ønsker å få mer kunnskap om, eksisterer som en objektiv og konkret størrelse der ute, uavhengig av min persepsjon, eller om den kan betraktes som en sosial konstruksjon, som vil si den bare eksisterer gjennom min subjektive bevissthet.*» Vi som forskere må derfor være bevisst og oppmerksom på nettopp våre antagelse slik at vi sikrer en størst mulig objektiv kvalitet og troverdighet. Dette vil den valgte metoden bidra til.

### ***Forskningsdesign og metodevalg***

Basert på prosjektoppgavens krav i forhold til tilnærming, læringsmål og problemstilling, velges hypotetisk deduktiv metode som vårt utgangspunkt. For oss er det viktig å kjenne til grunnprinsippet i den valgte metoden, slik at vi er trygge på et best mulig forskningsresultat. Deduktiv metode baserer seg som Jacobsen (2013) sier, på at man går fra «teori til empiri». Vår innsikt og de forventningene vi har, søkes å belyses først ut ifra kjent teori, aktuell litteratur og tidligere forsknings artikler. For deretter å samle inn empirisk data for å se om våre antagelser samstemmer med virkeligheten. I motsatt fall kunne vi valgt en induktiv metode, som har en diametral motsatt inngang, hvor man går fra «empiri til teori». Innen vitenskap vil man som Grenness (2022) påpeker kunne skille mellom aksiomer og hypoteser. Førstnevnte baserer seg på en påstand eller en antagelse som legges til grunn, for at den virkeligheten man står ovenfor er sann. Vi tar utgangspunkt i sistnevnte, hvor Grenness (2022. s. 34) sier, «en hypotese, er en påstand vi ikke er sikker på om er sann, og som derfor er nødvendig å undersøke nærmere.» Gripsrud et al. (2020) trekker frem hypotesegenerering som aktuell for å kunne utdype sammenhenger.

Vi har derfor i vår prosjektoppgave utledet en problemstilling som danner grunnlaget for en hovedhypotese og tilhørende underhypoteser. Siden vi ikke er sikre på om våre påstander holder mål, beveger vi oss derfor fra teori og over til et mer usikkert område. Før å kunne utføre den videre undersøkelsen er vi nødt til å tilegne oss innsikt for å kunne forstå og tolke samt utfordre våre hypoteser. Vi sitter med en antagelse om en bransjemessig kultur som muligens har blitt så sterk

og førende, at man kan tendere til å trekke veksler inn mot begrepet institusjonalisert kultur.

For å kunne innhente primærdata har vi valgt en kvalitativ tilnærming. Her har man to hovedteknikker som kan anvendes, dette er fokusgrupper og dybdeintervjuer, vårt valg baserer seg på dybdeintervjuer.

Som Jacobsen (2013, s.131) viser til, «egner dette seg best om man ønsker å avklare nærmere hva som ligger i et begrep eller et fenomen.» Også Tjora (2017 s. 113) hevder «den mest utbredte datagenereringsmetoden innenfor kvalitativ forskning er ulike former for intervjuer. Særlig er såkalte «semistrukturerte dybdeintervjuer» populær.» Tjora (2017) trekker frem viktigheten av at man gjennom dybdeintervjuer klarer å skape en så avslappet og fri samtale som mulig. Kvale (1997) vektlegger, «intervjuren må etablere en atmosfære hvor den intervjuede føler seg trygg nok til å snakke fritt om sine egne opplevelser og følelser»

Intervjuguiden vår har som mål å lede oss gjennom intervjuet, det er da viktig som Gripsrud et al. (2020) hevder at vi baserer oss på åpne spørsmål som gir rom til at respondenten fritt kan frembringe aktuelle synspunkter om temaet. Med en slik åpen tilnærming har vi en unik mulighet til å benytte fleksibiliteten til å undersøke uklarheter og ny innsikt som kommer frem under samtalen. Et annet viktig poeng som vi bør være bevisst er den økte innsikten og læringen vi selv utvikler under intervjuene, Grenness (2022) vektlegger viktigheten av nettopp intervjuet som læringsprosess, her hevdes det at «når man har intervjuet vår første informant, har vi lært noe som vi kan bruke på informant nummer to, som vi også lærer noe av som vi kan bruke på informant nummer tre, og så videre» (Grenness, 2022 s. 157). Alle metoder har sine styrker og svakheter. Disse er det viktig at vi er bevisste på og kjenner til. Fordelene i en kvalitativ metode er som Jacobsen (2013) trekker frem, den «vektlegger detaljer, nyanserikdom og det unike ved hver enkelt respondent. Åpenhet kan være et sentralt stikkord.». Videre påpekes det at «den enkelte respondent gir sine fortolkninger, sine meninger – kort sagt den individuelle og unike forståelsen – av et forhold» (s. 129). Utbytte man da får er nettopp det spesifikke, det unike fra respondentens kontekst. På den andre siden følger det med noen ulemper ved å benytte denne metoden. Jacobsen (2013) påpeker at man står ovenfor en ressurskrevende sekvens, hvert enkelt intervju tar tid, man rekker ikke over så mange respondenter og det frembringer en



forholdsvis stor mengde med data. Med dette følger det med en nyanserikdom, som det er vanskelig å tolke, og dataene er svært komplekse (Jacobsen, 2013). Det sier seg selv at det er lett å miste oversikten med en slik mengde. Det siste momentet er den nærheten man får til respondenten, her kan det oppstå en for tett nærhet, «undersøkeren blir fanget av det han eller hun studerer» (Jacobsen, 2013, s. 130.)

### ***Utvalg***

Med utgangspunkt i vår valgte metode og design, så vil det være avgjørende når det kommer til å velge de riktige personene til intervjuene. Som Grenness (2022) hevder så velger man få personer og dermed vil nettopp dette utvalget være en «kritisk faktor». Siden vi ønsker innsikt og dybdekunnskap knyttet til regnskapsbransjen og den kulturen vi antar preger arbeidsmiljøet, har det vært viktig for oss å velge informanter med omhu. Tjora (2017) påpeker at man bør følge hovedregelen der man velger informanter som på en reflektert måte kan utdype samt gi en best mulig innsikt i det aktuelle temaet. Dette omtales som et strategiske eller teoretisk utvalg og er den regelen vi har basert våre valg på. Av våre syv utvalgte informanter er seks statsautoriserte regnskapsførere, aldersspennet går fra 36 år og opp til 61 år. Disse er ansatt i selskaper som geografisk strekker seg fra Innlandet fylke og til Troms og Finnmark fylke, selskapene varierer i størrelse fra 8 ansatte og til over 500 ansatte. Bransjen er inne i sin absolutt mest hektiske periode gjennom året, derfor har vi vært nødt til å akseptere de som har tatt seg tid til å stille opp for oss, dette innebærer at av våre syv kandidater er det seks kvinner og en mann som er representert. Vi har en god balanse fra de som har et overordnet leder- og teamansvar til de som ikke har dette, felles for alle er den operative og praksisnære hverdagen de står i.

### ***Etiske retningslinjer***

Som et fundament bør og må man vektlegge det etiske knyttet til intervjuene og den forskningen man skal gjennomføre. Informanten skal ikke under noen omstendigheter kunne komme til skade eller føle et ubehag ved å delta. De etiske retningslinjene som Kvale (1997) vektlegger gir oss en tydelig føring for vårt prosjekt. Vi har i forkant av alle intervjuene sendt over et samtykkedokument (vedlegg 1), dette slik at informanten får en innsikt i hva som er formålet med intervjuet, hvordan vi behandler innhentet data, estimert tidsbruk, samt at man kan trekke seg og be om at eventuelt innhentet data destrueres og slettes. Kvale (1997)

beskriver det slik, «et *informert samtykke* innebærer at intervjupersonene informeres om undersøkelsens overordnede mål, om hovedtrekkene i prosjektplan, og om mulige fordeler og ulemper (s. 67). Et slikt informert samtykke betyr også at vedkommende deltar på frivillig basis. Som det også kommer frem i vårt samtykkeskriv, har vi vært tydelig på å understreke konfidensialiteten i prosjektet. Kvale (1997) vektlegger at, “*konfidensialitet* i forskningen medfører at man ikke offentliggjør personlige data som kan avsløre intervjupersonens identitet (s.68). Alle våre intervjuer ble startet med å referere til oversendt samtykke, her presiserte vi på nytt at man kunne trekke seg når som helst og at vi da vil kansellere intervjuet samt slette eventuelle data, uten å be om noen begrunnelse for dette.

### ***Design av intervjuguide***

Vårt forskningsprosjekt tar utgangspunkt i en hovedhypotese som igjen danner grunnlaget for en serie på totalt syv underhypoteser som vi ønsker å teste. Ut fra disse har vi etablert en serie med spørsmål (vedlegg 3). Brinkmann og Tanggaard (2012). Sier at «intervjuguiden kan være mer eller mindre styrende for selv intervjuet og mer eller mindre detaljert og teoristyrte» (s.28). Videre påpekes det viktigheten av å kunne veksle mellom forsknings- og intervju spørsmål. «Årsaken til oppdelingen er at gode og relevante forskningsspørsmål sjeldent fungerer som et godt intervju spørsmål» (Brinkmann og Tanggaard 2012, s. 30). Det er avgjørende å kunne holde en konstruktiv flyt i samtalen under intervjuet. Under våre intervjuer opplevde vi den positive effekten av dette, samtalen fløt naturlig.

### ***Intervjusituasjonen***

Selve intervjuene ble gjennomført fra 3 mars til 14 april 2023, via teams, dette fordi det viste seg svært krevende å finne tid til å gjennomføre møte med hver enkelt respondent fysisk. Vi la videre vekt på at intervjuer var den samme personen og det samme med bisitter. Dette for å få frem en mest mulig lik situasjon samt ha en som kunne benytte fleksibilitetsmuligheten som ligger i semistrukturert intervjuer. Dette ble også benyttet flere ganger da vi ønsket å gå i dybden på noen aktuelle svar som kom frem under intervjuet.

### ***Analyse av data***

For å kunne forvalte vårt dataunderlag har vi gjennom samtykke kunnet gjøre opptak av våre intervjuer, disse har så blitt transkribert og vi har hver for oss

hentet ut sitater og utsagn som vi anser som relevante. Videre har vi sammen drøftet og delt våre synspunkter og oppfattelse av det som kom frem under intervjuet. Deretter har vi sett på det samlede underlagt fra alle våre syv respondenter opp mot våre syv underhypoteser, dette slik at vi kunne falsifisere eller verifisere hver enkelt underhypotese, som i neste runde dannet grunnlaget for å kunne utfordre vår hovedhypotese.

### ***Evaluering av forskningskvalitet, validitet og reliabilitet***

Et hvert forskningsprosjekt bør belyses ut ifra kvaliteten. «Validitet og reliabilitet dreier seg egentlig om en undersøkelses troverdighet, om vi kan ha tillit til resultatene av en undersøkelse, og det blir mindre vesentlig om vi snakker om validitet og reliabilitet eller troverdighet og pålitelighet.» Grenness (2022, s. 119) Validiteten kan defineres slik Kvale (1997, s. 166) gjør, «validitet har å gjøre med hvilken grad en metode undersøker det den er ment å undersøke.» Videre så vektlegger Kvale (1997) syv stadier i intervjuundersøkelsen, her presiseres det at «valideringsarbeidet bør flyttes fra inspeksjonen ved slutten av produksjonslinjen, til å fungere som kvalitetskontroll gjennom hele stadier av kunnskapsproduksjon,» (s. 164). Her vil vi trekke frem et eksempel som vi har gjennomført under analyse og transkribering av vårt dataunderlag. Alle tre har hver for seg analysert og hentet ut sin tolkning og vurdering av intervjuene, så har vi i fellesskap drøftet disse for å få frem nettopp validiteten i det vi ønsket å undersøke. Har våre respondenter svart på spørsmålene og kommet med troverdig svar som gir oss ønsket innsikt?

Reliabilitet er som Grenness (2022) sier, «i hvilken grad et måleinstrument produserer konsistente resultater» (s. 119). I et kvalitativt perspektiv er vårt instrument intervjuguiden, noe som da peker på resultatene av undersøkelsen, er disse til å stole på. Videre påpeker Grenness (2022, s. 119): «Dette innebærer både å sikre at undersøkelsen har blitt gjennomført på en gjennomtenkt og systematisk måte, og å overbevise andre om at det faktisk har foregått slik.» For vår del har vi fulgt intervjuguiden, vært systematisk i hvem som har intervjuet respondenten, gjennomført alle intervjuene likt via teams. Et annet moment er det som Grenness (2022) omtaler som «kravet om etterprøvbarehet». Grenness (2022) sier at «dette kravet innebærer at alt fra de kilder vi påberoper oss, til de metodene vi anvender og de konklusjoner vi trekker, skal kunne etterprøves av andre.» (s.

32) Vår oppgave legger tydelig frem intervjuguide, metode som er anvendt og det utvalget vi har benyttet som respondenter, noe vi mener peker i en positiv retning hva angår etterprøvbarehet.

Vi erkjenner at ingen prosjekter vil være feilfrie eller helt perfekte, her kan vi peke på følgende punkter. Det kan tenkes at noen av respondentene følte seg ukomfortabel, når man gjorde opptak og spilte inn samtalen, vi har ingen garanti for at man ikke kan ha lagt bånd på seg, selv om det opplevdes som en rolig og naturlig samtale. Et annet moment er naturligvis hvor representativt vårt utvalg er, vi hadde som mål å få en geografisk spredning og at ingen kom fra den samme virksomheten. Her hadde vi uansett to stykker som kommer fra samme virksomhet, dette var også den største virksomheten og disse arbeide i hvert sitt fylke og kjente ikke til hverandre. Samtidig kan det ha vært positivt at vi faktisk fikk to synspunkter fra en så stor aktør. Basert på dette anser vi vår oppgave til å holde en slik kvalitet at vi kan føles oss trygg på vårt dataunderlag.

## **Funn, analyse og drøfting**

I dette kapitlet tester vi hypotesesettet vårt gjennom å drøfte og analysere de funnene vi har gjort i våre syv dybdeintervjuer opp mot relevant teori fra teorikapitlet. Til slutt vil dette danne grunnlaget for å svare på problemstillingen vi startet oppgaven med.

### ***Underhypotese 1***

H1: Regnskapsbransjens kultur for kontroll er en hindring for at bransjen skal kunne bli aktive rådgivere for sine kunder.

Regnskapsbransjen skal på vegne av sine kunder utarbeide regnskaper, og annen offentlig tilgjengelig informasjon som blir brukt som grunnlag for mange viktige beslutninger, slik som riktig skattefastsetting, finansieringsbeslutninger, investeringsbeslutninger m.m. som kan omfatte store verdier. Bransjen er derfor underlagt en stor mengde lover og regler som skal sikre at kvaliteten i de produktene bransjen leverer er av en slik art at brukerne av informasjonen kan stole på den informasjonen som er gitt, enten det er offentlige myndigheter, finansinstitusjoner, eller kundebedriftene selv.

Alle våre syv respondenter opplever at man i bransjen har et stort fokus på og en kultur for kontroller, sjekklister og dokumentasjon.

*“Mye av tiden går med til dokumentasjon, og å klare å få ryggen fri hvis det skal skje noen ting”* Intervju, respondent 3, 17 mars 2023.

Dette blir også bekreftet av flere av respondentene som sier at mye av tiden går med på å unngå sanksjoner hvis man kommer ut for en kontroll fra skattemyndighetene eller Finanstilsynet: *“Vi er «redde» for særlig to aktører skatteetaten og banksektoren, det er tøffe sanksjoner om vi trækker feil.”* Intervju, respondent 2, 15 mars 2023

Som respondent 2 påpeker er disse kontrollrutinene og sjekklistene lagt opp på en slik måte at man leter etter de uvesentlige feilene, mens de vesentlige feilene, og de momentene som har betydning for kunden ikke kommer frem på riktig måte.

Respondent seks peker også på tidsbruken på kontrollhierarkiet i bransjen: *“Kontroll tar en del tid. Dette synes jeg er veldig krevende, og jeg mener prosessen kunne vært veldig mye forenklet. Tiden vi bruker på kontroll kunne vært utnyttet bedre”.* Intervju, respondent 6, 14 april 2023.

Summen av disse momentene bidrar til å styrke vår hypotese om en sterk kontrollkultur.

Et interessant spørsmål rundt denne underhypotesen er i hvilken grad regnskapsførerne opplever autonomi i hverdagen.

Autonomi vil si graden av selvstendighet til å utføre arbeidet på egen hånd.

Kaufmann & Kaufmann (2006) påpeker at «autonomi er viktig for kreativ utfoldelse.» (s. 171). I organisasjoner er det ofte et problem at ledelsen ikke tør å åpne for denne typen autonomi av frykt for å miste kontroll. Alle respondentene opplever at de har autonomi i hverdagen, og svarer positivt på direkte spørsmål om dette. Samtidig sier flere av respondentene at autonomien i stor grad er begrenset av de pålagte oppgavene, og rutinene man må utføre rundt hver enkelt kunde, noe som gjør at man kan diskutere hvor reell den opplevde autonomien faktisk er.

*« autonomi? – på en måte kan vi bestemme, men vi kommer kl 0800 og drar kl 1600, er vel ikke så stor grad av autonomi i jobben»* Intervju, respondent 4, 21 mars 2023. Dette bekrefter Scott (2013) sin oppfatning av institusjoners tre søyler, som omhandler regler, normer og kulturelt kognitive elementer som sentrale

byggesteiner i institusjonelle strukturer som veileder de ansattes oppførsel og gjør institusjonen motstandsdyktig mot endringer.

En av respondentene viser et annet syn på det med kontrollkulturen i bransjen.

*“Kontroller av alle mulige sorter bidrar til at vi også får spørsmål /oppdrag om å rådgive kunder rundt dette med kontrollspørsmål”*. Intervju, respondent 7, 14 april 2023.

Denne respondenten påpeker, som de andre respondentene, at fokuset på kontroll er stort, men i hennes selskap har de snudd dette til noe positivt for kunden. De mener at kontrollregimet gjør at man får et annet fokus som gjør at man kan være rådgiver for sine kunder rundt nettopp dette med å holde seg innenfor de regler og retningslinjer kunden må forholde seg til. Dette samsvarer med det Christensen et al. (2015) sier om at aktører som man har særlig mye interaksjon med, eller som man er avhengig av, kan ha betydning for de endringene som ønskes, og at det er vanskelig å endre fra eksisterende form på bransjen, som kan indikere institusjonelle trekk.

Med bakgrunn i empiri fra vårt utvalg mener vi at det finnes et klart flertall fra våre respondenter som støtter vår hypotese. Det finnes imidlertid ett avvik fra de syv respondentene som gir uttrykk for at kontrollfokuset i bransjen er positivt i den forstand at den gir bransjen innsikt i den type problematikk som de kan gi råd innenfor til sine kunder igjen. Vi mener å ha nok empirisk grunnlag for full støtte av hypotesen

*Følgende underhypotese støttes:*

*Regnskapsbransjens kultur for kontroll er en hindring for at bransjen skal kunne bli aktive rådgivere for sine kunder.*

### ***Underhypotese 2***

H2: Regnskapsbransjens autorisasjonsordning er en hindring for at bransjen skal kunne bli aktive rådgivere for sine kunder

Siden 1993 har man i Norge hatt en lov om autorisasjon om regnskapsførere som sier at alle som påtar seg å føre regnskap for andre skal være autorisert av Finanstilsynet. Fra 1.1.2023 er tittelen endret til “Statsautorisert regnskapsfører”.

For å kunne bli autorisert må man ha gjennomført utdanning på bachelornivå med riktig fagsammensetning samt ha gjennomført en praksis på minimum to år. I tillegg er det krav om 80 timer etterutdanning i løpende treårsperioder. Lov om regnskapsførere gir et detaljert bilde på hvordan man som Statsautorisert regnskapsfører skal utøve yrket, og dette bildet blir ytterligere utfyllt av bransjestandarden “God Regnskapsføringsskikk” som man henviser til i regnskapsførerlovens §5-4.

Fem av våre syv respondenter påpeker at autorisasjonsordningen og de rammene man har, gjør at fokuset, og mye tid går med på at man skal holde seg innenfor disse kravene, for å levere hovedproduktet som er regnskap.

*"Sånn som det er i dag er de viktigste oppgavene å kontrollere at regnskapet er ført rett, men det er ikke den oppgaven jeg føler skulle vært den viktigste".*

Intervju, respondent 1, 3 mars 2023

Dette bekreftes også av respondent nr fem *" Det (viktigste man skal gjøre) er å få inn det man skal til fristene, det er moms og skattemeldinger, det er det det går i, og det er der man blir hengende hvis man skal prøve å få tid til andre ting så stopper det seg der. Vi har ikke kapasitet til å få det unna."* Intervju, respondent 5, 23 mars 2023

Et annet moment er de virksomhetene som fører regnskapet på egenhånd her får man ikke en strafferettslig reaksjon ved feilføringer, slik som en autorisert ville fått. *"Ønsker å være hjelperen til kunden, men i praksis består hverdagen i å unngå straff"*. Intervju, respondent 2, 15 mars 2023

Man ser også at noen av respondentene fokuserer på det positive som autorisasjonsordningen bidrar med. En av respondentene fremhever for eksempel at autorisasjonsordningen gjør at man får et kvalitetsstempel i bransjen: *"Jeg synes at autorisasjonen er en berikelse, og anser autorisasjonen som et kvalitetsstempel. Jeg synes ikke tittelen begrenser rådgivingen, men heller hvordan vi tilpasser rådgivingen vår"*. Intervju, respondent 3, 17 mars 2023.

Dette gir grobunn for at autorisasjonen skaper en sosial identitet jamfør Haslam (2020). Dette vil dermed ytterligere tydeliggjøre hvilken «institusjon» man er en del av. Som vi ser i teorien, vil denne institusjonaliseringen gjøre organisasjon mer kompleks og mindre fleksibel, noe som kommer til uttrykk gjennom

respondentene. På en annen side fører autorisasjonsordningen til økt legitimitet jamfør Berger og Luckmann (2000).

I tillegg til påvirkningen autorisasjonsordningen har på selve utøvelsen av yrket sier den, som beskrevet ovenfor, også hva slags utdanning man må ha for å kunne bli Statsautorisert regnskapsfører. Dette er noe en av respondentene trekker særlig frem. Hun sier at de høye kravene som ordningen gir for utdanning er noe som bidrar til at det er vanskelig å få rekruttert folk inn i bransjen, og skulle heller ønsket en utdanningsordning på linje med den man har i banknæringen med korte kurs man tar på siden av, eller i jobben.

Gjennom å ha lest ulike stillingsutlysninger i bransjen ser vi at det søkes bredere etter nye medarbeidere. *«opplever at autorisasjonsordningen er en bremsekloss for at man skal få folk inn i bransjen, for lite folk er en trussel for bransjen»*.

Intervju, respondent 6, 14 april 2023.

Gjennom intervjuene kom det også frem at det opplevdes som et hinder for nødvendig fleksibilitet å inneha autorisasjonen:

*“Autorisasjonen hindrer nødvendig fleksibilitet og autorisasjonen styrer oppgavene”*. Intervju, respondent 1, 3 mars 2023

Dette beskriver den negative siden av institusjonalisering, hvor manglende evne til å tilpasse seg endringer og tenke kreativt og innovativt kan føre til at man blir irrelevant og mister konkurransevne jamfør DiMaggio & Powell (1983).

Vi ser av svarene at man i all hovedsak tenker at rammene som ligger i ordningen styrer tiden man har til rådighet mot produksjon, noe som gjør at tiden man potensielt kan bruke på rådgivning blir begrenset. Selv om vi finner at autorisasjonsordningen har sine positive virkninger med tanke på at den gir bransjen et kvalitetsstempel så mener vi ut fra de svarene vi får fra våre respondenter at vi finner klar støtte i hypotesen

*Følgende underhypotese støttes:*

*Regnskapsbransjens autorisasjonsordning er en hindring for at bransjen skal kunne bli aktive rådgivere for sine kunder*



### *Underhypotese 3*

H3: Regnskapsbransjens fokus på kompetanseheving innenfor autorisasjonsordningens rammer er en hindring for at bransjen skal kunne bli aktive rådgivere for sine kunder

I regnskapsførerloven (1993, § 3-4) er etterutdanningskravet som Statsautoriserte regnskapsførere må gjennom regulert. Fram til ny regnskapsførerlov trådte i kraft 1.1.23 var reglene slik at det var krav om 77 timer etterutdanning i løpet av de tre siste kalenderårene innenfor fire spesifikke fagområder.

Som man kan se så er dette en veldig styrt tilnærming til etterutdanningskravet, og hvis man skal beholde autorisasjonen som regnskapsfører må man bruke kompetansehevingsressurser på disse timene før man kan begynne å se på andre typer kompetanseheving. Regnskapsbransjen sin kompetanseheving har frem til ny lovendring, gjeldende fra 2023, vært i stor grad for å ivareta autorisasjon rammene. Samtidig ser man at selv om man har et stort fokus på kompetanseheving hos byråene til flere av respondentene så opplever man i realiteten at tiden som er tilgjengelig for dette er knapp.

*«det høres fint ut at man har høyt fokus på kompetanseheving, men når skal man ha tid til å drive med dette?»*. Intervju, respondent 4, 21 mars 2023

Regnskapsbransjen har over lang tid hatt et løpende krav på å holde autorisasjonsordningen vedlike gjennom presiserte temabasert kurs. Dette skaper et enda sterkere kulturelt felleskap. Det er som Berger & Luckmann (2000) påpeker: "Institusjoner blir også representert på andre måter. De representeres f. eks i erfaring ved sine lingvistiske objektiveringer, fra enkle verbale betegnelser, til innlemmelse i ytterst komplekse virkelighetssymboliseringer. Og de kan representeres symbolsk av fysiske objekter, både naturlig og kunstig. Alle disse representasjonen «dør» imidlertid (det vil si de mister sin subjektive virkelighet) dersom de ikke kontinuerlig «bringes til live» gjennom menneskets faktiske adferd." (s.88).

Essensen vi ser her samstemmer godt med det som skjer gjennom de lovpålagte kursene, autorisasjonstittelen er et felles symbol på din plass i bransjen, kursene

sørger for at man vedlikeholder et mest mulig likt syn, språk og fokus til hver enkelt. Dette gjøres kontinuerlig og holdes dermed i «live». Under intervjuet med respondent 1, 3 mars 2023 ble det påpekt hvor positivt det var at alle ved denne arbeidsplassen tok alle kursene sammen og at det skapte et sterkt og godt fellesskap, noe som var viktig siden alle skulle kunne gjøre de samme oppgavene.

Noe som går igjen blant respondentene er at det er de autoriserte som er i fokus når det gjelder etterutdanning og kompetanseheving både i forhold til type kurs man kan ta, og i forhold til hvilken tid som blir gitt til kompetanseheving.

*“Det oppleves som at kursing i arbeidstid skal faktureres på kunder, de autoriserte får mer tid til å vedlikeholde sin autorisasjon”* Intervju, respondent 4, 21 mars 2023.

En annen sier at *“Det er mest de autoriserte som tar kurs.»* Intervju, respondent 5, 23 mars 2023, og videre sier en annen respondent *“ønskelig med kurs innenfor autorisasjonsrammene og autorisasjonskravene».* Intervju, respondent 1, 3 mars 2023.

Disse svarene støtter Christensen et al. (2015) beskrivelse av indre og ytre forhold, som sier at kompetanse kan knyttes både til en organisasjons indre og ytre forhold sett i lys av institusjonelle konstruksjoner. Lederen spiller en viktig rolle for de indre forholdene som forsvarer og videreutvikler virksomheten identitet gjennom å sette mål, rekruttere og lære opp. De ytre forholdene er lovverk og reguleringsordninger, som kan være oppdatering eller vedlikehold av autorisasjonen.

Regnskapsbransjen fikk fra 2023, mens denne oppgaven ble skrevet, nye lovkrav som åpner opp rundt dette med at kompetansehevingen kun skal skje innenfor autorisasjonens rammer. Flere av respondentene beskriver dette gjennom intervjuene. *“Fra 2023 har dette blitt friere, og de ansatte kan nå ta det kurset de ønsker å ta, og ansatte blir oppfordret til å ta nye kurs for kompetanseheving”.* Intervju, respondent 2, 15 mars 202, og *“Tidligere var det slik at man måtte ha kurs innenfor autorisasjonsordningen og kravene der. Ny regnskapslov er litt friere og man kan nå ta de kursene man ønsker”.* Intervju, respondent 6, 14 april 2023

Dette støtter Basker og Tjølsen (2016) sitt syn på at endringskapasiteten og kompetansen er to sentrale komponenter for hvordan overgangen til regnskapsnær

rådgiving lykkes, og at denne muligheten nå muliggjøres via endrede lovkrav fra ytre forhold og kan bryte opp den institusjonelle konstruksjonen.

Våre undersøkelser viser at man i bransjen er omforent om behovet for og viktigheten av fokus på kompetanseheving. Samtidig finner vi at man i praksis i stor grad prioriterer de autoriserte og de lovpålagte fagområdene, noe som gjør at man ikke i like stor grad kan prioritere en bredere kompetanseheving. Vi mener derfor at vi finner klar støtte for vår hypotese.

*Følgende underhypotese støttes:  
Regnskapsbransjens fokus på kompetanseheving innenfor  
autorisasjonsordningens rammer er en hindring for at bransjen skal  
kunne bli aktive rådgivere for sine kunder*

#### ***Underhypotese 4***

H4: Regnskapsbransjens lovpålagte tjenester er en hindring for at bransjen skal kunne bli aktive rådgivere for sine kunder.

Regnskapsbransjen ifølge bransjeundersøkelser Regnskap Norge har utført i 2018 og 2022 hovedsakelig lovpålagte tjenester kundene har behov for som regnskap og bokføring, årsregnskap og skattemelding samt lønn og HR-tjenester. Leveringen av disse tjenestene er i stor grad styrt av at selskapene må forholde seg til frister for innlevering av ulike oppgaver som Skattemelding, MVA-melding og Årsregnskap til Skatteetaten og andre offentlige instanser. Mange av disse fristene er konsentrert i første halvdel av året, noe som påvirker arbeidsmengden og hvordan bransjen må legge opp leveransen mot sine kunder i ulike deler av året. Samtlige syv respondenter peker på at arbeidsmengden på våren er veldig stor. På grunn av de offentlige fristene er alt fokus på å produsere regnskap i denne perioden. Dette er noe som griper direkte inn på muligheten bransjen har til å være i kontakt med kunden. Slik som det blir påpekt her, "Har store planer hvert år, om at i år skal jeg ut og besøke kunder, men så strekker ikke tiden til rett og slett". Intervju, respondent 1, 3 mars 2023.

Et annet moment er det som denne respondenten bringer frem, *"Vi oppfordrer til at når vi skal levere våre tjenester, for eksempel en skattemelding eller et årsoppgjør at man setter seg ned og bruker tid med kunden. Det kan da avdekke ulike behov, da kan vi informere om hvilke tjenester vi kan levere, og hvor man eventuelt må henvende seg om man ønsker noe utenfor dette, men det har en tendens til å glippe"* Intervju, respondent 2, 15 mars 2023

Flere av respondentene peker på at digitalisering og automatisering har gjort at man er mer ajour med regnskapene slik at man kunne hatt mer tid til å drive med annen type arbeid enn produksjon. Samtidig så påpekes det fra fire av respondentene at denne utviklingen isteden har ført til at høsten er travlere fordi at man i stedet for å bruke mer tid på rådgivning har tatt på seg enda mer av det tradisjonelle produksjonsarbeidet, noe som respondent nr. 7 illustrerer på en god måte: *"Det har liksom jevnet seg ut, nå er det fullt trøkk hele tiden." "Vi har ei som har jobbet her i 12 år, og hun lurert fortsatt på når den rolige høsten kommer."* Intervju, respondent 7, 14 april 2023

Som vi ser av sitatene og funnene i oppgaven så er regnskapsbransjen underlagt stort tidspress i forhold til tidsfrister og krav fra myndighetene. Scott (2013) sin reguleringsøyle beskriver regulering som omfatter lover, regler og pålegg som tvinger organisasjoner til å følge visse praksiser og normer. Sitatene får støtte i denne teorien ved at bransjen er sterkt knyttet til reguleringer som omfatter lover og regler i henhold til skatteetaten og det offentlige regelverket. Dette tvinger bransjen til å følge visse praksiser og normer som er vanskelige å endre på. Denne praksisen danner også en form for vanedannelse og gjentakende mønster som Berger og Luckmann (2000) viser til, og den gjelder for hele bransjen.

En av respondentene påpeker at tidspresset hindrer det å utøve rådgiving: *"Det samla nivået av pålegg og krav fra myndighetene hindrer oss i å være den gode hjelperen vi ønsker å være"*. Intervju, respondent 2, 15 mars 2023.

Dette gjør at regnskapsføreren ikke får utøvd sin rolle som rådgiver, og besitter taus kunnskap som Polynai (1966) viser til, som kunden kunne hatt nytte av. Dette gjør det også vanskelig å skape en god relasjon mellom kunde og regnskapsfører i en kommunikasjonsprosess, jamfør koorinteringsmodellen McLeod & Chaffe (1973) viser til. Den toveis symmetriske kommunikasjonen som Brønn et al. (2015) viser til, gjør det også vanskelig å skape optimal gjensidig tillit og lojalitet sett i lys av et rådgiverperspektiv.

De svarene vi får gjennom undersøkelsen vår peker entydig på at våren er en veldig hektisk tid for regnskapsbransjen på grunn av alle de offentlige frister som ligger i den perioden. Vi får også en klar forståelse fra respondentene at dette er forhold som fører til at det er mange andre oppgaver man ikke får gjort i denne perioden, og at man går glipp av viktige muligheter til å selge inn rådgivning til sine kunder på grunn av dette. Vi mener derfor vi kan si at undersøkelsen gir full støtte for hypotesen om at regnskapsbransjens lovpålagte tjenester er en hindring for at bransjen skal kunne bli aktive rådgivere for sine kunder.

*Følgende underhypotese støttes:*

*Regnskapsbransjens lovpålagte tjenester er en hindring for at bransjen skal kunne bli aktive rådgivere for sine kunder.*

### ***Underhypotese 5***

H5: Regnskapsbransjens har svak evne til å sette kunden i sentrum.

Å sette kunden i sentrum er en viktig faktor og samtlige av våre respondenter sitter med et bilde på at man har et nært og tillitssterkt forhold. Men det kommer også frem at den tette dialogen har endret seg de siste årene, fra å foregå mer gjennom fysiske møter, til å bli mer digitalt og dermed distansert.

I undersøkelsen vår kan vi ikke finne at noen av respondentene har en klar strategi når det gjelder kundekommunikasjon. Våre funn tyder på at kommunikasjonen med kunden i stor grad blir overlatt til den enkelte medarbeider, noe som respondent 5 er med på å bekrefte

*«God relasjon med kunden, en del fysisk men mye på epost og telefon, vi har ingen klar strategi når det gjelder kundekontakt»* Intervju, respondent 5, 23 mars 2023.

Vi ser også at det med tid kommer igjen her som en faktor som påvirker evnen bransjen har til å sette kunden i sentrum.

*«I en hektisk hverdag med stort arbeidspress og korte frister, glipper tiden vi ønsker å bruke på kundekontakt»* Intervju, respondent 2, 15 mars 2023

Dette støttes også av respondent nr. 1, *“Oppgavene vi gjør er styrt av å føre regnskapet innenfor fristen, dette gjør det vanskelig å besøke kundene, og det er ofte kunden som kommer innom kontoret”*. Intervju, respondent 1, 3 mars 2023

respondent 2 er også inne på det samme: *Mangel på arbeidskraft og stort tidspress, gjør at man prioriterer fristene i forhold til årsregnskap, mva oppgaver etc. Dette gjør at vi glipper muligheter i samtaler med kunder, hvor andre tjenester kunne vært aktuelt*. Intervju, respondent 2, 15 mars 2023

Disse sitatene får støtte i det Basker og Tjølsen (2016) beskriver om at regnskapsførerens oppgaver i større er grad er knyttet til kontrollformål, enn kundens behov. Polynai (1996) nevner også taus kunnskap, noe som kan sies å være at regnskapsføreren ofte vet mer enn hva han faktisk har tid til. Det kan være at dette er en mulighet som “glipper” for en regnskapsfører, og kundens behov blir ikke ivaretatt på ønskelig måte.

Digitaliseringen gir også nye muligheter i form av at det frigjør tid, men som respondent 5 er inne på så ser det ikke ut til at bransjen benytter seg av denne muligheten til å forbedre kunderelasjonen:

*“Med digitaliseringen, så ser man at mer og mer foregår enten på mail eller via telefon. Jeg tror at frigitt tid som et resultat av digitaliseringen kan bli brukt til å ta på seg mer kundeoppdrag i stedet for å utnytte mulighetsrommet det kan skape for rådgiving”*. Intervju, respondent 5, 23 mars 2023

Løvold (2021) påpekte at det var stort spenn i oppfatningen av hva bransjen kan bidra med, og forventningene til regnskapsfører var som rådgiver. Det var nødvendigvis ikke en sammenheng mellom kunnskap om regnskap og forventninger. Relasjonen viser seg å være avgjørende for å bygge forståelse og kunnskap hos kundene.

Regnskapsbransjen har tradisjonelt sett blitt sett på som en “controller” og at regnskapet for kunden skal leveres innenfor de lovstyrte fristene. Gjennom intervjuene kommer det frem at flere av respondentene føler seg som rådgivere og har god relasjon med “kundeporteføljen”.

*“Jeg er drittlei av ordet rådgiver. Det har vært snakk om rådgiving i alle mine år. Vi har bestandig vært rådgivere, men vi er for beskjedne til å snakke om det. Vi regnskapsførere er mer rådgivere enn vi tror. Jeg får vondt i magen med tanke på å fakturere rådgiving”*. Intervju, respondent 3, 17 mars 2023.

Scott (2013) definerer institusjonalisering som prosessen der praksiser og normer, bransje eller samfunn blir institusjonalisert, det vil si at de blir så integrert og internalisert at de blir oppfattet som naturlige eller uforanderlige. Det kan vurderes slik at regnskapsbransjens praksis er så naturlig, at det å forandre på praksisen til å involvere mer rådgiving er uforanderlig. Skjølsvik (2012) trekker frem relasjoner til kunden og relasjonen påvirker hvor god kunnskap rådgiveren har om kundens behov. En annen respondent trekker frem dette med at fysiske møter var lettere før enn nå: *“Vi er litt sånn allmennlege for kundene. vi er nok kanskje litt annerledes regnskapsfører enn andre. Vi blir oppfattet som veldig hjelpsomme. Men vi ser at relasjonen blir utfordret som et resultat av digitaliseringen da flere og flere heller ringer enn å ta turen innom”*. Intervju, respondent 7, 14 april 2023

Dette viser at digitaliseringen utfordrer den gode kunderelasjonen.

I vår undersøkelse finner vi at respondentene i stor grad mener de har en god relasjon til kunden. Samtidig ser vi at alle respondentene jobber i selskaper som mangler en klar strategi på hvordan, og hvor ofte de skal kommunisere med kunden. Vi ser at respondentene er lite proaktive i kommunikasjonen sin, og flere peker også på at tiden som blir til rådighet på grunn av digitalisering og automatisering heller blir brukt på å ta inn flere kunder med tradisjonelle regnskapsoppgaver heller enn å drive rådgiving. Vi mener at vi på bakgrunn av de funnene vi har gjort finner klar støtte for hypotesen vår om at bransjen har svak evne til å sette kunden i sentrum.

*Følgende underhypotese støttes:*

*Regnskapsbransjens har svak evne til å sette kunden i sentrum.*

### ***Underhypotese 6***

H6: Regnskapsbransjens ledere med sterk faglig forankring innenfor regnskap som fag er en hindring for at bransjen skal kunne bli aktive rådgivere for sine kunder.

Fram til ny regnskapsførerlov kom fra 1.1.2023 har det vært krav om at alle regnskapsførerselskap, med noen unntak, måtte ha autorisert regnskapsfører som daglig leder, jamfør regnskapsførerloven (1993, § 3-4). Dette vil si at daglige

ledere i regnskapsførerselskapene i all hovedsak har sin faglige bakgrunn i regnskap som fag.

Det er gjentagende hos de fleste respondentene at ledere innehar autorisasjonen. Av våre syv respondenter så er det kun to av disse som ikke har statsautoriserte ledere, de øvrige har daglig leder som er statsautorisert. De to som skiller seg ut kommer begge fra to avdelinger i et stort firma med over 500 ansatte som er lokalisert i forskjellige deler av landet. *“De fire som sitter i ledergruppen er statsautoriserte regnskapsførere”*. Intervju, respondent 2, 15 mars 2023. *“Jeg sitter som hovedleder, og så har vi en avdelingsleder. Vi er begge autoriserte”*. Intervju, respondent 6, 14 april 2023. Dette indikerer at i stor grad er den faglige forankringen i ledelsen knyttet til autorisasjonen. I institusjonell kulturell teori, mener man at organisasjoner utvikler seg gjennom “stiavhengighet” jamfør Christensen et al. (2015). Stiavhengigheten her har vært at daglig leder og andre ledere har måttet inneha autorisasjon, noe som medfører at eksisterende kultur blir videreført.

Vi ser også i intervjuene at noen av våre respondenter har tanker om at man burde vurdert ledere med en annen bakgrunn som for eksempel respondent nr. 1 som sier følgende:

*«Som leder med autorisasjonen på plass, så har du alle disse kontrollrutinene i ryggmargen, er også opptatt av faktureringsgrad. Tror det kunne vært bedre om man tenkte en annen type leder.»* Intervju, respondent 1, 3 mars 2023.

Det er tanker i bransjen om at man ønsker å se etter endringer som kan bidra til økt fokus på rådgivning, slik som påpek fra respondent 5. *«Vi har så langt kun rekruttert internt og da autoriserte, men vi har diskutert om det kunne vært fornuftig å hente ny leder uten regnskapsbakgrunn, vi tror det kunne vært positivt, men så dukker spørsmålet lønnsomhet opp.»* Intervju, respondent 5, 23 mars 2023.

Når det gjelder faglig forankring i ledelsen, og på hvilken måte dette utgjør et hinder for å utøve mer rådgiving, kommer det frem flere interessante sitater: *“Det er lett som ledere å sitte å si at nå må vi ta betalt for rådgiving. Jeg føler ikke at det forståelse i ledelsen for hva rådgiving er. Vi som regnskapsførere er altfor beskjedne til å ta oss betalt for rådgiving”*. Intervju, respondent 3, 17 mars 2023.

Dette gjenspeiler at lederen ikke har utspilt sin rolle i institusjonens endringsprosess, slik Selznick (1997) viser til. Lederen forsvarer og videreutvikler



virksomhetens identitet. Som Scott (2013) viser til kan ledere være institusjonelle bærere, som fører institusjonen videre uten endringer. Aktører man har mye interaksjon med, eller som man er avhengig av, kan ha betydning for endringsprosessene som Christensen et al. (2015) viser til.

Fra undersøkelsen kom det også frem at bransjen har begynt å tenke annerledes i noen grad ved ansettelse av ledere.

*“Vi har begynt å tenke alternativ kompetanse i rekruttering av lederstillinger. Det kunne vært bra med tanke på å øke fokuset på rådgiverrollen”.* Intervju, respondent 5, 23 mars 2023

Dette sitatet kan tolkes mot Scott (2013) sin kognisjonssøyle. Verdiene og tankemåtene som formes av samfunnsmessige normer og forventinger utfordrer bransjen til å endre sine egne verdier og oppfatninger, når man ser etter alternativ kompetanse i rekrutteringen av lederstillingene, for å øke fokuset av rådgiving, for å imøtekomme samfunnets forventning om økt rådgiving.

*«Det er en stor mangelvare å finne autoriserte og utdannede innen bransjen, jeg mener man kunne endret utdanningen slik at den blir mer lik bankutdannelsen.* Intervju, respondent 6, 14 april 2023

Ifølge Basker og Tjølsen (2016) ser regnskapsførere i stor grad på seg selv som nøyaktige, faglige kompetente og kunnskapsrike. Denne rollen “krasjer” med flere aspekter ved rådgiverrollen, og utfordrer bransjen på normativitetsøylen som Scott (2013) beskriver. Denne omhandler standarder, etikk og moralske verdier som styrker legitimitet og omdømme for bransjen som helhet slik den har vært.

I vår undersøkelse finner vi en overvekt av ledere som er statsautoriserte og med en sterk faglig forankring i regnskapsfaget. Med bakgrunn i dette mener vi at vi finner en klar støtte for denne underhypotesen i undersøkelsen.

*Følgende underhypotese støttes:*

*Regnskapsbransjens ledere med sterk faglig forankring innenfor regnskap som fag er en hindring for at bransjen skal kunne bli aktive rådgivere for sine kunder.*

## *Underhypotese 7*

H7: Regnskapsbransjens prismodeller er en hindring for at bransjen skal kunne bli aktive rådgivere for sine kunder.

I følge Gårseth-Nesbakk og Åmo (2016) er pris og tilhørende prissetting viktig for å oppnå konkurranseevne, og prising vil potensielt ha stor betydning for hvor stort overskudd en bedrift vil kunne oppnå.

Som Gårseth-Nesbakk og Åmo, (2012) finner i sin undersøkelse er 82,6 % av omsetningen hos de undersøkte regnskapsbyråene basert på timepris.

Samtidig viser undersøkelsen deres at det viktigste måleparameteret i regnskapsbyråene er utfaktureringsgrad.

Alle våre respondenter har prismodeller basert enten kun på timepris, eller med en hovedvekt på timepris. Alle sammen har også elementer av andre priselementer i sin prisfastsetting slik som fastpris, eller transaksjonspris som tillegg til timepris, eller som egen pris på ulike kunder.

Respondent 1 mener at bruk av timepris på regnskapstjenester er en hindring for å kunne selge rådgivning. *«Vi selger nå timer, det er det vi blir målt på, så opplever jeg det er lav betalingsvilje hos kundene. Vi burde muligens hatt en fastpris, tror det kunne da vært lettere å selge rådgivning.»*

Intervju, respondent 1, mars 2023. Respondent nr. 7 har derimot et motsatt syn på dette:

*"Det er verre å fakturere rådgivning hvis man har fastpris. Jeg hører på kunder som har vært andre steder med fastpris, når man da får tillegg så blir de dritsure"*

Intervju, respondent 7, 14 april 2023

Seks av de syv respondentene våre sier også at man måler de ansatte på utfaktureringsgrad, det vil si hvor mange av timene man jobber man faktisk får fakturert ut til kunden. Som respondent nr. 5 peker på er dette ikke nødvendigvis en kobling som har vært veldig heldig: *«Vi kjører mest på timepris og vi måles på dette, men prøver å ikke snakke om det, det har vært et litt uheldig fokus på dette tidligere hos oss».* Intervju, respondent 5, 23 mars 2023

Også respondent nr. 1 peker på at fokuset på fakturerbar gjør at det blir vanskelig å bevege seg over mot rådgivning: *"Det harmonerer ikke i det hele tatt. Det gjør jo at de ansatte prioriterer heller å ha fakturerbare timer enn å bruke litt tid på noe som kanskje en gang i fremtiden blir fakturerbare timer".* Intervju, respondent 1, 3 mars 2023

Det kan tolkes slik at det ikke kommuniseres godt nok ut mot kunden når rådgiving faktisk finner sted, og at det ikke eksisterer noen god toveis kommunikasjon slik Brønn et al. (2015) beskriver. At regnskapsførere beveger seg fra passiv regnskapsføring til aktiv rådgiving krever en endring fra fokus på transaksjon til fokus på relasjon, noe som innebærer å utvikle tjenester knyttet til regnskapsnær rådgiving slik Schei et al. (2015) viser til. Men det finnes avvik blant intervju kandidatene også rundt dette, hvor en av respondentene beskriver *“Vi tar annen pris for rådgiving, og det er greit for kunden”*. Intervju, respondent 6, 14 april 2023

Dette støtter at det eksisterer en form for toveis kommunikasjon, og det Bjartveit og Roos (2005) beskriver som at gode råd er dyre, i den forståelsen at man faktisk tar en annen pris for rådgivingen, at det er skilt ut fra eksisterende prismodeller. Dette sitatet finner også støtte i koorinteringmodellen til McLeod og Chaffes (1973) om at det eksisterer orientering mellom regnskapsførere og kunde som illustrerer gjensidig fordelaktig kommunikasjon, ved at man informerer kunden om at rådgiving har en annen pris. Dette bygge gjensidig tillit som skaper lojalitet ref. Brønn et al. (2015). Rådgiving i fremtiden krever at man utvikler kompetansen blant regnskapsførere og at man faktisk tar betalt for å utføre rådgiving. Dette illustrerer også godt den negative siden av institusjonalisering som ved at manglende evne til å tilpasse seg endringer og tenke kreativt og innovativt kan føre til tap av konkurransevne slik DiMaggio & Powell (1983) viser til. Som DiMaggio & Powell (1983) påpeker kan institusjonalisering føre til stagnasjon og manglende evne til å tilpasse seg endringer.

Som vi viser ovenfor så bruker de fleste respondentene hovedsakelig timepris på sine tjenester, med noe fastpris, og stykkpriselementer i tillegg. Samtidig ser vi at svarene ikke gir god støtte for om den ene eller andre modellen gir bedre eller dårligere grunnlag for å fakturere rådgivningstjenester da svarene på dette spriker. Det vi derimot kan si er at fokuset på fakturerbar tid i bransjen er veldig stort, og de fleste respondentene peker på at dette er noe som gjør at man heller fokuserer på å levere de tradisjonelle tjenestene enn å bruke tid på noe som kan gi inntekter fremover i tid.

På bakgrunn av dette mener vi at vi finner delvis støtte for hypotesen vår om at regnskapsbransjens prismodeller er en hindring for at bransjen skal kunne bli aktive rådgivere for sine kunder.

*Følgende underhypotese støttes:  
Regnskapsbransjens prismodeller er en hindring for at bransjen skal kunne bli aktive rådgivere for sine kunder.*

## **Konklusjon og videre arbeid.**

### ***Konklusjon***

Basert på den innsikten og den kunnskapen som er delt fra våre informanter sitter vi nå med en tydeligere forståelse av regnskapsbransjens holdning og praksis rundt sin rolle som rådgiver. Vi ser at det er mange faktorer knyttet til kultur og institusjonalisering som vi peker på i underhypotesene våre som er sterke bidragsyttere til at bransjen ikke har hatt den ønskede utviklingen mot å bli aktive rådgivere for sine kunder. I undersøkelsen av underhypotesene våre ser vi også at det er både indre og ytre faktorer sett i lys av institusjonalisering som spiller inn i dette, og som bidrar på sin måte. Et viktig funn som er med på å underbygge dette er at flere av våre respondenter påpeker at man ønsker å bruke mer tid sammen med kunden, og på å levere rådgivningstjenester, men det er hindre i veien som gjør at man ikke får til dette. Noe som utfordrer relasjonen og gjensidig tillit. Hvis vi oppsummerer ser vi at av våre syv underhypoteser finner vi god støtte for seks av disse. Den siste underhypotesen finner vi delvis støtte for, men vi klarer ikke å finne en god nok kobling mellom prismodell og rådgivning til at vi kan si at denne hypotesen støttes fullt ut.

*Følgende hovedhypotesen støttes.  
Regnskapsbransjen har ikke klart overgangen til å bli en rådgiver for sine kunder på grunn av bransjens institusjonaliserte kultur.*

Vårt utgangspunkt for oppgaven var at regnskapsbransjen ikke har klart overgangen til å bli en aktiv rådgiver for sine kunder, og på bakgrunn av dette kom vi med følgende problemstilling:

Er regnskapsbransjens institusjonaliserte kultur et hinder for at bransjen kan bli rådgivere for sine kunder?

I hypotesene våre har vi vært innom mange potensielle faktorer som kan være bidragsyttere til at bransjen ikke har hatt den ønskede utvikling. Vi har sett både på interne og eksterne faktorer, og forhold som berører ledernivået i bransjen så vel som medarbeiderne. Ut fra de funnene vi har gjort i undersøkelsen ser vi klare institusjonelle trekk i kulturen som har bidratt til at bransjen ikke har klart overgangen til å bli en rådgiver for sine kunder.

### ***Implikasjon og videre arbeid***

Det kanskje viktigste funnet vi har gjort er at dette er en veldig kompleks problemstilling, og at det ikke er noen enkle svar på hvordan man skal få den ønskede utviklingen i bransjen slik at man kan bli den rådgiveren man ønsker. Vi ser at det er en utvikling i lovverket, som våre respondenter trekker fram som en potensiell mulighet for endringer både innenfor kontrollkultur, kompetanseutvikling og ledelse. Samtidig er det en konsolidering i bransjen som kan være positiv, noe som kom fram ved at respondentene vi hadde fra byrå med over 500 ansatte viste en ganske markant forskjell i tankesett både rundt det med å bruke ledere med annen bakgrunn enn fra regnskapsbransjen, og det med å ha et mer direkte fokus på rådgivning til kundene. Samtidig viser disse respondentene en motstand mot en del av disse endringene, noe som er med å underbygge hypotesen vår om at bransjen i seg selv er så sterk institusjonalisert at det er vanskelig å få gjennomført store endringer.

Som vi har vist tidligere i oppgaven er det faktorer rundt kulturen i bransjen, og institusjonaliseringen av denne kulturen over lang tid som har vært viktige hindre for at bransjen skal kunne ta plassen som en aktiv rådgiver for sine kunder. Dette betyr at bransjen må jobbe aktivt med å bryte opp institusjonene og endre kulturen for å kunne klare å bli den aktive rådgiveren i framtiden. Vi ser at det allerede blant annet gjennom digitalisering og ny regnskapsførerlov fra 1.1.2023 er store endringer på gang i de ytre faktorer som påvirker institusjonaliseringen.

Et viktig poeng å studere videre på kan i så henseende være hvordan kompetansebyggingen i bransjen utvikler seg med tanke på de mulighetene endringen i regnskapsførerloven gir.

Bransjen må derfor i større grad fokusere på de elementene som kan endre kulturen og bryte institusjonaliseringen innenfra, og etter vårt syn handler dette da

først og fremst om ledelse, og det å peke på en tydelig retning mot rådgiverrollen og å få med seg hele organisasjonen på endringene som må til for at man skal komme dit man ønsker. De ytre forholdene endres, men evner man å gjøre de riktige endringene internt?

Samtidig tenker vi at det er viktig å få inn friskt blod i bransjen slik at endringen gjennomsyrrer hele bransjen. Vi så av intervjuene at et av problemene i det store byrået var at det kom instruksjoner om endring fra toppledelsen, men at disse ble aktivt motarbeidet av de som satt lenger ned i organisasjonen og jobbet med kundene. Dette kan kanskje ses på i et sosialt identitetsperspektiv, og man kan dra inn skillet mellom statsautoriserte og ikke-statsautoriserte medarbeidere.

Konsekvensen hvis bransjen ikke klarer å gjennomføre endringen vil på sikt være svekket konkurransekraft, og at bransjen mister den posisjonen man har som kundens nærmeste partner.

Basert på våre funn er det flere momenter som regnskapsbransjen bør se på og lederskapet i bransjen fremstår for oss som det området som for fremtiden kan være viktigst å sette søkelys på.

## Litteraturliste

Altinn. (2023). *Må jeg ha autorisert regnskapsfører?*

<https://www.altinn.no/starte-og-drive/regnskap-og-revisjon/ma-jeg-ha-regnskapsforer/>

Bang, H. (2008). *Organisasjonskultur*. Tano Aschehoug AS.

Bang, H. (2013). Organisasjonskultur: En begrepsavklaring. *Tidsskrift for Norsk psykologiforening*, 50(4), 326-336.

[http://www.psykologtidsskriftet.no/index.php?seks\\_id=318400&a=3](http://www.psykologtidsskriftet.no/index.php?seks_id=318400&a=3).

Basker, I. N. & Tjølsen, Ø. A. (2016). *Endringer i Regnskapsbransjen – en bedriftscase*. Norges handelshøyskole

<https://www.regnskapnorge.no/globalassets/dokumenter/utviklingspakken/focus-case---regnskap-norge.pdf>

Berg, T. (2015). Controlleren – En rolle i endring? *Praktisk økonomi & finans*, 31 (2).

Berger, P. L. & Luckmann, T. (2000). *Den samfunnsskapte virkelighet*. Fagbokforlaget.

Bjartveit, S. & Roos, G. (2005). *Scandinavian Perspectives on Management Consulting*. Cappelen Damm Akademisk.

Brinkmann, S. & Tanggaard, L. (2012). *Kvalitative metode. Empiri og teoriutvikling*. Gyldendal Norsk Forlag AS.

Brønn, P. S. (2019). *Åpen eller innadvendt: Omdømmebygging for organisasjoner*. (2. utg.). Gyldendal.

Brønn, P. S., & Arnulf, J. K. (2019). *Kommunikasjon for ledere og organisasjoner*. (2. utg.). Fagbokforlaget.

Brønn, P. S., Bonvik, Ø. & Bang, T. (2015). *En innføring i PR: teori, prosess og praksis*. Fagbokforlaget.

Brønn, P. S. & Brønn C. (2003). A Reflective Stakeholder Approach: Coorientation as a Basis for Communication and Learning. *Reprint fra: Journal of Communication Management*, 7(4), 291-303.

Busch, P., Richards, D. & Dampney, K. (2001). *Mapping tacit knowledge flows within organisation X*. Macquarie University.

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

Busch, T. (2013). *Akademisk skriving for bachelor- og masterstudenter*. Fagbokforlaget.

Bøe, M. & Fluge, M. K. (2019). *Lokale utviklingsaktørers bidrag til institusjonalisering av samarbeid i næringslivet*. [Masteroppgave Høgskolen i Molde.] <https://himolde.brage.unit.no/himolde-xmlui/handle/11250/2618687>

Cameron, K.S. & Quinn, R.E. (2013). *Identifisering og endring av organisasjonskultur. De konkurrerende verdier*. Cappelen Damm Akademiske.

Christensen, T. & P. Læg Reid (2002). *Reformer og lederskap -- omstilling i den utøvende makt*. Universitetsforlaget, Oslo.

Christensen, T., Læg Reid, P., Roness, P. & Røvik, K. (2015): *Organisasjonsteori for offentlig sektor - instrument, kultur, myte* (3. Utg.). Universitetsforlaget, Oslo.

Denison, D. R., & Mishra, A. K. (1995). Toward a theory of organizational culture and effectiveness. *Organization Science*, 6(2), 204–223.

Deal, T. E., & Kennedy, A. A. (2000). *Corporate Cultures: The Rites and Rituals of Corporate Life*. Penguin Books.



DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1983). The Iron Cage Revisited. Institutional Isomorphism and Collective rationality in organizational fields. *American Sociological Review*, 48, 147-160

Finanstilsynet. (2022). *Hvem må ha autorisasjon som regnskapsfører?*  
<https://www.finanstilsynet.no/konsesjon/regnskapsforer/hvem-ma-ha-autorisasjon-som-regnskapsforer/>

Friedland, R., & Alford, R. R. (1991). Bringing society back in: Symbols, practices and institutional contradictions. *The New Institutionalism in Organizational Analysis*, University of Chicago Press, Chicago, pp. 232-267

Grenness, T. (2022). *Hvordan kan du vite at noe er sant?* (2 utg.) Cappelen Damm AS.

Gripsrud, G., Olsson, U. H. & Silkoset, R. (2020). *Metode og dataanalyse* (3. utg.). Cappelen Damm AS

Kaufmann, A. & Kaufmann, G. (2003). *Psykologi i organisasjon og ledelse*. (3 utg.). Fagbokforlaget Vigmostad & Bjørke AS.

Greenwood, R., Hinings, C. & Brown J. L. (1990). "P2-Form" Strategic Management: Corporate Practices in Professional Partnerships. *Academy of Management Journal*.

Gårseth-Nesbakk, L. & B.W. Åmo (2012), *Lønnsomhet i regnskapsførerbransjen: store variasjoner og muligheter – bevisst satsing gir uttelling*. Handelshøgskolen i Bodø, Universitetet i Nordland.

<https://docplayer.me/183239-Lonnsomhet-i-regnskapsforerbransjen-store-variasjoner-og-muligheter-bevisst-satsing-gir-uttelling.html>

Gårseth-Nesbakk, L. & Åmo, B. W. (2016). *Prissetting i digitaliseringstiden*  
*Revisjon & Regnskap (7)*

- Haslam, A. S., Reicher, S. D. & Platow, M. J. (2020). *The new Psychology of Leadership: Identity, Influence and Power* (2. Utg). Routledge.
- Hatch, M. J. (2001): *Organisasjonsteori. Moderne, symbolske og postmoderne perspektiver*. Abstrakt Forlag.
- Jacobsen, D. I. & Thorsvik, J. (2002). *Hvordan organisasjoner fungerer*. Fagbokforlaget.
- Kubr, M. (2002). *Management Consulting: A guide to the Profession*. (4. utg.). International Labour Office.
- Kvale, S. (1997). *Det kvalitative forskningsintervjuet*. Gyldendal Norske Forlag AS
- Kvåle, G. & Wæraas, A. (2006). *Organisasjon og identitet*. Samlaget.
- Jacobsen, D. I. (2013). *Hvordan gjennomføre undersøkelser*. (2. utg.). Høyskoleforlaget AS.
- Løvaas, I. Madsen, D. Stenheim, T. & Sande, S. (2018). *Fra bokfører til rådgiver? Idunn, Vol 32, 165-180*. <https://doi-org.ezproxy.nhh.no/10.18261/issn.1504-3134-2018-02-03>
- Løvold, M. (2021) *En forundersøkelse av regnskapsbransjens kunder* [Masteroppgave, Handelshøyskolen BI]
- McLeod, J.M. & Chaffee, S.H. (1973). Interpersonal Approaches to Communication Research. *American Behavioral Scientist*, 16(4): 469-499.
- Maister, D. H., Green, C. H. & Galford, R. M. (2004) *The Trusted Advisor*. (pb utg.). Free Press.
- NHO. (2023). Fakta om små og mellomstore bedrifter (SMB)

<https://www.nho.no/tema/sma-og-mellomstore-bedrifter/artikler/sma-og-mellomstore-bedrifter-smb/>

Polanyi, M. (1966). *The Tacit Dimension*. The University of Chicago Press.

Regnskapsførerloven (1993). Lov om autorisasjon av regnskapsførere (LOV-1993-06-18-109) Lovdata. <https://lovdata.no/dokument/NLO/lov/1993-06-18-109>

Regnskap Norge. (2021). Om yrket.

<https://www.regnskapnorge.no/faget/karriere/jobb-og-karriere/>

Regnskap Norge (NARF). (2014). Årsmelding 2014

<https://www.regnskapnorge.no/globalassets/dokumenter/arsmeldinger/narf-arsmelding-2014.pdf>

Regnskap Norge. (2022). *Bransjeutvikling – Omsetning pr.tjeneste*.

[https://www.regnskapnorge.no/om-oss/bransjeutvikling/#Omsetning\\_per\\_tjeneste](https://www.regnskapnorge.no/om-oss/bransjeutvikling/#Omsetning_per_tjeneste)

Rosenfors, S. G. 2008. *Organisasjonsendring i et Institusjonelt kultureltperspektiv Fra Kvinneuniversitet Nord til KUN*. [Masteroppgave, Høgskolen i Bodø.]

<https://nordopen.nord.no/nord-xmlui/handle/11250/140028>

Schei, V., Sverdrup, T. E. & Lund, J., Riise, S. (2015) Fra transaksjon til relasjon? *Magma*, 18(7), 25-34. <https://www.magma.no/fra-transaksjon-til-relasjon>

Schein, E. H. (2010). *Organizational culture and leadership*. (4.utg) John Wiley & Sons Ltd.

Steele, F. (1975) *Consulting for Organizational Change*. University of Massachusetts Press.

Tjora, A. (2017) *Kvalitative forskningsmetoder i praksis*. (3 utg.) Gyldendal Norske Forlag AS

Scott, W. R. (2013). *Institutions and organizations : ideas, interests, and identities* (4th ed.). Sage Publications Inc.

Selznick, P.(1997): "*Lederskap*". Tano Aschehoug.

Skjøelsvik, T. (2012). *Beyond the "Trusted Advisor": The Impact of Client-Professional Relationships on the Client's Selection of Professional Service Firms*. [Doktoravhandling, Handelshøyskolen BI]. BI Open.

<https://biopen.bi.no/bixmlui/Handle/11250/94384>

Tolbert, P. S., & Zucker, L. G. (1996). *The institutionalization of institutional theory*. Cornell University ILR School.

<https://ecommons.cornell.edu/handle/1813/75038>

Tvedt, Ø. & Skarmyr, B. (2015). *Fremtiden tilhører de som forbereder seg på den i dag – En studie av proaktive regnskapsbyråer*. [Masteroppgave ved NHH.]

[https://openaccess.nhh.no/nhh-](https://openaccess.nhh.no/nhh-xmlui/bitstream/handle/11250/300894/Masterthesis.pdf?sequence=1)

[xmlui/bitstream/handle/11250/300894/Masterthesis.pdf?sequence=1](https://openaccess.nhh.no/nhh-xmlui/bitstream/handle/11250/300894/Masterthesis.pdf?sequence=1)

Zietsma, C. & Lawrence, T. B. 2010. *Institutional Work in the transformation og an Organizational Field: The interplay of Boundary Work and Practice Work*. *Administrative science quarterly*, 55 (2), s. 189-221.

<https://journals.sagepub.com/doi/10.2189/asqu.2010.55.2.189>

## Vedlegg 1

### Samtykke til intervju

Samtykke til intervju i forbindelse med prosjektoppgave

Under dette intervjuet ønsker vi å benytte muligheten for å gjøre opptak.

Intervjuet skal brukes som underlag til prosjektoppgaven og vi vil hente ut enkelte sitater for å fremheve viktig poeng. Det vil ikke bli referert til enkelt person i oppgaven.

Prosjektoppgaven har som mål om å gi oss en tydeligere forståelse for kulturen innen regnskapsbransjen.

Alle svar og det som kommer frem under intervjuet vil bli behandlet med stor respekt, dette betyr full konfidensialitet og anonymitet.

Ved prosjektets slutt og når vi har mottatt vår sensur vil opptak knyttet til dette bli slettet.

Håper du er villig til å delta på dette intervjuet, du kan selvfølgelig trekke deg når som helst fra intervjuet om du ønsker det.

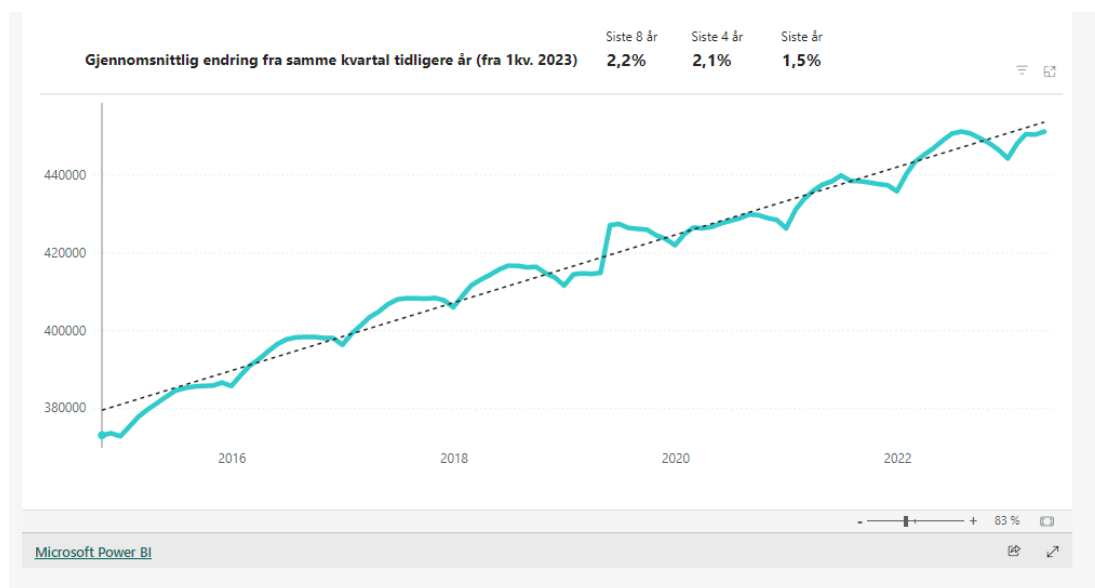
Estimert tidsbruk for intervjuet er på ca 1 time.

Takker for at du ønsker å bidra i dette prosjektet.

Trondheim 2023

## Vedlegg 2

### Oppdragsmengde i regnskapsbransjen (Regnskap Norge 2022)



## Vedlegg 3

# Intervjuguide semistrukturert intervju

### Problemstilling:

Er regnskapsbransjens institusjonaliserte kultur et hinder for at bransjen kan bli rådgivere for sine kunder?

### Intervjuere:

Morten Solheim og Jostein Kvendset

**Metode:** Alle intervjuene er gjennomført i likt format, via teams

### Innledning:

- Ønske velkommen til intervju, og takke for at respondenten stiller opp.
- Informer om at du selvfølgelig kan trekke deg på hvilket som helst tidspunkt om du ønsker.
- Presentere intervjuerne, og formålet med undersøkelsen/oppgaven
  - Dette er en del av vårt prosjekt oppgave i masterprogrammet Consulting, her har vi fokus på det å være en rådgiver og hva som kan knyttes opp om en slik rolle.
  - Vi ser for oss at denne praten kan ta inntil 1 time.
- Fortelle hvordan data blir behandlet
- Signere samtykkeskjema
- Kort gjennomgang av hva intervjuet skal handle om, og tidsskjema

### Hoveddel:

#### Innledende spørsmål:

1. Si litt om deg, hvor lenge har du vært i bransjen? hvorfor valgte du denne retningen.
2. Hvordan har din reise vært i bransjen, har det vært noen endringer underveis eller opplever du har man lever ganske likt som tidligere.
3. Hvordan ser du på fremtiden, hvilke tjenester/arbeidsmetoder ser du for deg fremover?
4. Kan du si noe om hva slags forståelse du har av begrepet rådgivning innenfor regnskapsbransjen?
5. Kan du si noe om hvordan deres selskap jobber med rådgivning?
6. Kan du si noe om hvor stor andel av omsetningen deres selskap har på rådgivning pr. i dag? (*Alternativt spørsmål: Hvordan har utviklingen deres innenfor rådgivning vært de siste årene?*)

### **Underhypotese 1:**

Regnskapsbransjens kultur for kontroll er en hindring for at bransjen skal kunne bli aktive rådgivere for sine kunder.

Spørsmål:

1. Kan du si noe om hvordan dere legger opp selskapets kontrollsystemer iht. GRFS?. (Alternativt: Kan du si noe om hvordan dere jobber med kvalitetsstyring i deres selskap, herunder ?)
  - a. Er det mange sjekklister og kontroller som må hukes av før en oppgave anses som utført?
2. Har dere stor grad autonomi/selvbestemmelse i arbeidshverdag en hos dere?
  - a. Med dette mener vi om systemet er lagt opp på en måte som gjør at flest mulig medarbeidere skal gjøre mest mulig av jobben selv, på sine premisser iht. sin planlegging.

### **Underhypotese 2:**

Regnskapsbransjens autorisasjonsordning er en hindring for at bransjen skal kunne bli aktive rådgivere for sine kunder

Spørsmål:

1. Hvilke oppgaver tenker du er de viktigste for deg som statsautorisert regnskapsfører
2. Hvordan påvirker rammene i autorisasjonsordning din leveranse til kunden?
  - a. Har du en «styrt» retning og må levere på det, fremfor å kunne være en aktiv rådgiver.

### **Underhypotese 3:**

Regnskapsbransjens fokus på kompetanseheving innenfor autorisasjonsordningens rammer er en hindring for at bransjen skal kunne bli aktive rådgivere for sine kunder

Spørsmål:

1. Hvilket fokus har ditt selskap på kompetanseheving, ønsker man å styrke seg hovedsakelig iht. autorisasjonskravene eller tenker man bredere?
2. Hvordan fordeler man kursene på autoriserte og ikke-autoriserte medarbeidere i deres selskap?

### **Underhypotese 4:**



Regnskapsbransjens lovpålagte tjenester er en hindring for at bransjen skal kunne bli aktive rådgivere for sine kunder.

Spørsmål:

1. Hvordan ser arbeidsfordelingen gjennom året ut i for din arbeidshverdag?
2. Hvordan er bruken av overtid, er det en fornuftig balanse gjennom året.

### **Underhypotese 5:**

Regnskapsbransjens har svak evne til å sette kunden i sentrum.

Spørsmål:

1. Hvilken relasjon har du til dine kunder?
2. Hvordan kommuniserer du, og med hvilken frekvens kommuniserer du med dine kunder?
  - a. *Fysisk, tlf, epost, presentasjon av rapport mer mer.*
3. Har selskapet en tydelig/overordnet strategi i kommunikasjon med deres kunder?
  - a. *Er det opp til hver enkelt eller har man tydelige føringer for dette*

### **Underhypotese 6:**

Regnskapsbransjens ledere med sterk faglig forankring innenfor regnskap som fag er en hindring for at bransjen skal kunne bli aktive rådgivere for sine kunder.

Spørsmål:

1. Hvordan rekrutteres ledere i ditt selskap?
2. Hva slags kompetanse legges det vekt på ved rekruttering av ledere hos deres selskap?
3. Har alle lederne i deres selskap statsautorisasjon som regnskapsfører?

### **Underhypotese 7:**

Regnskapsbransjens prismodeller er en hindring for at bransjen skal kunne bli aktive rådgivere for sine kunder.

Spørsmål:

1. Hvilke prismodeller benytter dere?
2. Hvordan måler dere prestasjoner i deres selskap?
3. Hva blir du som ansatt premiert på å levere på?

### **Avslutning:**

- Ønsker du å tilføye noe rundt vår samtale?
- Er det noe du tenker vi bør trekke med eller som ikke er ble belyst godt nok?
- Vi vil på nytt bare forsikre om vår behandling av det som har fremkommet her, anonymitet
  - Er det noe respondenten ønsker å legge til?
- Takke for at respondenten stilte opp