

SNF-rapport nr. 14/10

Beyond Budgeting – noe som passer for meg?

En studie av spredningen av Beyond Budgeting i Norge

av

Marit Johansen

SNF Project No. 7980
Beyond Budgeting – Research Program

The project is financed by Statoil ASA

INSTITUTE FOR RESEARCH IN ECONOMICS AND BUSINESS
ADMINISTRATION
BERGEN, AUGUST 2010

© Dette eksemplar er fremstilt etter avtale med KOPINOR, Stenergate 1, 0050 Oslo. Ytterligere eksemplarfremstilling uten avtale og i strid med åndsverkloven er straffbart og kan medføre erstatningsansvar.

ISBN 978-82-491-0717-9 Trykt versjon
ISBN 978-82-491-0718-6 Elektronisk versjon
ISSN 0803-4036

Forord

Denne utredningen er gjennomført som en del av masterstudiet i økonomi og administrasjon ved Norges Handelshøyskole, og utgjør 30 studiepoeng av fordypningsprofilen Økonomisk styring. Utredningen er gjennomført på oppdrag fra Samfunns- og næringslivsforskning AS (SNF) og er finansiert av Statoil.

Å studere spredningen av Beyond Budgeting i Norge har vært en interessant og lærerik prosess, som både har involvert omfattende teoretiske og empiriske undersøkelser, og har virkelig vært en erfaring jeg aldri hadde villet vært foruten.

Utredningen bygger på en kvantitativ spørreundersøkelse av norske sparebanker, og en stor takk rettes derfor til alle som har tatt seg tid til å besvare undersøkelsen. Uten deres deltagelse ville det ikke ha vært mulig å gjennomføre utredningen.

Til slutt vil jeg takke min veileder, professor Trond Bjørnenak, for alle gode råd og tilbakemeldinger gjennom hele prosessen, og Morten Johansen for all tålmodighet og støtte under arbeidet med utredningen.

Bergen, 20. Juni, 2010

Marit Johansen

Sammendrag

Den tradisjonelle budsjetteringen har i mange år vært en av de viktigste metodene for å styre de fleste bedrifter og organisasjoner. I de senere år har imidlertid budsjetteringsprosessen vært utsatt for kraftig kritikk fra flere hold, og Beyond Budgeting har av denne grunn blitt lansert som et alternativ til budsjettering. Beyond Budgeting er imidlertid fortsatt et relativt nytt styringsverktøy, og det er derfor et spørsmål om virksomheter generelt er enige i kritikken Beyond Budgeting-bevegelsen retter mot budsjetteringen, og om de i så fall følger deres anbefaling om å avskaffe prosessen. I denne utredningen har vi derfor undersøkt hvorvidt denne retorikken og teknikken adopteres, og hva som eventuelt kan forklare hvorfor enkelte virksomheter adopterer innovasjoner som Beyond Budgeting og andre ikke. Arbeidet med utredningen har altså ønsket å gi svar på følgende problemstilling:

I hvilken grad adopteres Beyond Budgeting retorikken og teknikken, og hvilke faktorer påvirker adopsjonen?

For å forsøke å besvare problemstillingen har vi gjennomført en kvantitativ undersøkelse av norske sparebanker, og datamaterialet har primært blitt hentet inn gjennom utsendelse av et spørreskjema, i tillegg til at vi har benyttet noe offentlig tilgjengelig informasjon.

Resultatene av vår undersøkelse viser at våre respondenter generelt ikke er spesielt enige i budsjetteringskritikken, og at de aller fleste benytter budsjetter og planlegger å fortsette med det. Adopsjonen av både Beyond Budgeting retorikken og teknikken må derfor kunne sies å være svært begrenset blant våre respondenter. Når det gjelder ulike faktorer påvirkning på adopsjonen indikerer våre analyser at adopsjonen av retorikken muligens kan påvirkes av organisasjoners lønnsomhet og størrelse, mens adopsjonen av teknikken kanskje kan forklares av organisasjoners lønnsomhet, størrelse og kjennskap til Beyond Budgeting, siden vi finner signifikante sammenhenger mellom alle disse faktorene og adopsjonen.

Innhold

1. INNLEDNING.....	1
1.1 BAKGRUNN.....	1
1.2 FORMÅL.....	2
1.3 AVGRENSNING OG STRUKTUR.....	4
2. LITTERATURGJENNOMGANG.....	6
2.1 HVORFOR BRUKES BUDSJETTER?.....	6
2.2 HVA ER PROBLEMET MED Å BRUKE BUDSJETTER?.....	8
2.2.1 <i>Kritikk knyttet til hvordan det budsjetteres</i>	8
2.2.2 <i>Kritikk knyttet til budsjetteringens påvirkning på organisasjon og ansatte</i>	11
2.2.3 <i>Kritikk knyttet til budsjetteringens påvirkning på virksomheters forfølgelse av strategiske mål</i>	12
2.3 ALTERNATIVE LØSNINGER PÅ PROBLEMET MED Å BRUKE BUDSJETTER	14
2.3.1 <i>Bedre budsjettering</i>	14
2.3.2 <i>Beyond Budgeting</i>	15
2.4 SPREDNING AV INNOVATIVE ØKONOMISTYRINGSSYSTEM	21
2.5 TEORETISK RAMMEVERK	23
3. METODE.....	26
3.1 FORSKNINGSDESIGN	27
3.2 HYPOTESEUTVIKLING	29
3.2.1 <i>Betingelsesfaktorer</i>	29
3.2.2 <i>Drivende faktorer</i>	32
3.2.3 <i>Forskningsmodell</i>	38
3.3 FORSKNINGSOBJEKT	39

3.4	DATAINNSAMLING.....	41
3.4.1	<i>Sekundærdata</i>	41
3.4.2	<i>Primærdata</i>	43
3.4.3	<i>Evaluering av datamaterialet</i>	49
3.5	ANALYSETEKNIKKER.....	53
4.	ANALYSE	56
4.1	BESKRIVELSE AV RESPONDENTER.....	56
4.2	ER DET ENIGHET I KRITIKKEN SOM RETTES MOT BUDSJETTER OG DEN TILHØRENDE PROSESSEN?.....	57
4.3	HVA ER PRAKSIS MED HENSYN TIL BRUK AV BUDSJETTER OG ALTERNATIVE VERKTØY?.....	59
4.4	ER DET NOEN SAMMENHENG MELLOM ADOPSJONEN AV BEYOND BUDGETING RETORIKKEN OG TEKNIKKEN OG ULIKE FAKTORER?	67
4.5	ER DET NOEN SAMMENHENG MELLOM ADOPSJONEN AV BEYOND BUDGETING RETORIKKEN OG ADOPSJONEN AV BEYOND BUDGETING TEKNIKKEN?	75
5.	AVSLUTNING	79
5.1	DRØFTING OG KONKLUSJON	79
5.2	KONKLUSJON.....	82
5.3	MULIGE FEILKILDER	83
5.4	FORSLAG TIL VIDERE FORSKNING	84
	LITTERATURLISTE	86
	VEDLEGG	92
1.	SPØRRESKJEMA	92
2.	TEST AV FORSKJELL I STØRRELSE, LØNNSOMHET OG ALLIANSETILHØRIGHET MELLOM UTVALG OG RESPONDENTER.....	103
3.	BESKRIVENDE STATISTIKK	104

4. KORRELASJON MELLOM KRITISKHET OG BETINGELSESAKTØRER SAMT DRIVENDE FAKTØRER ..	111
5. TEST AV FORSKJELL I BETINGELSESAKTØRER SAMT DRIVENDE FAKTØRER MELLOM KONSERVATIVE OG RADIKALE	111
6. TEST AV FORSKJELL I KRITISKHET MELLOM ULIKE FORMER FOR ALLIANSETILHØRIGHET	114
7. KORRELASJON MELLOM STØRRELSE, EKR, KI, KJENNSKAP OG INNOVATIVITET	115
8. TEST AV FORSKJELL I LØNNSOMHET MELLOM ULIKE GRUPPER	115
9. REGRESJONSANALYSE MED KRITISKHET SOM AVHENGIG VARIABEL OG STØRRELSE, EKR, KJENNSKAP OG INNOVATIVITET SOM UAVHENGIGE.....	116
10. REGRESJONSANALYSE MED INNOVATIVITET SOM AVHENGIG VARIABEL OG STØRRELSE OG EKR SOM UAVHENGIGE	117
11. TEST AV FORSKJELL I KRITISKHET MELLOM ULIKE GRUPPER	117
12. KORRELASJON MELLOM KRITISKHET OG GRAD AV ADOPSJON AV IDÉ OG IMPLEMENTERING.....	118
13. REGRESJONSANALYSE MED KRITISKHET SOM AVHENGIG VARIABEL OG ADOPSJON AV IDÉ OG IMPLEMENTERING SOM UAVHENGIG	119
14. TEST AV FORSKJELL I HOLDNING TIL KRITISKE PÅSTANDER MELLOM ULIKE GRUPPER	120
15. TEST AV FORSKJELL I USIKKERHET MELLOM ULIKE GRUPPER	125
16. TEST AV FORSKJELL I KJENNSKAP TIL BEYOND BUDGETING MELLOM ULIKE GRUPPER	125
17. TEST AV FORSKJELL I LØNNSOMHET MELLOM ULIKE GRUPPER	126

1. Innledning

Formålet med dette kapittelet er å presentere utredningens problemstilling samt hvordan vi planlegger å forsøke å besvare dette. Vi vil derfor først se nærmere på utredningens bakgrunn og formål, før vi tar for oss dens avgrensning og videre struktur.

1.1 Bakgrunn

Budsjettering har i mange år vært en av de viktigste metodene for å styre de fleste bedrifter og organisasjoner (Bergstrand et al., 1999), og prosessen benyttes ofte til å utføre et stort antall aktiviteter, som for eksempel planlegging, målsetting, koordinering, ressursallokering, delegering av ansvar og myndighet, motivering, oppfølging og kontroll og belønning av ansatte (ibid.; Hoff og Bjørnenak, 2005; Bergstrand, 2009).

I de senere år har imidlertid budsjetteringsprosessen vært utsatt for kraftig kritikk fra flere hold, og det har blitt fokusert på alt fra hvordan virksomheter budsjetterer til budsjetteringens påvirkning på organisasjon, ansatte og forfølgelse av strategiske mål. Mens enkelte har hevdet at budsjetteringen er en ”ødelagt” prosess som må forbedres (Jensen, 2001), har andre gått lengre og kalt budsjetter for et ”unødvendig onde” (Wallander, 1995, 1999) og et ”utdatert verktøy” som bør avskaffes (Gurton, 1999). Det kan dessuten tyde på at denne debatten er på sin plass, da europeiske studier har funnet at organisasjoner i økende grad er misfornøyde med sine budsjettssystemer (Eckholm og Wallin, 2000; Neely et al., 2001, 2003).

Selv om det foreligger en viss enighet om at den tradisjonelle budsjetteringen er belemet med en rekke problemer er det mindre konsensus angående løsningen. Mens enkelte påpeker at budsjetter fremdeles er nyttige for bedrifter, og at disse bør tilpasses og tillegges ytterligere kontrollmekanismer for å avhjelpe problemene ved den tradisjonelle budsjetteringen (Horngren et al., 2009), hevder noen av de mest iherdige budsjetteringskritikeren, Hope og Fraser (1997, 1999, 2000, 2003a, 2003b), at verktøyet er belemet med så store og grunnleggende mangler at verktøyet i stedet bør forkastes. Som et alternativ til budsjetteringen har de derfor lansert Beyond Budgeting, som er en styringsmodell bestående av et sett med alternative prosesser, som skal kunne bidra til å bedre organisasjoners

prestasjoner (Hope og Fraser, 2003a). Selv om Beyond Budgeting består av mange av de samme aktivitetene som den tradisjonelle budsjetteringen, så som målsetting, planlegging og ressursallokering, skiller modellen seg fra budsjettering ved at ingen budsjetter blir utviklet og at utførelsen av de ulike aktivitetene separeres i tid (Østergren og Stensaker, 2010).

Beyond Budgeting er imidlertid fortsatt et relativt nytt styringsverktøy, og et spørsmål er derfor hvordan virksomheter generelt responderer på Beyond Budgeting-bevegelsens budskap. Er det slik at de store massene er enig i den krasse kritikken de retter mot budsjetteringen, og følger de i så fall deres anbefaling om å avskaffe prosessen? Studier så langt har funnet at kun et fåtall virksomheter har kvittet seg med sine budsjetter og at flertallet, på tross av at de anså mange sider av budsjetteringskritikken som gjeldene, planla å forbedre sine budsjetteringsprosesser fremfor å fjerne de helt (Ekholm og Wallin, 2000; Dugdale og Lyle, 2006; Lindsay og Libby, 2007, 2009). Også Beyond Budgeting-bevegelsen selv påpeker at relativt få virksomheter så langt har implementert modellen, på tross av at konseptet har blitt svært populært i visse kretser og har blitt presentert i flere artikler og bøker og på en rekke seminarer (Bogsnes, 2009).

Kanskje skyldes den begrensede spredningen av Beyond Budgeting at konseptet enda er relativt nytt, men kan hende har dette også andre årsaker. Man kan derfor spekulere i hvorfor enkelte virksomheter adopterer innovasjoner som Beyond Budgeting og andre ikke. Hva det er som avgjør spredningen av forskjellige innovative styringsverktøy har tidligere vært flittig studert (se f.eks. Chenhall, 2006; Ax og Bjørnenak, 2007 for en oversikt), og noe av forklaringen kan være at modellen, på tross av å bli presentert som nærmest universell, ikke passer alle organisasjoner like godt. Det er imidlertid ikke nødvendigvis slik at en innovasjon adopteres selv om den er spesielt egnet for en gitt virksomhet, og den generelle spredningsteorien påpeker derfor at en adopsjonsbeslutning, i tillegg til å være en konsekvens av rasjonelle valg, i stor grad vil kunne være påvirket av andre faktorer som moderer eller stimulerer en rasjonell beslutning (Ax og Bjørnenak, 2007).

1.2 Formål

Beyond Budgeting-bevegelsens budskap må kunne sies å ha fått et visst fotfeste i Norge, da 4 av 68 medlemmer i nettverksorganisasjonen Beyond Budgeting Round Table i skrivende

stund er norske (www.bbrt.org). Blant de mer profilerte adoptørene i Norge finner vi store organisasjoner som Statoil og Telenor, samt Sparebank1 Gruppen som for tiden er i en prosess med å implementere Beyond Budgeting. Selv om en rekke casestudier så langt har undersøkt hvordan disse har implementert modellen og hvordan denne endringen har påvirket organisasjonen (se f.eks. Grostad, 2007; Ueland Fossdal og Gardum, 2009; Haaland og Ytreland, 2009; Haraldsen, 2009; Hjelvik, 2009; Moløkken og Ytre-Hauge, 2009; Myrmell, 2009 og Ribe, 2009), vet vi enda lite om hvor utbredt dette fenomenet er. Er det slik at de store massene er enig i den krasse kritikken Beyond Budgeting-bevegelsen retter mot budsjetteringen, og følger de i så fall deres anbefaling om å avskaffe prosessen? Eller er dette noe kun store, lønnsomme bedrifter sysler med? Vi ønsker derfor å undersøke nærmere hvorvidt virksomheter generelt er enige i budsjetteringskritikken og om de i så fall kvitter seg med sine budsjetter for å løse problemet, altså om Beyond Budgeting retorikken og teknikken adopteres.

Det foreligger videre svært lite forskning på hvorfor enkelte virksomheter adopterer Beyond Budgeting og andre ikke, og det blir i litteraturen påpekt at det er behov for å undersøke i hvilke situasjoner moderne økonomistyringssystem vil være best egnet (Chenhall, 2006). Vi vil derfor i denne utredningen også forsøke avdekke hvilke faktorer som potensielt kan aktualisere en implementering av Beyond Budgeting, samt hvilke faktorer som vil kunne moderere eller stimulere en rasjonell adopsjonsbeslutning.

Hovedformålet med denne utredningen er altså å gjennomføre en undersøkelse av spredningen av Beyond Budgeting i Norge. Dette for muligens å kunne si noe om hvem modellen vil kunne passe for, samt hva som vil kunne påvirke en rasjonell adopsjonsbeslutning. I tillegg til å kartlegge virksomheters adopsjon av ideen og implementering av den, vil vi derfor utforske sammenhengen mellom spredning og forskjellige faktorer som potensielt kan aktualisere, moderere eller stimulere en adopsjon. Formålet med utredningen er altså todelt, og arbeidet med utredningen ønsker å gi svar på følgende todelte problemstilling:

I hvilken grad adopteres Beyond Budgeting retorikken og teknikken, og hvilke faktorer påvirker adopsjonen?

For å besvare denne problemstillingen vil vi fokusere på én bransje, i stedet for å forsøke å lage et representativt utvalg av norske virksomheter, da vi metodologisk sett tror dette vil gjøre det mulig å kontrollere for industrieffekter som ellers vil kunne spille en rolle. Blant annet fordi vi vet at flere banker har implementert Beyond Budgeting, samt at det ofte blir påpekt at banker er særlig egnede kandidater for adopsjon av modellen, er banknæringen et naturlig valg. For å bygge en enda mer homogen gruppe vil vi dessuten ikke fokusere på hele banknæringen, men kun ta for oss norske sparebanker som ikke har aksjer notert på børs.

Når det gjelder utredningens analysegrunnlag vil dette primært blitt hentet inn gjennom utsendelse av et spørreskjema, i tillegg til at vi vil benytte sekundærdata tilgjengelig fra Sparebankforeningens hjemmeside. Spørreskjemaet vil vi sende direkte til sparebankenes økonomisjefer, da vi mener dette vil kunne bidra til å sikre at respondentene har forutsetninger for å besvare skjemaet, og fordi vi også ønsker å undersøke om trekk ved den i organisasjonen som har ansvaret for å implementere nye økonomistyringssystemet kan forklare variasjoner i adopsjon.

1.3 Avgrensning og struktur

Siden dette arbeidet skal gjennomføres i løpet av et semester, vil vi begrense oss til å samle inn informasjon én gang for å besvare utredningens problemstilling. Videre har vi bevisst valgt å begrense studien til kun å undersøke norske sparebanker, da vi tror dette i større grad vil kunne la oss rendyrke de faktorer vi ønsker å undersøke. Fordi spørreskjemaet dessuten vil bli sendt ut til sparebankers økonomisjefer, begrenses oppgaven til å omfatte deres holdninger og oppfatninger om de forhold det spørres om. Sist, men ikke minst, vil utredningen begrenses til de funn og resultater som fremkommer gjennom den kvantitative undersøkelsen.

For å kunne besvare utredningens problemstilling innenfor de avgrensninger som her er gitt må både teori og praksis undersøkes. Etter kapittel 1, som er en introduksjon av utredningen, følger derfor kapittel 2 opp med å presenterer relevant litteratur for undersøkelsen og oppsummerer det hele i et teoretisk rammeverk som vil bli lagt til grunn for studien av spredningen av Beyond Budgeting. Videre tar kapittel 3 for seg den metodologi som vil bli benyttet for å gjennomføre undersøkelsen, før kapittel 4 presenterer og analyserer de data

som har blitt samlet inn for formålet. Avslutningsvis vil kapittel 5 oppsummere sentrale funn og konkludere, samt vurderer mulige feilkilder og fremme forslag til videre forskning.

2. Litteraturgjennomgang

I dette kapitlet vil vi presentere relevant litteratur for å besvare utredningens problemstilling. Til å begynne med vil vi se på hvorfor budsjetter benyttes, hva som er problemet med budsjettering samt alternative løsninger som foreslås for å løse problemene med tradisjonelle budsjettering. Deretter vil vi se nærmere på hva som kan være årsaker til at enkelte adopterer innovative økonomistyringssystem som Beyond Budgeting og andre ikke. Til slutt vil vi oppsummere kapitlet i et teoretisk rammeverk som vil bli lagt til grunn for vår undersøkelsen av spredningen av Beyond Budgeting og presentere våre forsknings-spørsmål.

2.1 Hvorfor brukes budsjetter?

Budsjetter ble opprinnelig utviklet for å fordele finansielle midler og kontrollere kostnadsbruken i offentlig sektor (Bergstrand, 2009). I etterkrigstiden begynte imidlertid også private virksomheter å ta i bruk budsjetter i større utstrekning (ibid.), og budsjettering har nå i mange år vært en av de viktigste metodene for å styre de fleste bedrifter og organisasjoner (Bergstrand et al., 1999).

Budsjettet blir i mange lærebøker beskrevet som et vanlig verktøy til bruk i implementeringen av bedrifters strategi (se f.eks. Horngren et al., 2006), og vil gjerne være en omfattende plan for en fastlagt fremtidig periode, som gir et tallmessig uttrykk for de forventede konsekvenser av ulike tiltak virksomheten planlegger å iverksette for å nå sine mål (Hoff og Bjørnenak, 2005).

Motivene for å budsjettere vil kunne variere mellom virksomheter, men noen av de mest vanlige formålene med budsjetteringsprosessen er som følger (Bergstrand et al., 1999; Hoff og Bjørnenak, 2005; Bergstrand, 2009):

- Å *skape en helhetlig plan* for den kommende perioden, slik at ledelsen får et komplett bilde av den totale aktiviteten i selskapet og kan sørge for at selskapet beveger seg i riktig retning. Uten en slik oversikt vil det være svært vanskelig, om

ikke også uansvarlig, å ta beslutninger med hensyn til ansettelse av personell, større investeringer og anskaffelse av nødvendige innsatsfaktorer.

- *Å sette mål for resultatenheter* for å gjøre det mulig å drive desentralisert, slik at leder for slike enheter vil kunne bidra til at overordnede mål nås, uten å måtte konsultere toppledelsen vedrørende alle detaljer knyttet til de forskjellige aktivitetene de utfører.
- *Å bidra til koordinering og kommunikasjon* mellom resultatenheter og innad i selskapet. Dette for å sørge for at alle er bevisst sin egen rolle i selskapets ulike prosesser, samt hva som foregår i tilgrensende avdelinger, slik at beslutninger kan treffes i sammenheng. Ansattes deltakelse i budsjetteringsprosessen vil dessuten også klargjøre for dem hva som er bedriftens overordnede mål og ønsket felles verdigrunnlag.
- *Å bidra til å prioritere mellom ulike prosjekter og allokere ressurser*, for å sikre at bedriften utnytter sine knappe ressurser på en mest mulig fornuftig måte.
- *Å desentralisere ved å identifisere ansvarlige ledere og delegere gjennomføring* av budsjettets planer til disse. Ofte gir egne delbudsjetter og delmål stor grad av frihet i selve gjennomføringsprosessen, mens man i etterkant blir stilt til ansvar for eventuelle avvik.
- *Å motivere ansatte*. For de fleste vil det å ha klare målsetninger å jobbe mot være motiverende i seg selv. Å delta i budsjettprosessen samt å bli gitt myndighet og ansvar for å gjennomføre budsjettets planer forsterker som regel denne motivasjonen.
- *Å skape et utgangspunkt for oppfølging og kontroll* i løpet av budsjettperioden og etter dens slutt. Budsjettoppsettene vil normalt ha samme innhold og form som de senere regnskapsoppsettene og muliggjør dermed effektiv analyse av avvik fra forutsetningene.
- *Å skape et underlag for et bonussystem* for de ansatte. Tanken her er at ansatte skal anspores til ekstra innsats gjennom at de får en bonus dersom man overgår budsjettet.

2.2 Hva er problemet med å bruke budsjetter?

Budsjetter og deres tilhørende prosesser har vært utsatt for kritikk omtrent like lenge som de har eksistert, og de seneste årene har debatten rundt problemene med den tradisjonelle budsjetteringen vokst i både omfang og intensitet (Bergstrand, 2009). Selv om kritikken har vært sterkest fra forskjellige praktikere, har også en rekke akademikere uttrykt sin bekymring over svakheter ved verktøyet (Hansen et al., 2003). Vi skal her ta for oss den mest vanlige kritikken, uavhengig om den har sitt opphav i praksis eller academia. Kritikken kan grovt sett deles inn i tre forskjellige kategorier; kritikk knyttet til hvordan man budsjetterer, budsjetteringens påvirkning på organisasjon og ansatte samt budsjetteringens påvirkning på virksomhetens forfølgelse av strategiske mål. Vi vil her ta for oss de ulike kategoriene etter tur.

2.2.1 Kritikk knyttet til hvordan det budsjetteres

Det legges for mye arbeid i budsjetteringen

Den mest utbredte kritikken mot tradisjonell budsjettering er at den er for arbeidskrevende (Bergstrand et al., 1999). Utarbeidelsen av budsjetter består som regel av en rekke iterasjoner, frem og tilbake mellom de ulike nivåene i organisasjonen, hvor man forsøker å komme til enighet om et endelig resultat. Når budsjettet så omsider er vedtatt, vil ulike rapporter måtte sendes til den sentrale ledelsen med jevne mellomrom, slik at de kan kontrollere enhetenes prestasjoner. Dette blir raskt en omfattende prosess som absorberer enorme ressurser, og og beslaglegger mye av ledelsens tid (Hope og Fraser, 2003a).

Budsjetter er dessuten også ofte preget av for mye detaljert inndata, slik at arbeidsmengden knyttet til oppstilling og oppfølging av budsjetter blir uforholdsmessig stor (Bergstrand, 2009). Mange vil derfor med god grunn hevde at kostnadene ved slike budsjetteringsprosesser lett overstiger verdien av arbeidet, da detaljer for det første er svært usikre, og for det andre ofte er lite nyttige i budsjettoppfølgingen (Bergstrand et al., 1999).

Budsjetter bygger på antagelser som er for dårlig underbygget

I følge Wallander (1995, 1999) er derimot hovedproblemet med budsjettering at mennesker har svært vanskelig for å tenke seg at fremtiden kommer til å se annerledes ut enn en fortsettelse av det som har skjedd så langt. Prognosene budsjetter bygger på blir som en

følge av dette ofte kun en fremskrivning av dagens situasjon, ved at man enten antar at fremtiden vil bli som nå, eller at den vil falle mer tilbake til normalen om man opplever dagens situasjon som uvanlig. En slik systematisk bruk av historien til å se inn i fremtiden hindrer i følge Wallander (ibid.) ledelsen i å oppdage viktige trendbrudd, og gjør at budsjetter bidrar med lite relevant styringsinformasjon.

Andre har også påpekt at budsjetter i for stor grad bygger på ubegrunnede antagelser og gjetninger, blant annet fordi de som utarbeider budsjettene i for liten grad må tenke nøye gjennom hvordan de skal kunne nås (Neely et al., 2001). Ledelsen bidrar dessuten ofte til å forsterke dette problemet ved å vilkårlig redusere eller øke budsjetter med en viss prosentsats i forhold til foregående periode (ibid.).

Budsjetter utvikles og oppdateres for sjelden

Budsjetter blir også kritisert fordi de typisk har en veldig lang horisont, som regel årlig, og sjelden blir endret i løpet av perioden (Hope og Fraser, 1999). Dette er et problem fordi konkurransesituasjonen i de fleste markeder har blitt mer uforutsigbar og turbulent, noe som medfører stadig kortere produkt- og strategisykler, mindre stabile kundepreferanser, et konstant press på priser og marginer, og dermed også at budsjettene ofte er utdaterte allerede før de tas i bruk (Hope og Fraser, 2003a). Siden budsjettene dermed kun er gyldig i en kort periode, blir de beskyldt for å redusere organisasjoners effektivitet ved at det ikke bidrar med relevant styringsinformasjon (Bergstrand, 2009).

Budsjetteringsprosessen forsøker å fylle for mange roller

Budsjetteringsprosessen blir dessuten kritisert for å forsøke å håndtere for mange forskjellige roller samtidig, som for eksempel målsetting, planlegging og ressursallokering (Bogsnes, 2009). Også Kennedy og Dugdale (1999) hevder dette er en av de viktigste problemene ved budsjettering fordi dette fører til rollekonflikter. For eksempel er det slik at i motiveringsøyemed vil trolig utfordrende, men oppnåelige budsjett føre til de beste resultatene, mens budsjettene bør være så realistiske som mulige når det kommer til planlegging. Ikke en gang for motivering og evaluering bør det samme budsjettet legges til grunn, da man som oftest ikke vil kunne nå svært utfordrende mål, samt at årsaken til at man ikke når målene kan ligge utenfor den ansattes kontroll. Dette indikerer at budsjetter vanskelig kan benyttes effektivt til alle de rollene det ofte blir bedt om å spille.

*Budsjettering oppfordrer til "spill med tall" fordi prosessen ofte fører til faste prestasjonskontrakter, kunstige periodeinndelinger og bevilgnings-
tankegang*

Et av de største ankepunktene til Hope og Fraser (2003a) er at budsjettering oppfordrer til "spill med tall" (taktisk budsjettering, beslutningstaking og rapportering), fordi den som oftest ender ut i en fast prestasjonskontrakt. De fleste deltakerne vil dermed i løpet av budsjetteringsprosessen forsøke å minimere sine forpliktelser og samtidig maksimere sin personlige fortjeneste, selv om dette medfører handlinger som ikke nødvendigvis er i virksomhetens beste interesse. Dette vil spesielt være et problem om budsjettoppnåelse fører til en eller annen bonus for de ansatte (Hofstede, 1970). Eksempler på slikt taktikkeri vil kunne være å fremforhandle lavere målsetninger enn man tror er oppnåelig for å gjøre det enklere å nå budsjettet, tilpasse inntekter og kostnader for å nå periodens mål, selv om dette vil kunne gå på bekostning av mer langsiktige mål (for eksempel ved å redusere bruk av ressurser til forskning og utvikling eller få kunder til å motta varer før budsjettperioden er over ved å gi rabatter), holde igjen inntekter eller fremskynde kostnader om man med sikkerhet vil nå budsjettmålene eller avstå fra lønnsomme investeringer som bruker mer enn én budsjettperiode på å generere profitt (Jensen, 2003).

Bergstrand (2009) påpeker i tillegg at taktiske spill kan oppstå fordi budsjetter ofte oppfordrer til en kunstig periodeinndeling og bidrar til en bevilgningstankegang blant de budsjettansvarlige. Det er for eksempel ikke uvanlig å overestimere ressursbehovet for å sikre tilstrekkelig tilgang eller bruke opp tildelte midler før budsjettperiodens slutt for å unngå reduserte bevilgninger neste periode. Selv om dette ikke nødvendigvis fører til sløsing, vil man få et overforbruk av virksomhetens ressurser fordi det ikke finnes incentiver til åpenhet rundt behov og forbruk. Budsjetter vil dermed også kunne gjøre det betydelig verre å gjennomføre kostnadsreduksjoner i virksomheten (Hope og Fraser, 2003a).

2.2.2 Kritikk knyttet til budsjetteringens påvirkning på organisasjon og ansatte

Budsjetter styrker sentralisert kontroll og reflekterer ikke de nettverksstrukturer organisasjoner har begynt å adoptere

Som tidligere nevnt har konkurransesituasjonen i de fleste markeder blitt mer uforutsigbar og turbulent, og virksomheter har derfor behov for å bli mer reaksjonære og fleksible (Hope og Fraser, 1999). I økende grad desentraliserer derfor mange organisasjoner beslutningsmyndighet og benytter seg av allianser og partnerskap for å bedre kunne betjene sine kunder og skape verdi. Hope og Fraser (1997) kritiserer i den sammenheng budsjetter for ikke å evne å reflektere slike ny løsninger, men i stedet bidrar til å fremme sentralisert kontroll innen det enkelte selskap, og hindrer dermed virksomheter i å bli mer tilpasningsdyktige. Bemyndigede ansatte vil for eksempel finne det vanskelig å respondere hurtig på endringer i omgivelsene, om dette medfører at budsjetter må endres fordi det som regel krever en rekke autorisasjoner fra ledere lengre oppe i systemet (Hope og Fraser, 2003a). Samarbeid på tvers av organisasjoner vil dessuten også kunne vanskeliggjøres om aktørene i all hovedsak fokuserer på oppnåelse av egne interne målsettinger.

Budsjetter forsterker barrierer mellom avdelinger fremfor å oppfordre til kunnskapsdeling

Fokus på oppnåelse av egne budsjettmål vil også kunne hemme samarbeid mellom ulike avdelinger i én og samme virksomhet. Dette fordi det ofte vil finnes få incentiver til å samarbeide med andre for å skape synergier når alle enheter kjemper for å nå sine egne mål (Neely et al., 2001). Budsjetter kritiseres derfor for å forsterke barrierer mellom avdelinger fremfor å oppfordre til kunnskapsdeling. Disse problemene kan i følge Horngren (2006) bli forsterket om de ulike avdelingers prestasjoner blir målt opp i mot hverandre, da dette kan føre til at de avstår fra å samarbeide eller dele av sin kunnskap i et forsøk på å fremstå som bedre enn sine interne konkurrenter.

Budsjetter får mennesker til å føle seg lite verdsatt

Tradisjonelle budsjetter beskyldes videre for å hindre ansatte i å virkelig bli bemyndiget samt å i noen særlig grad kunne bidra til at virksomhetens strategiske målsetninger nås (Neely et al., 2001). For ofte behandler budsjetter ansatte som kostnader som skal minimeres fremfor verdifulle ressurser som kan utvikles, og de kan som en følge av dette få ansatte til å

føle seg lite verdsatt. Det har dessuten blitt påpekt at å avskaffe budsjetter av samme grunn vil kunne gjøre det lettere å tiltrekke seg dyktige ledere, fordi disse gjerne setter frihet, autonomi og spennende utfordringer høyt når de velger arbeidssted (Hope og Fraser, 1999).

Andre har også hevdet at budsjetter har et menneskesyn som passer dårlig i dagens samfunn, og spesielt i moderne kunnskapsbedrifter (McGregor, 1987). Dette fordi budsjetter vil kunne fungere godt som styringsverktøy om de ansatte må stimuleres med ytre press eller motivasjon for å gjøre et godt arbeide, men vil komme til kort om de også styres av indre drivkrefter som ønsker om lærdom, selvutvikling og ansvar.

2.2.3 Kritikk knyttet til budsjetteringens påvirkning på virksomheters forfølgelse av strategiske mål

Budsjetter er sjelden strategisk fokusert

En annen del av kritikken mot budsjetter peker på at de i for stor grad fokuserer på finansielle måltall og derfor har en svak kobling mot organisasjoners strategi (Hope og Fraser, 1997). Finansielle måltall er i følge kritikerne ikke tilstrekkelig for å planlegge virksomheters aktiviteter på lengre sikt (Bergstrand, 2009), da de gjerne fører til et internt fokus fremfor å rette oppmerksomheten mot forhold som er viktige for å tilfredsstille kunder og skape verdi (Neely et al., 2001). Som en konsekvens av at finansielle måltall dominerer rapporteringen hemmes dessuten strategisk tenkning fordi ledere bruker for mye tid på å se tilbake på historien fremfor å planlegge fremtiden, samt primært blir å jobbe mot å optimalisere neste rapport (Bergstrand, 2009). Det er for eksempel ikke uvanlig at investeringer som bruker mer enn én budsjettperiode på å skape resultater blir nedprioritert, selv om de kan være viktige for oppnåelse av den langsiktige strategien. Dette er et utbredt problem, og en rekke økonomer påstår at de ikke er i stand til å tenke strategisk på grunn av den store vekten som legges på inneværende periodes fortjeneste i forhold til virksomhetens mer langsiktige "helse". (Neely et al., 2001).

Budsjetter hemmer reaksjonsevne og fleksibilitet og er ofte en barriere mot endring

Budsjetter beskyldes også for å ha en negativ virkning på virksomheters forfølgelse av strategiske mål ved å hindre rask respons på endringer i omgivelsene (Hope og Fraser, 2003a). Budsjetter blir for det første kritisert for å være svært dårlige til å signalisere

endringer i omgivelsene, slik at man ikke alltid forstår at nye tiltak faktisk er påkrevd (Wallander, 1999). Dette problemet forsterkes gjerne ved at budsjetter i for stor grad fører til et internt fokus (Bergstrand, 2009), blant annet fordi prestasjoner ofte vurderes i forhold til faste forhåndsbestemte budsjettmål (Hope og Fraser, 2003a) og det foreligger få incentiver til å gjøre det bedre enn budsjettet (Neely et al., 2001). Ledere jobber dermed som regel mot budsjettoppnåelse fremfor å forsøke å maksimere virksomhetens potensial (ibid.), noe som bidrar til at de ser for mye på sine egne selskap i stedet for å være åpne for endringer i deres omgivelser (Bergstrand, 2009).

For det andre er det sjelden enkelt å endre budsjettene i løpet av perioden, selv om man oppdager at forandring er betimelig (ibid.). Budsjettering kan dermed gjør det svært vanskelig for bemyndiget førstelinjepersonell å respondere på strategiske endringer i omgivelsene (Hope og Fraser, 2003a) samt føre til uheldige fastlåsningsprosesser i organisasjonen og fastlåste beslutninger (Bergstrand et al., 1999). For eksempel er det gjerne vanskelig å få tildelt ressurser til strategisk interessante prosjekter utenfor budsjettet (Hope og Fraser, 2003a) og nødvendige organisasjonsendringer kan være så og si umulige å gjennomføre om det ikke allerede finnes budsjetter for de nye enhetene (Bergstrand et al., 1999). Tradisjonelle tilnærminger til budsjettering kan derfor i følge kritikerne fungere som barrierer mot kontinuerlig forbedring og suksess (Neely et al., 2001), og vil potensielt kunne redusere virksomheters effektivitet og inntjening fordi de ikke bidrar med relevant styringsinformasjon (Bergstrand, 2009).

Budsjetteringsprosessen skaper lite verdi

Sist, men ikke mist, blir budsjetteringsprosessen kritisert for å være lite verdiskapende, spesielt med tanke på hvor tids- og kostnadskrevende den er (Hope og Fraser, 1997). Mye av problemet ligger i at man bruker mange ressurser på å forutsi hva som skal skje i den kommende perioden, noe som oftest vil være svært usikkert på det tidspunktet budsjettet utarbeides (Hope og Fraser, 2003a). Budsjetter har dessuten, som tidligere nevnt, en tendens til å være preget av for mye detaljert inndata, slik at arbeidsmengden knyttet til oppstilling og oppfølging av budsjetter blir uforholdsmessig stor (Bergstrand, 2009).

Videre blir budsjetter beskyldt for å skape lite verdi fordi de i for stor grad fører til fokus på kostnadsreduksjon og budsjettoppnåelse fremfor verdiskapning (Neely et al., 2001), noe som

spesielt blir et problem fordi budsjetter, som tidligere påpekt, i all hovedsak baseres på finansielle måltall. Budsjetteringsprosessen kritiseres også for å ha en tendens til å være svært byråkratisk, slik at man blir å bruke tiden på ”formaliserte rutiner” fremfor kreativ tenkning rundt hvordan organisasjonen skal skape verdi (ibid.).

2.3 Alternative løsninger på problemet med å bruke budsjetter

Selv om enigheten kan synes å være stor blant både praktikere og akademikere om at den tradisjonelle budsjetteringen er belemret med en rekke feil og mangler, er det mindre konsensus angående løsningen på problemet. Mens enkelte argumenterer for å forbedre budsjetteringsprosessen ønsker andre å avskaffe den helt. Vi skal her se nærmere på begge alternativer, men vil imidlertid legge størst vekt på sistnevnte da dette er utredningens fokus.

2.3.1 Bedre budsjettering

Enkelte akademikere beskylder de som argumenterer sterkest for å fjerne budsjetter for å til tider føre en antibudsjettretorikk, og påstår at budsjettene ikke må kastes, men i stedet tilpasses de strategier virksomheten jobber mot samt den turbulens de måtte ha i sine omgivelser (Hoff, 2008). Også i kjente lærebøker blir det påpekt at budsjetter fremdeles er viktige og nyttige for bedrifter, og at disse bør tilpasses og tillegges ytterligere kontrollmekanismer for å avhjelpe problemene ved den tradisjonelle budsjetteringen, ikke avskaffes helt (se f.eks. Horngren et al., 2009).

For å bøte på noen av svakhetene ved tradisjonell budsjettering har private virksomheter blant annet ofte forsøkt å innføre alternative budsjettmodeller, hvorav de vanligste er Zero-Based Budgeting (se f.eks. Bergstrand, 2009), Activity-Based Budgeting (se f.eks. Hansen et al., 2003) og rullende budsjetter (se f.eks. Horngren et al., 2009) (Neely et al., 2001). Problemet med slike teknikker er imidlertid at mer relevant og rettidig informasjon gjerne går hånd i hånd med en økning av arbeidsbyrde og kostnader (ibid.). Videre evner ikke disse metodene å løse alle problemer knyttet til budsjettering, for eksempel gjør de lite for å forbedre adferdsproblemene som budsjetteringsprosessen fører med seg (Hope og Fraser, 2003a).

Mange virksomheter har i stedet forsøkt å supplere budsjettene med alternative styringsverktøy, som har blitt lansert som løsninger på en del av problemene knyttet til budsjettering. Enkelte har for eksempel forsøkt å få virksomheten til å bli mer strategisk fokusert ved å innføre Balanced Scorecard (se s. 24), få mer relevant styringsinformasjon ved å benytte rullende prognoser (se s. 23) eller i større grad rette fokus på bedriftens verdiskapning ved å innføre Economic Value Added (se f.eks. Kaplan og Atkinson, 1998) (Hope og Fraser, 2003a). De som argumenterer for å fjerne budsjettene hevder imidlertid at å ta i bruk slike styringsverktøy ikke vil medføre større forbedringer, da budsjettene hindrer verktøyene fra å komme til sin fulle rett (ibid.).

2.3.2 Beyond Budgeting

I stedet for å lappe på et mangelfullt styringsverktøy basert på sentralisert kontroll, mener Hope og Fraser (2003a) tiden er kommet for å fjerne budsjetteringsprosessen for godt og erstatte den med en alternativ styringsmodell. I 1997 startet de derfor The Beyond Budgeting Round Table (BBRT) med det formål å undersøke selskaper som allerede hadde kvittet seg med budsjetteringsprosessen. Beyond Budgeting vokste dermed frem som et nytt konsept gjennom en rekke casestudier og en ekstensiv kunnskapsdeling innen BBRTs nettverk.

Selv om de forskjellige selskapene som ble observert hadde mange ulike måter å løse utfordringene en budsjettløs hverdag medførte, hadde de i følge Hope og Fraser (2003a) én ting til felles; alle hadde de erstattet en rigid budsjetteringsprosess og sentralisert styring med mer tilpasningsdyktige prosesser og desentraliserte strukturer. De mener derfor at å avskaffe budsjetteringen åpner for to muligheter; å innføre mer tilpasningsdyktige styringsprosesser samt å overføre beslutningsmyndighet til førstelinjepersonell. Ved å se på fellestrekkene til de ulike organisasjonene har BBRT utviklet tolv prinsipper som skal kunne hjelpe organisasjoner med å utnytte disse mulighetene, og som definerer hvordan en ideell Beyond Budgeting modell skal se ut. I det følgende skal vi se nærmere på Hope og Frasers (2003a) skildring av styringssystemet, samt den kritikken som til nå har blitt rettet mot det.

Prinsipper for å skape mer tilpasningsdyktige prosesser

De seks første prinsippene er knyttet til den første muligheten, å skape mer tilpasningsdyktige prosesser, og skal kunne bidra til å fokusere ledere på kontinuerlig verdiskapning ved å:

1. Sette ambisiøse mål for å oppnå relativ forbedring.
2. Basere evaluering og belønning på kontrakter for relativ forbedring.
3. Gjøre utvikling av handlingsplaner til en kontinuerlig og inkluderende prosess.
4. Gjøre ressurser tilgjengelig etter behov.
5. Koordinere aktiviteter på tvers av selskapet i forhold til kundenes behov.
6. Basere kontroll på effektiv ledelse og en rekke relative prestasjonsindikatorer.

Resultatet av å erstatte budsjettering med disse prinsippene skal i følge Hope og Fraser (2003a) være å bytte ut den tidligere faste prestasjonskontrakten med én for relativ forbedring. Dette innebærer at de ansatte får bruke sin kunnskap og dømmekraft for å imøtekomme skiftende omgivelser, og for å kontinuerlig kunne bedre virksomhetens prestasjoner. Kontrakten vil dermed måtte baseres på gjensidig tillit fremfor sentralisert kontroll, og ledelsens rolle vil i større grad være tilretteleggende enn befalende. Som et følge av et slikt skift sier Beyond Budgeting litteraturen at virksomheter skal kunne redusere mengden ”spill med tall”, oppnå kostnadsreduksjoner, bedre sammenstille handling med strategi samt få større verdi ut av sin finansielle stab og sine økonomiske styringsverktøy

Prinsipper for å skape en radikalt desentralisert organisasjon

De siste seks prinsippene er knyttet til den andre muligheten, å overføre beslutningsmyndighet til førstelinjepersonell, og skal kunne hjelpe ledere til å skape høyt presterende organisasjoner ved å:

1. Sørge for et styringsrammeverk basert på klare prinsipper og grenser.
2. Skape et klima for sterke prestasjoner basert på relativ suksess.
3. Gi ansatte frihet til å ta lokale beslutninger som er konsistente med styringsprinsippene og organisasjonens mål.
4. Gi ansvaret for verdiskapende beslutninger til team i frontlinjen.
5. Gjøre ansatte ansvarlig for kunderesultater.

6. Støtte åpne og etiske informasjonssystem som sørger for "én sannhet" gjennom hele organisasjonen.

Selv om man vil kunne oppnå flere gevinster ved å innføre prinsippene for mer fleksible prosesser alene, kommer den virkelige gevinsten i følge Hope og Fraser (2003a) først når disse sammenstilles med de seks prinsippene for å skape en radikalt desentralisert organisasjon. Gjøres dette sier Beyond Budgeting litteraturen at man vil kunne oppnå større profitt, mer kompetente ansatte, økt innovasjon, permanent lavere kostnader, mer lojale kunder og mer åpen og troverdig informasjon, samt mer etisk rapportering.

Ulike styringsverktøy sin rolle i en Beyond Budgeting modell

Beyond Budgeting er altså et styringskonsept bygget på et sett av veiledende prinsipper (Hope og Fraser, 2003a). I den grad det kan sies å være en modell, må det være en generell styringsmodell, og ikke et nytt informasjonssystem eller styringsverktøy. Disse finnes allerede. En rekke verktøy har de siste tiårene blitt utviklet for å løse en del av problemene rundt budsjettering, men som tidligere nevnt, mener Beyond Budgeting-bevegelsen at disse har blitt hindret fra å komme til sin fulle rett av det tradisjonelle budsjetteringssystemet. En Beyond Budgeting modell vil imidlertid i følge Hope og Fraser (ibid.) kunne sette disse verktøyenes potensiale fri.

Hvilke styringsverktøy Beyond Budgeting organisasjoner tar i bruk vil kunne variere, siden Beyond Budgeting ikke er en fast oppskrift man bare uten videre kan implementere (Bogsnes, 2009). For eksempel erstattet Beyond Budgeting pioneren Svenska Handelsbanken sine budsjetter med et relativt enkelt kontrollsystem, mens BBRT medlem Statoil har innført en rekke forskjellige verktøy i budsjetterenes sted (ibid.). Hvilke verktøy man velger å benytte er imidlertid ikke så vesentlig i følge Hope og Fraser (2003a), så lenge man evner å bygge en styringsmodell som er helhetlig, enkel og integrert. Her gir vi likevel en kort beskrivelse av noen av verktøyene som oftest går igjen, og som potensielt kan støtte behovene til ledere i frontlinjen av en fleksibel og desentralisert organisasjon.

Rullende Prognoser

Rullende prognoser er ikke like detaljerte som tradisjonelle budsjetter, men omfatter kun de viktigste variablene, og kan dermed oppdateres oftere slik at prognosene blir mer rettidige og reliable (Bergstrand, 2009). Det er ingen fasit på hvor ofte prognosene bør utvikles, da dette

i stor grad vil være avhengig av usikkerheten i omgivelsene, men en vanlig metode er å lage prognoser for de neste tolv månedene hvert kvartal, slik at alle prognoser vil inneholde en revidering av prognosene for periodens første tre kvartaler, samt en ny prognose for det siste kvartalet.

Rullende prognoser vil derfor kunne være mindre arbeidskrevende og mer fleksible enn tradisjonelle budsjetter, samtidig som de løser problemene som oppstår fordi budsjetter gjerne har en endelig horisont (ibid.). Fordi rullende prognoser dessuten vil kunne hjelpe ledere i å avdekke pågående trendbrudd og bedre forutse fremtidige hendelser, vil de også i større grad muliggjøre rask respons på endringer i omgivelsene (Hope og Fraser, 2003a). Et problem med dette verktøyet er imidlertid at det kan bli minst like arbeidskrevende som tradisjonell budsjettering om man ikke evner å holde detaljeringsgraden nede (Neely et al., 2001).

Benchmarking

Benchmarking er et styringsverktøy som innebærer å måle en virksomhets prestasjoner opp i mot en eller annen standard for beste praksis (Horngren et al., 2009). Denne standarden vil kunne være basert på interne avdelingers eller tidligere perioders prestasjoner, eventuelt være hentet fra eksterne aktører som utfører lignende prosesser.

Benchmarking kan være et nyttig verktøy av flere grunner, for det første fører det til at prestasjoner vurderes opp i mot beste praksis i stedet for internt forhandlede budsjettmål, noe som vil kunne bidra til økt ytelse, samt et kontinuerlig fokus på forbedring (Hope og Fraser, 2003a). Videre medfører den relative sammenligningen av prestasjoner at alle aktører rammes av ikke-kontrollerbare faktorer på samme måte, slik at man får et mer riktig grunnlag for å bedrive prestasjonsevaluering og belønning (Horngren et al., 2009). Målene kan dessuten oppleves som mer realistiske og oppnåelige siden det kan vises til at de faktisk har blitt nådd av andre (Hope og Fraser, 2003a).

Imidlertid vil det evige jaget etter forbedring kunne oppleves som en belastning for mange ansatte, samtidig som forskjellige avdelinger vil kunne vegre seg for å samarbeide og dele av sin kunnskap om deres prestasjoner blir målt opp i mot hverandre (Horngren et al., 2006). Et større problem er likevel kanskje at benchmarking kan føre til at man i for stor grad forsøker å kopiere andre aktører fremfor å fokusere på og dyrke frem egne fortrinn (Porter, 1996). Til

slutt kan det påpekes at det for enkelte virksomheter kan være svært vanskelig å finne noen det er naturlig å sammenligne sine prestasjoner med (Hansen et al, 2003).

Balanced Scorecard

Balanced Scorecard er et verktøy for prestasjonsmåling, som supplerer tradisjonelle finansielle måltall med andre prestasjonsindikatorer, primært ikke-finansielle, for å få større innsikt i virksomhetens oppnåelse av sine strategiske målsettinger (Kaplan og Norton, 1996). Hvordan rammeverket benyttes i ulike organisasjoner vil kunne variere, men som regel består det av måltall man antar er kritiske for virksomhetens suksess innenfor et finansielt perspektiv, et kundeperspektiv, et internt prosessperspektiv samt et lærings- og vekstperspektiv (ibid.). Et Balanced Scorecard vil dessuten kunne være svært forskjellige i ulike enheter eller nivå i samme organisasjon, fordi tanken er at det skal inneholde den informasjonen som er mest relevant for de som skal benytte det.

Fordi et Balanced Scorecard ikke bare fokuserer på finansielle måltall, vil det kunne være bedre egnet enn tradisjonelle budsjetter til å måle prestasjoner og verdiskapning, samt til å planlegge virksomheters aktiviteter på lengre sikt (Bergstrand, 2009). Ved siden av at det fremskaffer informasjon som forteller ledere om de når sine strategiske mål, vil verktøyet dessuten også kunne fungere som et strategisk rammeverk for lokal beslutningstaking (Hope og Fraser, 2003a).

Balanced Scorecard fungerer imidlertid ikke alltid like godt i praksis som teorien tilsier, for eksempel er det ofte et problem at man inkluderer alt for mange måltall slik at man blir å drukne i informasjon, og dermed heller ikke greier å fokusere på de måltallene som faktisk er av betydning (Bergstrand et al., 1999). Dessuten er det også ofte slik at man måler det som er målbart fremfor det som er interessant, eller at man ikke greier å måle det man faktisk ønsker, slik at man ender opp med prestasjonsindikatorer som ikke gir noen godt innsikt i hvorvidt strategiske målsettinger nås (ibid.). Videre vil det store mangfoldet av måltall kunne føre til at man bruker uforholdsmessig mye tid på både måling og oppfølging (ibid.).

Activity-Based Costing

Det grunnleggende prinsippet i Activity-Based Costing er å fordele kostnader til ulike kostnadsobjekter gjennom deres forbruk av aktiviteter ved hjelp av forskjellige kostnadsdrivere (Kaplan og Atkinson, 1998).

Ved å knytte kostnader til de aktiviteter som utføres fremfor funksjoner eller avdelinger, slik tradisjonelle budsjetter gjerne gjør, vil ledere bedre kunne se hva som virkelig driver kostnadene i deres virksomhet (Hope og Fraser, 2003a). Som en konsekvens vil de kunne ta bedre beslutninger fordi de nå er bedre informert om ulike kostnader og deres årsaker, samt hvor verdier skapes eller tapes. Videre vil Activity-Based Costing kunne danne et grunnlag for mål som kan benyttes i Balanced Scorecard eller benchmarking, i tillegg til at informasjonen fra verktøyet vil kunne være nyttig når man skal utvikle rullende prognoser. Problemet med denne teknikken er imidlertid at den kan bli svært arbeidskrevende, slik at kostnaden fort kan overstige nytten av arbeidet (Kaplan og Anderson, 2004).

Kritikk rettet mot Beyond Budgeting

Hope og Fraser (2003a) fremstiller Beyond Budgeting som en tilnærmet universell modell, som kan passe alle virksomheter uavhengig av bransje, størrelse og lignende, noe som nødvendigvis ikke er tilfelle. Bergstrand et al. (1999) påpeker for eksempel at hvilke styringssystem som passer best til den enkelte virksomhet vil være avhengig av både virksomhetens handlingsfrihet og graden av usikkerhet knyttet til fremtidige forventninger. Hansen et al. (2003) hevder på sin side at budsjettet kan være et fornuftig styringsverktøy om virksomheten og dens omgivelser er relativt stabile, mens Hoff (2008) beskylder Beyond Budgeting-bevegelsen for å rette unyansert kritikk mot budsjetter, og advarer mot å vrake de som verktøy for å styre og utvikle virksomheter.

Rickards (2006) kritiserer derimot modellen for å være bygget på prinsipper som er alt for generelle, og påstår at det vil kunne gjøre det vanskelig å overtale bedrifter til å ta i bruk styringsverktøyet. Videre hevder han at Beyond Budgeting ikke bidrar med noe nytt, samt at modellen kun er egnet for en liten gruppe potensielle brukere. I tillegg trekker han blant annet frem at budsjettløs styring kan medføre en rekke utfordringer, at kostnaden ved å implementere modellen kan overgå nytten, samt at det foreligger lite empirisk bevis på at Beyond Budgeting bidrar til å bedre virksomhetens finansielle resultat.

Likevel må det kunne sies at relativt lite kritikk har blitt rettet mot Beyond Budgeting så langt, noe som trolig skyldes at styringsmodellen enda er lite kjent og få virksomheter har implementert den (Neely et al., 2001). Casen til Svenska Handelsbanken, som Beyond Budgeting i stor grad bygger på, kan imidlertid bidra til å stille noen ytterligere spørsmål ved metoden. For eksempel er det et spørsmål hvorvidt bankers struktur gjør de spesielt egnet for styringsmodellen, det er i alle fall ikke urimelig å anta at å innføre intern konkurranse og benchmarking vil være enklere i en relativt homogen organisasjon, hvor de ulike enhetene primært utfører de samme oppgavene (ibid.). Et annet spørsmål er om den intense interne konkurransen dette kan medføre er like ønskelig i alle situasjoner, da dette kan føre til at enheter velger suboptimale løsninger (ibid.).

Også Østergren og Stensaker (2010) påpeker at vi enda har begrenset kunnskap om potensielle utfordringer og svakheter ved Beyond Budgeting, men nevner at mulige utfordringer blant annet kan være at modellen egner seg best for gode tider, at man får et for kortsiktig fokus, at gamle ”spill med tall” blir byttet ut med nye, at man får større tvetydighet knyttet til myndighet og beslutningstaking, samt at koblingen mellom ansvar og kontroll svekkes. Forfatterne understreker imidlertid at disse forslagene kun er spekulasjoner, som så langt ikke har blitt dokumentert eller spesielt knyttet til Beyond Budgeting metoden.

2.4 Spredning av innovative økonomistyringssystem

Et minst like interessant spørsmål som hvorvidt virksomheter adopterer innovasjoner som Beyond Budgeting, er hvorfor enkelte virksomheter adopterer slike innovasjoner og andre ikke. Noe av forklaringen kan være at innovative økonomistyringssystem ikke er like godt egnet i alle situasjoner, og at kun et begrenset antall virksomheter derfor er potensielle kandidater for adopsjon. Hva som betinger virksomheters adopsjon av ulike styringsverktøy har derfor lenge vært gjenstand for forskning. Fokuset til disse undersøkelsene har primært ligget på kontekstens betydning for styringssystemets effektivitet, og *usikkerheten* i omgivelsene, samt organisasjoners *struktur*, *størrelse* og *strategi* har vært blant de flittigst studerte betingelsesfaktorene (se f.eks. Chenhall, 2006 for en oversikt). Det er imidlertid ikke nødvendigvis slik at en innovasjon adopteres selv om den er spesielt egnet for en gitt virksomhet. Hva det er som avgjør spredningen av innovative økonomistyringssystem blant

aktuelle adoptører har derfor vært et sentralt tema i litteraturen knyttet til både organisasjon og ledelse (se f.eks. Abrahamson, 1991, 1996; Davis og Greve, 1997; Abrahamson og Fairchild, 1999; Kennedy og Fiss, 2009) og økonomisk styring (se Ax og Bjørnenak, 2007 for en oversikt).

Spredning blir i denne sammenheng gjerne sett på som en prosess som fører til at en innovasjon blir forplantet mellom medlemmer av ulike sosiale systemer gjennom forskjellige kanaler, slik at antallet adoptører øker over tid om introduksjonen av innovasjonen er vellykket (Rogers, 1995). Hvor stor spredning en innovasjon oppnår vil derfor også være avhengig av hvordan man definerer adopsjon (Bjørnenak, 1997). Er for eksempel en innovasjon adoptert når en virksomhet har implementert den, eller når den sier den vil gjøre det? Et viktig spørsmål vil derfor være om man skal undersøke hvor mange som adopterer ideen bak en innovasjon eller antallet som har implementert den. Denne distinksjonen vil kunne være viktig da det gjerne går noe tid mellom en organisasjons adopsjon av en idé og implementeringen av den, samt at adopsjon av ideen kan påvirke virksomhetens handlinger selv om de aldri blir å faktisk implementere innovasjonen. Som en konsekvens vil det være naturlig å anta at antallet som har adoptert ideen vil kunne være betraktelig større enn antallet som har implementert den, særlig om spredningsprosessen enda er i et tidlig stadium.

Tre viktige sosiale prosesser vil videre kunne bidra til å forklare hvor rask og i hvor stort omfang en innovasjon vil bli spredd (ibid.). Til å begynne med vil ideen kunne møte *motstand*, for eksempel fordi forskjellige akademikere kritiserer den sterkt eller fordi organisasjoner er lite villige til å gjennomføre organisatoriske endringer. Videre vil potensielle adoptørers *kontaktflate*, altså hvor mange kontakter de har som kan påvirke en adopsjonsbeslutning, kunne være av stor betydning for spredningen. Til sist vil ulike *barrierer* kunne hemme spredningen av en innovasjon. Disse vil kunne være knyttet til adoptørers kontaktflate, og ta form som hindringer som følge av fysisk avstand, språk, kultur eller tradisjon, eventuelt skyldes organisasjoners begrensede tilgang på ressurser.

Hva som leder til adopsjon i en spesifikk virksomhet vil dessuten kunne ha flere forskjellige årsaker (Abrahamson, 1991). Tradisjonelt har man antatt at adopsjon er en konsekvens av *rasjonelle valg* og at spredning dermed vil foregå om styringssystemet vil kunne bedre virksomhetens prestasjoner. Imidlertid vil det være slik at de fleste adoptører har behov for

noe overtalelse for å akseptere en innovasjon, slik at spredningsprosessen ikke bare er en konsekvens av etterspørselssidens behov, men også i stor grad blir påvirket av tilbudssiden (Bjørnenak, 1997). I denne sammenheng vil de som har utviklet innovasjonen, tidlige adoptører og andre agenter, som for eksempel konsulenter, kunne være viktige aktører i spredningen, og media som bøker, artikler, møter og seminarer vil kunne bli benyttet for å informere og overbevise potensielle adoptører. Abrahamson (1991) foreslår tre slike tilbudsidedrevne perspektiver, *tvunget seleksjon*, samt noe han kaller *mote-* og *siste skrik-perspektivet*, som vil kunne være potensielle årsaker til spredning. Det første alternativet innebærer at organisasjoner blir presset til adopsjon av en eller annen mektig utenforstående organisasjon (f.eks. et morselskap, en allianse man er medlem av ol.), mens de siste to årsakene er relativt like og innebærer at innovasjoner blir adoptert fordi organisasjoner imiterer andre organisasjoner. Her fokuserer moteperspektivet på at virksomheter kopierer utenforstående (f.eks. konsulenter, konkurrenter, akademia osv.), mens siste skrik-perspektivet ser på imitasjon av andre organisasjoner innenfor en gruppe virksomheten er medlem av (f.eks. en allianse, bransjeorganisasjon e.l.). Felles for disse tre årsakene er at de alle er et resultat av en virksomhets nettverk og dermed også dens kontaktflate.

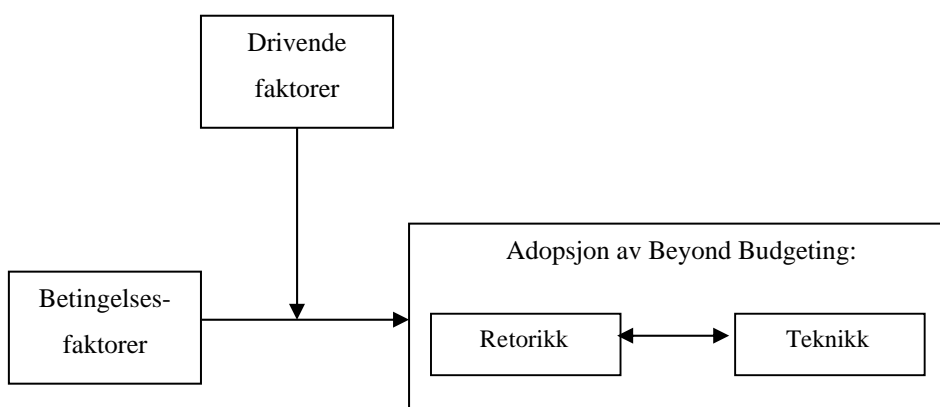
2.5 Teoretisk rammeverk

Den generelle teorien sier altså at en virksomhets adopsjon av et innovativt økonomi-styringssystem i utgangspunktet vil være en konsekvens av forskjellige betingelsesfaktorer, men at en rekke drivende faktorer vil kunne stimulere eller moderere denne disposisjonen.

Som tidligere nevnt vil imidlertid spredningen av en innovasjon være avhengig av hvordan man definerer adopsjon. Når det gjelder Beyond Budgeting er konseptet enda relativt nytt, og antallet kjente implementører i Norge svært begrenset. Vi vil derfor i denne utredningen undersøke både adopsjonen av ideen og implementeringen av den. Siden Beyond Budgeting-bevegelsen selv hevder at det må være en enighet i at den tradisjonelle budsjetteringen medfører store problemer før det kan skapes rom til noe nytt (Bogsnes, 2009), vil vi dessuten anse adopsjonen av Beyond Budgeting som en 2-steps prosess hvor man først adopterer retorikken, for deretter å eventuelt adoptere teknikken. For å se nærmere på om retorikken adopteres vil vi undersøke virksomheters holdning til budsjetteringskritikken. Når det gjelder adopsjonen av teknikken har vi sett at det vil kunne være store variasjoner i hvordan

virksomheter implementerer Beyond Budgeting. Hovedpoenget til Beyond Budgeting-bevegelsen er imidlertid at budsjetteringen bør avskaffes, og fellestrekket ved alle som har tatt i bruk konseptet er at de har gjort nettopp det. På grunn av dette vil vi definere adopsjon av teknikken som virksomheter som ikke benytter budsjetter, er i en prosess med å kvitte seg med sine budsjetter, planlegger å kvitte seg med sine budsjetter eller vurderer å kvitte seg med sine budsjetter.

Vi ønsker altså å undersøke om virksomheter generelt er enige i budsjetteringskritikken og om de i så fall kvitter seg med sine budsjetter for å løse problemet. Det vil imidlertid ikke kunne være mulig å si at det ene er en konsekvens av det andre, da adopsjon av retorikken ikke nødvendigvis fører til adopsjon av teknikken. Adopsjon av teknikken vil dessuten også kunne føre til større adopsjon av retorikken. Basert på gjennomgangen av relevant litteratur vil derfor et teoretisk rammeverk for en undersøkelse av spredningen av Beyond Budgeting kunne se ut som følger:



Figur 1: Teoretisk rammeverk

Dette rammeverket bør imidlertid benyttes med varsomhet, da den generelle spredningsteorien er basert på forskning av adopsjon av innovasjoner som innebærer at virksomheter innfører noe nytt, mens hovedtrekket ved Beyond Budgeting er at man kvitter seg med noe eksisterende. Det vi ønsker å studere er altså noe annerledes, slik at den generelle teorien ikke nødvendigvis er like egnet. Videre er det et poeng at det kan være andre årsaker til at virksomheter er enige i kritikken som rettes mot budsjetteringsprosessen enn at de har adoptert Beyond Budgeting retorikken. Det er heller ikke nødvendigvis slik at de som ikke

benytter budsjetter, eller vurderer å kvitte seg med de, har implementert, eller vurderer å implementere en Beyond Budgeting modell. Å studere adopsjonen av retorikken og teknikken på denne måten vil dermed kun gi en indikasjon på spredningen av Beyond Budgeting, og ikke et fullgodt bilde av adopsjonen av ideen eller implementeringen av den.

På tross av dette vil rammeverket bli lagt til grunn for vår studie av spredningen av Beyond Budgeting i Norge, og med bakgrunn i det teoretiske rammeverket, samt gjennomgangen av litteratur, har vi utviklet følgende forskningsspørsmål som vi ønsker å undersøke nærmere for å forsøke å besvare utredningens problemstilling:

1. Er det enighet i kritikken som rettes mot budsjetter og den tilhørende prosessen?
2. Hva er praksis med hensyn til bruk av budsjetter og alternative styringsverktøy?
3. Er det noen sammenheng mellom adopsjonen av Beyond Budgeting retorikken og teknikken og ulike faktorer?
4. Er det noen sammenheng mellom adopsjonen av Beyond Budgeting retorikken og adopsjonen av Beyond Budgeting teknikken?

3. Metode

I denne utredningen ønsker vi altså å gjennomføre en undersøkelse av spredningen av Beyond Budgeting. Dette for muligens å kunne si noe om hvem modellen vil kunne passe for, samt hva som vil kunne påvirke en rasjonell adopsjonsbeslutning. I tillegg til å kartlegge virksomheters adopsjon av ideen og implementering av den, vil vi derfor utforske sammenhengen mellom spredning og forskjellige faktorer som potensielt kan aktualisere, moderere eller stimulere en adopsjon. Som tidligere nevnt vil altså utredningen forsøke å besvare følgende problemstilling:

I hvilken grad adopteres Beyond Budgeting retorikken og teknikken, og hvilke faktorer påvirker adopsjonen?

For å kunne ha forhåpninger om å besvare problemstillingen på en noenlunde tilfredsstillende måte trenger vi imidlertid metode. Metode er en måte å gå frem på for å samle empiri, og vil derfor være et hjelpemiddel til å gi en beskrivelse av den såkalte virkeligheten (Jacobsen, 2005). Uansett hvilken metode man anvender vil muligheten kunne være til stede for at de resultatene man kommer frem til faktisk er skapt av undersøkelsen (ibid.). Et klassisk eksempel på dette er den velkjente Hawthorne-effekten. God metodekunnskap vil derfor være nødvendig for å kunne skille de resultater som skyldes metode (metodologiske forklaringer) fra de resultater som skyldes ”virkeligheten” (substansielle forklaringer). Metode dreier seg altså om hvordan man skal gå frem for å hente inn informasjon fra virkeligheten, samt hvordan man skal analysere og tolke denne informasjonen (Johannessen et al., 2007).

Det finnes imidlertid flere forskjellige metoder som kan benyttes i en forskningsprosess, og hvilken metode man velger i en konkret situasjon vil være basert på noen grunnleggende antakelser (Gripsrud et al., 2004). I utgangspunktet baserer vi oss på antakelser om hvordan verden ser ut (ontologi) og hvordan vi best kan skaffe oss kunnskap om denne (epistemologi). På bakgrunn av dette vil vi kunne planlegge den beste fremgangsmåten i en bestemt situasjon (metodologi), noe som vil innebære at vi bruker flere forskjellige teknikker for datainnsamling og analyse.

I hovedsak finnes det to fundamentale tilnæringsmåter til forskningsprosessen, som skiller seg fra hverandre med hensyn til ontologi og epistemologi (ibid.). Den første tilnæringsmåten blir betegnet som positivistisk, og stikkordet her er at forskningsprosessen skal *forklare* fenomener. Denne tilnæringsmåten legger vekt på å måle variabler, samt å forklare sammenhenger mellom disse, og benytter kvantitative teknikker til å både måle begreper og analysere sammenhenger. Stikkordet for den andre tilnærmingen er derimot at målet med forskningen er å *forstå* hvordan mennesker i en gitt situasjon skaper mening og uttrykker seg. Denne retningen kalles for konstruktivistisk og fokuserer på forskjellige kvalitative metoder for å øke forståelsen av sosiale fenomener.

Med tanke på utredningens problemstilling vil det i denne studien være naturlig å benytte en tilnærming til forskningsprosessen inspirert av positivismen. Valg av tilnæringsmåte vil som tidligere nevnt ha konsekvenser for hvilken metodologi og hvilke teknikker det vil være mest formålstjenlig å benytte, og vi skal nå ta en nærmere titt på dette. Først vil vi presentere og motivere utredningens valg av forskningsdesign, deretter vil vi forsøke å utvikle et sett med hypoteser knyttet til sammenhengen mellom adopsjonen av Beyond Budgeting retorikken og teknikken og ulike faktorer, begrunne valg av forskningsobjekt, se nærmere på hvordan data blir samlet inn og hvordan kvaliteten på disse er, før vi avslutter med å presentere de statistiske metoder som vil bli benyttet i selve analysen.

3.1 Forskningsdesign

Det er vanlig å skille mellom tre hovedtyper av design; *eksplorativt* (utforskende) design, *deskriptivt* (beskrivende) design og *kausalt* (årsak – virkning) design (Gripsrud et al., 2004). Et deskriptivt design kan benyttes når man har en grunnleggende forståelse av forskningsområdet, og har som formål å beskrive situasjonen på en bestemt måte. Det kan være man ønsker å kartlegge nivået på en enkelt variabel eller sammenhengen mellom flere variabler. Dette gjør at et deskriptivt design vil være et naturlig valg for denne utredningen, problemstillingen tatt i betraktning. Et deskriptivt design vil imidlertid ikke kunne gi oss grunnlag for å påstå at det foreligger kausale sammenhenger mellom variablene, bare at det foreligger samvariasjon. Det kunne derfor ha vært interessant å benytte et kausalt design i stedet. Et slikt design innebærer imidlertid at informasjon må samles inn på flere forskjellige tidspunkt, noe som ville ha vært problematisk da undersøkelsen skal gjennomføres i løpet av

et relativt kort tidsrom. Utredningen vil derfor i stedet gjennomføre en tverrsnittstudie, noe som innebærer at vi studerer virkeligheten på kun ett tidspunkt, og at vi dermed blir nødt til å benytte et deskriptivt design (Jacobsen, 2005). Selv om dette medfører visse begrensninger for undersøkelsen, vil vi likevel, på en relativt rimelig måte, både kunne beskrive tilstanden på et gitt tidspunkt samt finne ut hvilke fenomener som varierer sammen på dette tidspunktet.

Videre kan man velge mellom å gjennomføre *intensive* (dype) og *ekstensiv* (brede) undersøkelsesopplegg (ibid.). Fordi denne undersøkelsen ønsker å avdekke omfanget av et fenomen og sammenhenger mellom dette fenomenet og andre variabler, vil det være naturlig å benytte et ekstensivt opplegg. Dette innebærer at vi vil undersøke mange enheter, men fokusere på et fåtall variabler, for å kunne studere hvordan fenomenet opptrer i ulike kontekster.

Når mange enheter og bredde er et viktig formål vil det dessuten være bedre å benytte en *kvantitativ* metode enn en *kvalitativ* metode for å samle inn informasjon (Johannessen, 2007). Dette fordi hensikten med kvantitative metoder er å få inn lett systematiserbar informasjon som kan legges inn på datamaskiner i standardisert form, slik at vi kan analysere mange enheter. Et problem med denne metoden er imidlertid at alle enheter må behandles likt, og dermed tvinges inn i forhåndsbestemte kategorier. Fordi kvantitative tilnærminger baserer seg på å kategorisere og presisere sentrale begreper før den emiriske undersøkelsen kan gjennomføres, vil det dessuten være viktig å sørge for en god operasjonalisering av begreper, samt at det vil være mulig å standardisere informasjonen i form av tall. Dette vil imidlertid bli diskutert nærmere under kapittelet som omhandler datainnsamling (kapittel 3.4).

Før man bestemmer seg for hvordan man skal samle inn informasjon til en undersøkelse bør man også vurdere hvilken strategi som vil være best egnet til å få tak på virkeligheten (Jacobsen, 2005). Valget står mellom å benytte en *deduktiv* ("fra teori til empiri") eller en *induktiv* ("fra empiri til teori") strategi. Siden utredningen omhandler saker som allerede i noen grad har blitt utforsket vil det delvis kunne være mulig å benytte en deduktiv strategi for å besvare utredningens problemstilling. På bakgrunn av tidligere teorier og empiriske funn vil vi derfor forsøke å utvikle et sett med hypoteser som vil bli testet ved hjelp av det

datamaterialet vi samler inn. Det vil imidlertid ikke være mulig å utvikle hypoteser for alle de faktorer vi ønsker å undersøke, da empirien og teorien i enkelte tilfeller er uklar eller mangelfull. Utredningen vil derfor både samle inn empiri for å se om forventningen stemmer overens med virkeligheten, og supplere dette med å samle inn informasjon for å undersøke nærmere de områder hvor empirien og teorien enda er uklar. Denne undersøkelsen vil altså benytte en kombinasjon av en deduktiv og en induktiv strategi.

3.2 Hypoteseutvikling

Som vi så i litteraturgjennomgangen vil det kunne være ulike årsaker til at virksomheter adopterer en innovasjon eller ikke. Det vil derfor ikke være tilstrekkelig å teste for faktorer som potensielt kan aktualisere en adopsjon, da dette forutsetter at slike beslutninger styres av rasjonelle valg alene. I tillegg til å forsøke å utvikle hypoteser for forskjellige betingelsesfaktorer vil vi derfor også se på ulike drivende faktorer, som potensielt vil kunne moderere eller stimulere en rasjonell adopsjonsbeslutning. I det følgende vil vi først ta for oss ulike betingelsesfaktorer og drivende faktorer som vi mener vil kunne være av betydning for spredningen av Beyond Budgeting, før vi oppsummerer det hele i en forskningsmodell som vil bli lagt til grunn for utredningens datainnsamling og analyser.

3.2.1 Betingelsesfaktorer

I følge teorien adopteres økonomistyringssystemer for å hjelpe ledere i å oppnå ønskede organisatoriske resultater og mål, slik at utformingen av det ideelle systemet vil være avhengig av konteksten det skal fungere i (Chenhall, 2006). Et innovativt økonomistyringssystem som Beyond Budgeting vil altså muligens kunne passe bedre for enkelte virksomheter enn andre, og vi vil derfor her forsøke å utvikle testbare hypoteser knyttet til ulike faktorer som potensielt vil kunne aktualisere en adopsjon. Vi har valgt å fokusere på usikkerhet i omgivelsene, struktur, størrelse og strategi, da disse har blitt benyttet flittig i lignende undersøkelser, samt at man tidligere har funnet at de vil kunne ha betydning for virksomheters adopsjon av forskjellige økonomistyringssystemer (ibid.). Beyond Budgeting-bevegelsen nevner dessuten flere av disse som årsaker til at man bør avskaffe budsjettering.

Usikkerhet

Et av hovedargumentene til budsjetteringskritikerne for å avskaffe prosessen er at den er lite egnet i skiftende omgivelser, altså når usikkerheten med hensyn til kunders preferanser, konkurrenters handlinger og lignende er stor (Hope og Fraser, 2003a). Dette fordi budsjetter i slike omgivelser vil kunne bli raskt udatert, samt at behovet for å fokusere på ikke-finansielle måltall vil kunne være større. Dette har til en viss grad blitt bekreftet av studier som har funnet at budsjetteringskritikken i større grad er relevant for organisasjoner som opererer i omgivelser som endres hurtig (Bescos et al., 2003).

Tidligere undersøkelser av ulike økonomistyringssystemer har videre funnet at usikkerhet i omgivelsene har vært knyttet til nytten av for eksempel variert og rettidig informasjon, prestasjonsevaluering av mer subjektiv karakter og deltagende budsjettering (Chenhall, 2006). Disse studiene har altså bekreftet at usikkerhet i omgivelsene har vært relatert til et behov for mer åpne, eksternt fokuserte og ikke-finansielle typer av økonomistyringssystem (ibid.). Beyond Budgeting må kunne sies å oppfylle disse kriteriene og vi har derfor formulert følgende hypotese:

H₁: Adopsjonen av Beyond Budgeting retorikken og teknikken er større blant organisasjoner som opererer i relativt usikre omgivelser.

Struktur

Kritikere har videre beskyldt den tradisjonelle budsjetteringen for å hemme organisasjoners forsøk på å desentralisere beslutningsmyndighet til ansatte (Hope og Fraser, 2003a; Max, 2002). Dette fordi de mener budsjettering fremmer sentralisert kontroll, noe som blir å stå i sterk kontrast med en filosofi om å bemyndige ansatte på alle nivå, og dermed i liten grad vil være et støttende verktøy for svært desentraliserte organisasjoner. På den ene siden vil det derfor ikke være urimelig å anta at slike organisasjoner vil være mer tilbøyelige til å adoptere en modell som Beyond Budgeting. På den andre siden hevder Beyond Budgeting-bevegelsen at en av de viktigste mulighetene en avskaffelse av budsjetter åpner for er å desentralisere beslutningsmyndighet, slik at det også vil kunne være naturlig å anta organisasjoner vil være mindre sentraliserte som en konsekvens av adopsjonen av Beyond Budgeting. Uansett vil antagelsen være at adopsjonen av Beyond Budgeting er større blant mer desentraliserte organisasjoner.

Tidligere forskning kan til en viss grad bekrefte denne antagelsen. Man har for eksempel funnet at en mer organisk organisasjonsstruktur kan assosieres med oppfatninger om at fremtidsrettede økonomistyringssystemer er mer nyttige (Chenhall, 2006). Tidligere undersøkelser har imidlertid også funnet at valg av organisasjonsstruktur gjerne er tett knyttet til både usikkerheten i omgivelsene og en organisasjons valg av strategi (ibid.). Det antas for eksempel at mer organiske organisasjonsstrukturer generelt sett er best egnet om omgivelsene er usikre. Fordi forholdet mellom adopsjon av et gitt økonomistyringssystem og struktur gjerne vil være påvirket av både usikkerheten i omgivelsene og organisasjonens valg av strategi vil det kunne være vanskelig å skille ut denne faktoren, og dermed også bygge en hypotese knyttet til den. Det vil imidlertid likevel kunne være svært fruktbart å undersøke disse faktorene samtidig, og vi vil derfor undersøke om det finnes noen sammenheng mellom adopsjon og organisasjonsstruktur:

Finnes det noen sammenheng mellom adopsjon av Beyond Budgeting retorikken og teknikken og en organisasjons struktur?

Størrelse

I utgangspunktet er det nærliggende å tro at større organisasjoner føler et behov for mer formaliserte økonomistyringssystem, for eksempel har studier funnet at større selskaper i større grad benytter administrativ kontroll, med klare regler og rutiner og sentralisert beslutningstaking, enn mindre selskaper, som gjerne benytter en mer personlig form for kontroll (Chenhall, 2006). I så måte kunne man tenke seg at Beyond Budgeting modellen ikke oppleves som like egnet i større organisasjoner. Dette bestrider imidlertid Beyond Budgeting-bevegelsen og viser til at en rekke større virksomheter har implementert modellen (Hope og Fraser, 2003a). Et spørsmål er imidlertid om dette kan skyldes at problemene knyttet til tradisjonell budsjettering er mer synlige i større organisasjoner, som gjerne har kompliserte strukturer med mange nivå, at de har flere ressurser tilgjengelig for å gjennomføre endringer eller at størrelse er en indikasjon på virksomheters kontaktflate. Disse tre alternativene åpner dermed for at størrelse i Beyond Budgetings tilfelle i større grad er en drivende faktor enn en betingelsesfaktor for organisasjoners adopsjon av konseptet. Uansett gir ikke litteraturen eller tidligere empiriske studier noe grunnlag for å utvikle en fornuftig hypotese knyttet til en organisasjons størrelse. Vi velger derfor i stedet å

undersøke om det finnes noen sammenheng mellom denne faktoren og organisasjoners adopsjonen av Beyond Budgeting:

Finnes det noen sammenheng mellom adopsjon av Beyond Budgeting retorikken og teknikken og en organisasjons størrelse?

Strategi

Studier som fokuserer på sammenhengen mellom betingelsesfaktorer og bruken av ulike økonomistyringssystem hevder at effektive organisasjoner utformer sine systemer slik at de best mulig passer deres strategi (Hansen et al., 2003). I følge denne litteraturen vil altså visse typer økonomistyringssystem kunne være bedre egnet for enkelte typer av strategier, og funn fra tidligere undersøkelser indikerer at mer konservative strategier i større grad er assosiert med formaliserte, tradisjonelle økonomistyringssystemer, som fokuserer på kostnadskontroll, spesifikke operasjonelle mål og budsjetter og rigid budsjettkontroll, enn mer proaktive strategier (Chenhall, 2006). Mye av årsaken til dette kan være at organisasjoner som forfølger proaktive strategier i større grad må ta beslutninger på en daglig basis og dermed har behov for mer rettidig, mindre aggregert og mer detaljert informasjon (Naranjo-Gil et al., 2009). Dette ble nylig bekreftet i en studie hvor man fant støtte for at organisasjoner som forfulgte proaktive strategier i større grad benyttet mer avanserte økonomistyringssystem (ibid). På bakgrunn av dette ønsker vi å teste følgende hypotese:

H₂: Adopsjonen av Beyond Budgeting retorikken og teknikken er større blant organisasjoner som forfølger en relativt proaktiv strategi.

3.2.2 Drivende faktorer

I tillegg til å være styrt av rasjonelle valg sier teorien at spredningen av et økonomistyringssystem vil kunne bli hemmet av motstand eller barrierer eller også i stor grad være påvirket av organisasjoners kontaktflate (Bjørnenak, 1997). Vi vil derfor her forsøke å utvikle testbare hypoteser knyttet til ulike faktorer vi tror potensielt vil kunne modere eller stimulere en rasjonell adopsjon av Beyond Budgeting. Disse faktorene vil bli knyttet til ulike trekk ved selskapet samt deres økonomisjef. Trekk ved økonomisjefen vil bli undersøkt fordi vedkommende gjerne er den i organisasjonen som har ansvaret for å implementer nye

økonomistyringsteknikker (Emsley, 2005), slik at adopsjon av innovative økonomistyrings-system vil kunne være en konsekvens av både organisasjoners behov og økonomisjefers evne og vilje til å anerkjenne og handle på disse behovene (Naranjo- Gil et al., 2009). En nylig studie fant dessuten støtte for at ulike karakteristika ved selskapers økonomisjef hadde en påvirkning på bruken av innovative økonomistyringssystem (ibid.). På bakgrunn av dette har vi valgt å fokusere på følgende faktorer; virksomheters lønnsomhet, budsjettbruk, innovativitet og tilhørighet til ulike allianser, samt økonomisjefers alder, ansiennitet og kjennskap til Beyond Budgeting.

Lønnsomhet

I følge Beyond Budgeting-bevegelsen skal en implementering av modellen kunne føre til bedre lønnsomhet, og viser til eksempler som Svenska Handelsbanken og Fokus Bank, som begge slet med lav lønnsomhet, men forbedret sine prestasjoner betraktelig etter avskaffelsen av budsjettering (Hope og Fraser, 2003a). Det kan derfor være et spørsmål om lav lønnsomhet vil kunne være en pådriver for adopsjon av Beyond Budgeting. Når tradisjonelle systemer og prosesser ikke bedrer resultatene, er det naturlig å anta at virksomheter vil begynne å lete etter andre alternativer. Dette støttes til en viss grad av den generelle ledelseslitteraturen, som påpeker at organisasjoner som presterer relativt dårlig gjerne vil føle et sterkt og påtrengende behov for å endre sine styringssystem (Mone et al., 1998). Empiriske undersøkelser viser dessuten til at virksomheter som opplever lav lønnsomhet i større grad er villige til å påta seg risiko og adoptere innovasjoner (Bromiley, 1991; Bolton, 1993; Zajac og Kraatz, 1993), og en nylig studie fant at organisasjoner som historisk hadde prestert relativt dårlig i større grad benyttet innovative økonomistyringssystem (Naranjo-Gil et al., 2009).

På den andre siden finnes det også eksempler på selskaper som var svært lønnsomme både før og etter implementeringen av Beyond Budgeting, som Statoil og Telenor. Et annet spørsmål kan derfor være om god lønnsomhet vil kunne være en pådriver for adopsjon av Beyond Budgeting. Kan hende det er slik at selv om de med lav lønnsomhet kanskje har insentiver til å prøve noe nytt, så er det de med høy lønnsomhet som har minst nytte av budsjetter, da de gjerne gir lite press til forbedringer. Eventuelt kan det være at høy lønnsomhet fører til adopsjon fordi slike selskaper sørger for å ha kjennskap til nye ideer for å opprettholde lønnsomheten. Også litteraturen påpeker at det foreligger en viss tvetydighet

med hensyn til sammenhengen mellom lønnsomhet og bruken av innovasjoner, og hevder at god lønnsomhet like gjerne kan fremdrive dette, da organisasjoner som gjør det godt vil ha flere ressurser tilgjengelig til gjennomføring av kostbare endringsprosesser (Mone et al., 1998). Tidligere undersøkelser indikerer dessuten at denne tvetydigheten også muligens gjelder i Beyond Budgeting tilfelle, for eksempel fant man i Ekholm og Wallins (2000) undersøkelse ingen forskjell på virksomheter som planla å beholde eller avskaffe budsjettering med hensyn til lønnsomhet. Vi velger derfor ikke å utvikle noen hypotese knyttet til denne faktoren, men kommer bare til å undersøke om det foreligger noen sammenheng mellom organisasjoners lønnsomhet og adopsjon:

Finnes det noen sammenheng mellom adopsjon av Beyond Budgeting retorikken og teknikken og en organisasjons lønnsomhet?

Innovativitet

Det kan også være interessant å undersøke hvorvidt virksomheter benytter andre innovative styringsverktøy, som for eksempel rullende prognoser, Balanced Scorecard, benchmarking eller Activity-Based Costing, fordi det er tenkelig at virksomheter som jevnt over er mer villige til å ta i bruk nye styringsverktøy også vil kunne være mer mottagelig for et nytt konsept som Beyond Budgeting. Man antar da i så fall at enkelte virksomheter generelt sett er mer åpne for nye tanker og ideer, at de er mer innovative, og at dette vil kunne virke som en pådriver for virksomheters adopsjon av Beyond Budgeting. Siden denne antagelsen støttes av den generelle spredningsteorien, ønsker vi å teste følgende hypotese:

H₃: Adopsjonen av Beyond Budgeting retorikken og teknikken er større blant organisasjoner som er relativt innovative.

Allianse

I følge teorien vil en virksomhets kontaktflate kunne være en medvirkende årsak til virksomheters adopsjon av innovative styringsverktøy (Bjørnenak, 1997). Det er ikke urimelig å anta at virksomheter som er medlem av en eller annen allianse vil kunne ha en større kontaktflate, og dermed også i større grad vil kunne bli eksponert for nye ideer som Beyond Budgeting. Videre vil det kunne skje at virksomheter adopterer konseptet fordi de imiterer andre organisasjoner innenfor alliansen, eventuelt at adopsjonen er en konsekvens av press fra alliansen, og altså skyldes tvunget seleksjon, selv om dette trolig er mindre

vanlig. Uansett antar vi derfor at medlemskap i en allianse vil kunne være en pådriver for adopsjon av Beyond Budgeting, og ønsker derfor å teste følgende hypotese:

H₄: Adopsjonen av Beyond Budgeting retorikken og teknikken er større blant organisasjoner som er medlem av en allianse.

Økonomisjefs alder

Forskning indikerer at økonomer er forskjellige med hensyn til hvor åpne de er for innovative økonomistyringssystem, samt i hvor stor grad de tar initiativ til å forbedre prosesser knyttet til operasjonell og strategisk beslutningstaking i sine virksomheter (Emsley, 2005). Hva disse variasjonene skyldes er imidlertid mindre klart, men vi tror at økonomisjefs alder, ansiennitet og kjennskap til Beyond Budgeting vil kunne gi en indikasjon på deres tilbøyelighet til å adoptere innovasjoner, og at disse faktorene dermed også vil kunne påvirke en adopsjon av Beyond Budgeting.

Når det gjelder alder har tidligere studier generelt funnet en negativ sammenheng mellom lederes alder og vilje til å ta i bruk innovasjoner (se f.eks. Young et al., 2001). Dette forklares gjerne med at eldre ledere i mindre grad er i stand til å evaluere nye ideer raskt, samt å implementere de i beslutningstakingen på en effektiv måte (Finkelstein og Hambrick, 1996). Eldre ledere vil som en konsekvens foretrekke sikkerhet og trygghet, og slår derfor som regel ring rundt eksisterende systemer og prosesser, mens yngre ledere liker å ta sjanser og sette i gang nye prosjekter som potensielt kan fremme deres karriere (ibid.; Young et al., 2001). Videre er sannsynligheten trolig mindre for at eldre ledere har blitt eksponert for innovative økonomistyringssystem gjennom utdanning og yrkesliv. Man har derfor antatt at organisasjoner med yngre ledere i større grad vil ta i bruk slike innovasjoner, noe man også har funnet støtte for i en nylig gjennomført undersøkelse (Naranjo, Gil et al., 2009). På bakgrunn av dette kan man tenke seg at høy alder også vil kunne fungere som en barriere for spredningen av Beyond Budgeting, og vi ønsker derfor å teste følgende hypotese:

H₅: Adopsjonen av Beyond Budgeting retorikken og teknikken er større blant organisasjoner som har en relativt ung økonomisjef.

Økonomisjefs ansiennitet

Studier som har funnet en negativ sammenheng mellom alder og organisasjoners vilje til å ta i bruk innovasjoner har gjerne også funnet at lederes ansiennitet har en negativ effekt på dette (se f.eks. Young e al., 2001). Årsaken kan være at ledere som har tilbrakt en stor del av sin karriere i samme organisasjon kan ha utviklet maktbaser, nettverk og rutiner som de ikke ønsker å risikere, selv om de kanskje innser at innovasjon og endring vil kunne være i organisasjonens interesse (Finkelstein og Hambrick, 1996; Young et al., 2001). Hvorvidt ansiennitet kan ha en effekt på organisasjoners innovativitet har nylig blitt undersøkt i en spansk studie, hvor man fant støtte for en hypotese om at organisasjoner med ledere med relativt kort ansettelsestid i større grad benyttet innovative økonomistyringssystem (Naranjo-Gil, 2009). Vi finner det derfor plausibelt å anta at lang ansettelsestid også vil kunne fungere som en barriere for adopsjon av Beyond Budgeting, og har derfor formulert følgende hypotese:

H₆: Adopsjonen av Beyond Budgeting retorikken og teknikken er større blant organisasjoner som har en økonomisjef med relativt kort ansiennitet.

Økonomisjefs kjennskap til Beyond Budgeting

Litteraturen foreslår gjerne utdanning som en faktor som vil kunne påvirke lederes beslutning om å ta i bruk innovasjoner eller ikke (Finkelstein og Hambrick, 1996). Dette har studier funnet støtte for, blant annet fant Emsley et al. (2006) en sammenheng mellom økonomers profesjonelle utvikling og deres villighet til å ta i bruk økonomistyrings-innovasjoner og Naranjo-Gil et. al. (2009) at organisasjoner med økonomisjefer som hadde en forretningsorientert utdanning i større grad tok i bruk innovative økonomistyringssystem. Man har gjerne fokusert på utdanning som en drivende faktor for adopsjon fordi man har vurdert dette til å være en indikator på lederes kjennskap til ulike innovasjoner.

Dette resonnementet vil imidlertid være mindre gyldig for Beyond Budgeting som et innovativt styringssystem, for mens lærebøker i økonomisk styring har inneholdt informasjon om innovasjoner som Balanced Scorecard, Activity-Based Costing og benchmarking i alle fall de siste 15 årene, finnes det per i dag svært lite informasjon om Beyond Budgeting i slike lærebøker (se f.eks. Horngren et al., 2009). Vi vil derfor i stedet undersøke økonomisjefens kjennskap til konseptet direkte, da vi antar at dette vil kunne være

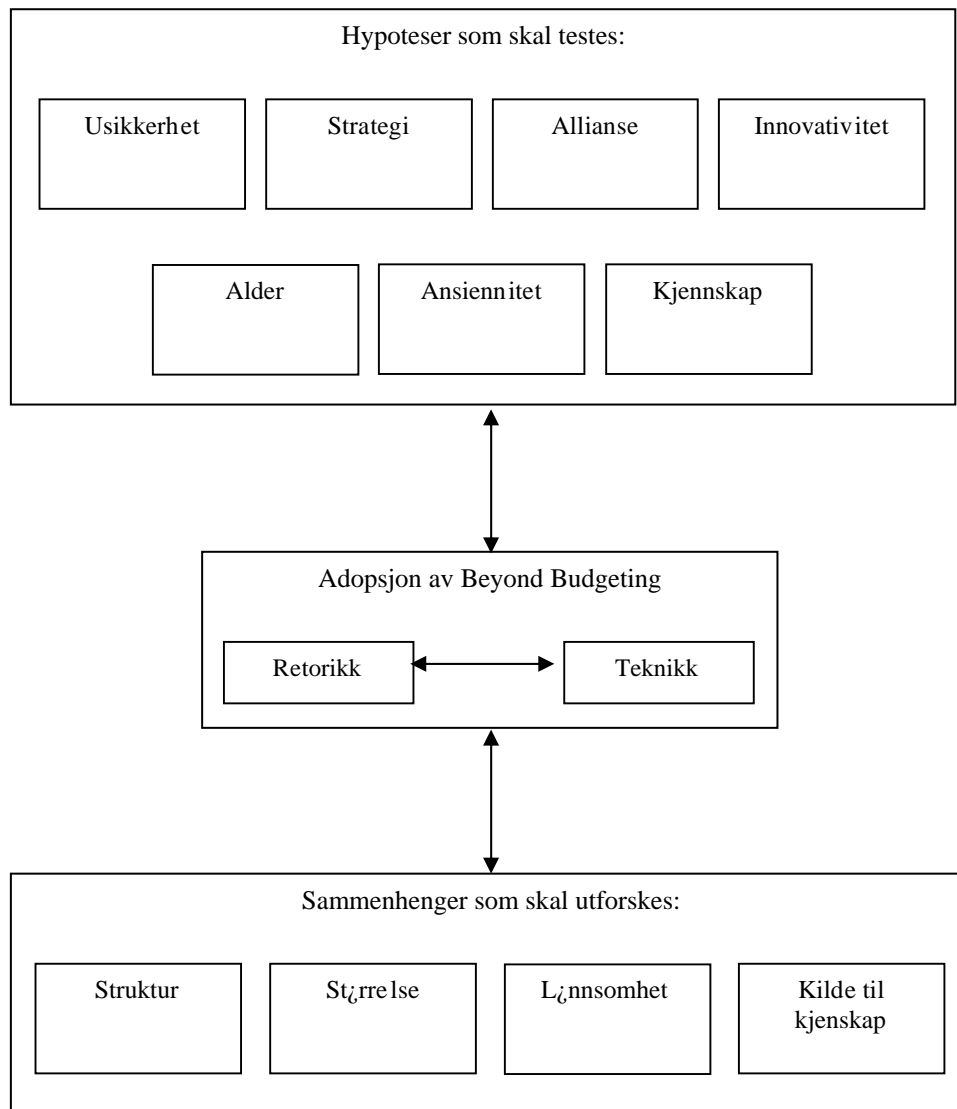
en pådriver for adopsjon av Beyond Budgeting. I den sammenheng vil vi også undersøke hva årsaken til kjennskapen er, for muligens å kunne si noe om hva som vil kunne påvirke en organisasjons adopsjonsbeslutning mest. Er det for eksempel slik at visse aktører i en organisasjons kontaktflate i større grad stimulerer, eller for den saks skyld hemmer, adopsjon enn andre? På bakgrunn av dette vil vi derfor utvikle en hypotese knyttet til at god kjennskap fremmer adopsjon, samt undersøke om det finnes noen sammenheng mellom adopsjon og kilden til kjennskap:

H₇: Adopsjonen av Beyond Budgeting retorikken og teknikken er større blant organisasjoner som har en økonomisjef med relativt god kjennskap til konseptet.

Finnes det noen sammenheng mellom adopsjon av Beyond Budgeting retorikken og teknikken og hvor kjennskapen til konseptet kommer fra?

3.2.3 Forskningsmodell

På bakgrunn av det teoretiske rammeverket som ble presentert i litteraturgjennomgangen og diskusjonen rundt ulike betingelsesfaktorer og drivende faktorer sin betydning for en adopsjon av Beyond Budgeting vil følgende forskningsmodell, hvor syv hypoteser skal testes og fem sammenhenger undersøkes, bli benyttet i utredningen:



Figur 2: Forskningsmodell

3.3 Forskningsobjekt

En av årsaken til at man velger en kvantitativ tilnærming er gjerne at man ønsker å få et representativt bilde av populasjonen, for dermed å kunne generalisere fra utvalg til populasjon (Jacobsen, 2005). For å besvare utredningens problemstilling vil vi imidlertid fokusere på én bransje, i stedet for å forsøke å lage et representativt utvalg av norske virksomheter, da vi metodologisk sett tror dette vil gjøre det mulig å kontrollere for industrieffekter som ellers kunne ha spilt en rolle. Banknæringen vil da av flere årsaker kunne være et naturlig valg.

For det første blir banknæringen ofte foreslått som en særlig egnet bransje for spredning av Beyond Budgeting. Østergren og Stensaker (2010) påpeker for eksempel at virksomheter i bankbransjen gjerne har en høy grad av autonomi, men lav forutsigbarhet i prognostiseringen, slik at behovet for en mer dynamisk form for planlegging vil være større. Dette støttes også av Max (2002) som spesielt fremhever at budsjettering er problematisk i banknæringen fordi banker flest har en ledelsesfilosofi som innebærer å bemyndige ansatte på alle nivå i organisasjonen, og at budsjetteringens fokus på sentralisert kontroll blir å stå i sterk kontrast med denne filosofien. Også Dugdale og Lyle (2006) trekker frem at det er et velkjent fenomen at finansielle institusjoner er utmerkede kandidater for desentralisering, og at banker derfor vil kunne være egnede kandidater for Beyond Budgeting. De hevder dessuten at modellen vil kunne være særlig egnet for banker fordi den i stor grad er inspirert av hvordan en annen bank, Svenska Handelsbanken, har tilpasset sitt styringssystem for å best kunne takle utfordringene aktører i næringen står ovenfor. Beyond Budgeting-kommentatorer mener altså tilsynelatende at det foreligger visse trekk ved banker som gjør at de i større grad vil kunne være disponert for å adoptere modellen. Det vil derfor kunne være rimelig å anta at adopsjonen er større i denne bransjen enn mange andre, og at man derfor også vil kunne få et rikere datamateriale ved å fokusere på denne næringen.

For det andre kan litteraturen vise til flere banker som allerede har gått ”beyond budgeting”. I tillegg til Svenska Handelsbanken refererer Hope og Fraser (2003a) til norske Fokus Bank, og en casestudie fra Nord-Amerika viser at også der har en rekke banker startet prosessen med å gå ”beyond budgeting” (Max, 2005). Enkelte norske sparebanker har også hevet seg på trenden. For eksempel har Sparebanken Pluss allerede kvittet seg med sine budsjetter,

mens Sparebank 1 Gruppen har meldt seg inn i BBRT og er for tiden i en prosess med å implementere Beyond Budgeting. Dette kan muligens bidra til å bygge opp under antagelsen om at banker vil kunne være særlig disponert for å adoptere modellen, selv om dette kun vil være spekulasjoner da man enda vet for lite om hvor utbredt denne adopsjonen er samt årsaken til den. Uansett vil denne relativt utstrakte implementeringen av Beyond Budgeting innenfor bankbransjen trolig bidra til å øke sannsynligheten for at banker har blitt eksponert for konseptet på tross av at det er relativt nytt. Man kan altså a priori anta at banker i større grad enn mange andre virksomheter har blitt påvirket av tilbudssiden i spredningsprosessen, og at adopsjonen av ideen og implementeringen av konseptet derfor også vil kunne være større. Igjen vil dette kunne bidra til et rikere datamateriale enn om man hadde valgt å undersøke en annen bransje, samt gjøre undersøkelsen av sammenhenger mellom adopsjon og forskjellige faktorer mer fruktbar.

For å bygge en enda mer homogen gruppe velger vi dessuten å ikke fokusere på hele banknæringen, men kun ta for oss norske sparebanker. Dette da norske sparebanker på mange områder er relativt like, samtidig som de er mange nok til at det vil kunne være interessant å gjennomføre en undersøkelse av gruppen. En sparebank, DnB Nor ASA, vil imidlertid bli ekskludert fra utvalget, da de som den eneste i gruppen er en aksjesparebank. Dette innebærer at de i motsetning til de resterende sparebankene ikke primært er en selveiende institusjon, men har klart definerte eiere, og dermed også vil kunne ha et noe annet fokus. Videre må det påpekes at listen over sparebanker, som er lagt til grunn for datatinnsamlingen sist ble oppdatert den 06.10.09, slik at eventuelle nyetableringer som har funnet sted etter dette ikke har blitt inkludert i utvalget.

Norske sparebanker, med unntak av DnB Nor, er altså valgt som forskningsobjekt for utredningen, og vi vil derfor her gi en kort beskrivelse av utvalget basert på informasjon hentet fra Sparebankforeningens hjemmeside (www.sparebankforeningen.no).

Sparebanker i Norge har visse grunnleggende fellestrekk, og spesielt viktig for deres felles identitet er den vekt de legger på nærhet til kundene, lokal forankring og samfunnsmessig ansvar. Videre profilerer de seg i markedet som "sparebanker" til forskjell fra "forretningsbanker", selv om de kan utføre de samme tjenestene som forretningsbankene. Fordi sparebanker utfører all vanlig bankvirksomhet vil de imidlertid kunne konkurrere

direkte med forskjellige forretningsbanker, i tillegg til hverandre, i enkelte markeder. For å være bedre rustet i denne konkurransen og kunne tilby konkurransedyktige tjenester og produkter, har derfor de fleste sparebankene valgt å organisere seg i allianser. Selv om dette vil kunne forene hensynet til effektiv drift med fordelene ved å være lokalt forankret, velger også noen sparebanker å stå alene og har egne strategier knyttet opp mot det. Blant de 119 sparebankene som finnes i dag har 8 en samarbeidsavtale med DnB Nor, 20 tilhører Sparebank1-Alliansen, 78 er medlem av Terra-Gruppen AS og 12 har valgt å være alliansefrie. På tross av at sparebanker er en relativt homogen gruppe er det likevel viktig å påpeke at de også vil kunne være svært forskjellige på enkelte områder, som for eksempel når det gjelder størrelse på forvaltningskapitalen, graden av usikkerhet i omgivelsene, samt valget av intern organisering og strategisk orientering.

3.4 Datainnsamling

Et annet viktig spørsmål er hva slags type data vi skal samle inn for å kunne besvare utredningens problemstilling. I denne sammenheng er det vanlig å skille mellom to ulike former for data; *sekundærdata* og *primærdata* (Gripsrud et al., 2004). Mens førstnevnte henspiller på informasjon som har blitt innsamlet til andre formål, er sistnevnte data som forskere selv samler inn for å besvare sine spørsmål. Vi vil i denne utredningen benytte både sekundærdata og primærdata, og vi vil derfor i det følgende se nærmere på hvordan begge typer vil bli samlet inn og de ulike variablene operasjonalisert før vi til slutt evaluerer datamaterialets reliabilitet og validitet.

3.4.1 Sekundærdata

Innsamling

På Sparebankforeningens hjemmeside (www.sparebankforeningen.no) finnes det et relativt rikt datamateriale tilgjengelig med hensyn til regnskap og nøkkeltall for samtlige norske sparebanker. Disse sekundærdata vil bli lagt til grunn for måling av sparebankers størrelse og lønnsomhet. Videre finner man på deres hjemmeside en oversikt over hvilke sparebanker som er medlem av hvilke allianser, samt hvem som er alliansefrie.

Operasjonalisering

Vi vil altså benytte sekundærdata fra Sparebankforeningen til å måle faktorene størrelse, lønnsomhet og allianse. I det følgende vil vi gi en rask beskrivelse av hvordan de ulike faktorene vil bli målt.

Størrelse

Når det gjelder sparebankers størrelse blir de av Sparebankforeningen rangert etter størrelse på forvaltningskapital. Siden dette er et mål næringen selv benytter, vil vi operasjonalisere variabelen på samme måte. Vi har imidlertid ingen kjennskap til de ulike sparebankers forvaltningskapital på undersøkelsestidspunktet, og vil derfor legge størrelsen på forvaltningskapital ved utgangen av 2009 til grunn, da dette er siste tilgjengelige måling. Om dette ikke er helt representativt for størrelsen på undersøkelsestidspunktet vil det trolig ikke ha større betydning, da det er variasjoner mellom sparebankene vi er ute etter og størrelsesforholdet mellom de mest sannsynlig ikke har endret seg drastisk siden da.

Lønnsomhet

Som et mål på lønnsomhet vil vi benytte sparebankers egenkapitalrentabilitet (EKR: resultat for regnskapsåret i prosent av midlere egenkapital) samt deres kost-inntekt ratio (KI: driftskostnader i prosent av totale inntekter). Mens den første størrelsen vil kunne indikere hvor lønnsom en sparebank er, sier den andre noe om hvor kostnadseffektivt den drives. Begge anses som viktige indikatorer på lønnsomhet av næringen, og begge de finansielle måltallene brukes flittig av sparebankene selv, både til analyser av den økonomiske utviklingen og som målsettinger for fremtidig drift. Også her vil vi legge siste tilgjengelige måling til grunn, og benytter dermed størrelser basert på sparebankenes årsregnskap for 2009. Igjen vil det ikke være et problem om disse størrelsene ikke er helt representative for måltallenes verdi på undersøkelsestidspunktet, eller om tallene er påvirket av spesielle hendelser, da det er variasjoner i lønnsomhet vi er på jakt etter.

Allianse

For å måle hvilke sparebaker som hører til hvilke allianser, eventuelt er alliansefrie, vil vi benytte Sparebankforeningens opplysninger om temaet. Denne informasjonen ble imidlertid sist oppdatert den 06.11.2009, og vi gjennomførte derfor en undersøkelse av samtlige sparebankers hjemmesider i samme tidsrom som primærdata ble samlet inn, for å se om noen hadde endret tilhørighet. På bakgrunn av dette søket fant vi ikke noe grunnlag for å ikke

benytte Sparebankforeningens informasjon, og den har dermed blitt lagt til grunn for målingen av faktoren.

3.4.2 Primærdata

Innsamling

For å skaffe til veie resten av den informasjon vi trenger for å besvare utredningens forskningsspørsmål vil vi benytte data vi selv samler inn for formålet. Når det gjelder innsamling av primærdata til kvantitative undersøkelser er det én metode som dominerer, og som også vil bli benyttet i denne utredningen, nemlig *spørreskjema med lukkede svaralternativer* (Jacobsen, 2005). Denne metoden innebærer at undersøkeren stiller noen spørsmål i et skjema i en fast rekkefølge, og at respondenten kun kan svare innenfor de rammer undersøkeren på forhånd har definert. Svarene blir altså strukturert ved at respondenten må velge mellom ett eller flere lukkede svaralternativer av typen ”ja”, ”nei”, ”helt enig”, ”i svært stor grad” og lignende. Fordelen med denne metoden er at det gjør det enkelt for respondenten å fylle ut skjemaet, samt at svarene ikke vil avhenge av hvor dyktige respondenten er til å uttrykke seg eller undersøkerens evne til å registrere svarene (Gripsrud et al., 2004). Dessuten gjør den det enkelt for undersøkeren å registrere svarene når skjemaene skal kodes inn i dataprogrammer. På den annen side er ulempen ved denne metoden at den ikke gir muligheter for å fange opp informasjon ut over de oppgitte spørsmålene og svaralternativene, i tillegg til at det er viktig å huske på at disse bygger på undersøkerens forståelse av eller syn på ”virkeligheten”, og at enkelte respondenter dermed kan føle at de spesifiserte svaralternativer ikke dekker deres oppfatning på en god måte (ibid.).

Det er videre viktig å avgjøre hvordan datainnsamlingen skal foregå relativt tidlig i prosessen, fordi valg av kommunikasjonsform legger føringer for hvordan spørreskjemaet bør utformes (ibid.). Vi har i denne utredningen valgt å benytte en web-basert løsning (Questback). Fordelen med dette er blant annet at det er en svært billig måte å samle inn data på, samt at det gjør det mulig for respondenten å selv velge tid og sted for å besvare spørreskjemaet. Web-baserte løsninger medfører imidlertid en fare for at man får en skjevhet i utvalget, da det er relativt lett å hoppe av undersøkelsen under veis.

Når det gjelder utformingen av spørreskjemaet har vi tatt utgangspunkt i undersøkelsens forskningsspørsmål, og forsøkt å sørge for at spørsmålene blir formulert på en slik måte at de gir adekvate svar på disse. Vi har dessuten bestrebet å utforme spørreskjemaet i tråd med anbefalinger fra en rekke lærebøker i metode (Gripsrud et al., 2004; Jacobsen, 2005; Johannessen et al., 2007). Vi har for eksempel stort sett forsøkt å utforme spørsmålene etter retningslinjer gitt i disse bøkene, med visse unntak som vi vil se nærmere på når vi diskuterer operasjonaliseringen av de ulike faktorene. Videre har vi fokusert på å bygge opp skjemaet på en logisk og hensiktsmessig måte ved å starte med relativt enkle spørsmål og vente med personlige bakgrunnsspørsmål til slutt, ta hensyn til at hvilke svar man får vil kunne være avhengig av hvilke spørsmål som har blitt stilt tidligere, samt følge traktmetoden i spørsmålsstillingen og altså gå fra det generelle til det spesielle. En del av spørsmålene er dessuten også i stor grad inspirert av tidligere gjennomførte undersøkelser, fordi vi ønsker at datamaterialet til en viss grad skal kunne være sammenlignbart med tidligere forskning.

Svaralternativene i spørreskjemaet vil som sagt være lukkede, og de fleste spørsmålene vil bli besvart på en skala på ordinalnivå. Det innebærer at vi i utgangspunktet kun vil ha mulighet til å rangere de ulike verdiene variablene kan ha, og ikke vil kunne si noe om hvor mye større én verdi er i forhold til en annen (Gripsrud et al., 2004). Det er imidlertid ikke uvanlig å "presse" dataene ved å anta at de er på intervallnivå, altså anta samme intervall mellom svaralternativene, slik at man kan beregne gjennomsnitt og lignende. En vurdering som har blitt gjort i forbindelse med skala er også hvor mange punkter den skal bestå av. Selv om alt fra fem til ti er vanlig, har vi valgt å nøye oss med en skala på fem punkter, da dette er mest utbredt, samt at vi anser sannsynligheten som liten for at en bredere skala vil tilføre undersøkelsen ytterligere informasjon. Samtlige spørsmål vil dessuten kunne besvares med kun ett alternativ, og vi har valgt å ikke inkludere "vet ikke" som alternativ, fordi vi mener alle respondenter har forutsetninger for å svare og derfor ønsker å presse de til å gjøre det.

Det anbefales også å begrense antallet spørsmål, for å unngå at respondentene ikke orker å fullføre skjemaet og at svarprosenten dermed blir lav (Johannessen et al., 2007). Vi har derfor forsøkt å holde antallet spørsmål på et minimum. Av samme årsak har spørreskjemaet blitt utviklet, slik at hvilke spørsmål som blir stilt den enkelte vil være avhengig av respondentens tidligere svar, og at mengden spørsmål dermed blir begrenset til de som er

relevante for den enkelte respondent. I tillegg har vi forsøkt å gjøre spørreskjemaet så oversiktlig som mulig, da man også har funnet at dette vil kunne være av betydning for responsen (Gripsrud et al., 2004).

Før spørreskjemaet blir ferdigstilt og sendt ut anbefales det at man gjør en prestudie (Johannessen et al., 2007). I vårt tilfelle ble denne gjennomført i to trinn. Først ble en rekke utkast sendt frem og tilbake mellom veileder og student, og det ble på ulike møter diskutert hvilke begreper og formuleringer det ville være mest hensiktsmessig å benytte. Da vi følte at vi nærmet oss et tilfredsstillende resultat sendte vi så spørreskjemaet til fem sparebanker som hadde sagt seg villige til å teste skjemaet. Fire fulgte opp på dette, og etter å ha gjennomført samtaler med disse per telefon ble noen siste små justeringer gjennomført. Endringene var imidlertid så små at det ikke vil være noe problem å også benytte disse responsene i den senere analysen.

Etter at prestudien var gjennomført og vi hadde tatt hensyn til kommentarene samt lest korrektur, ble spørreskjemaet sendt direkte til respondentene via e-post, med en link som de kunne klikke på for å komme til skjemaet (se vedlegg 1 for følgebrev og spørreskjema). Denne e-posten inneholdt også en del generell informasjon om undersøkelsen og dens betydning, siden man har funnet at dette kan ha en positiv effekt på svarresponsen (Gripsrud et al., 2004). Kontaktinformasjon ble også oppgitt, slik at respondentene kunne nå oss ved behov. For å øke svarprosenten ble det dessuten sendt ut to purringer, én to uker etter første utsendelse samt én to uker etter det igjen.

Når det gjelder selve utsendelsen av spørreskjemaet har vi valgt å sende dette til sparebankenes økonomisjefer, fordi vi ønsker å undersøke om trekk ved den i organisasjonen som har ansvaret for å implementere nye økonomistyringssystemet kan påvirke en adopsjonsbeslutning. I de sparebankene som ikke hadde en egen økonomisjef ble skjemaet sendt ut til den sparebanken selv oppga var ansvarlig for dette, som for eksempel banksjef, assisterende banksjef eller lignende. Videre mener vi dette bidrar til å sikre at de som besvarer skjemaet har forutsetning til å svare på samtlige spørsmål i undersøkelsen.

Operasjonalisering

Vi vil altså benytte primærdata samlet inn gjennom et web-basert spørreskjema for å undersøke sparebankenes holdning til budsjetteringskritikken, deres bruk av budsjetter og

alternative styringsverktøy, deres adopsjon av Beyond Budgeting, samt tilstanden til faktorene usikkerhet, struktur, strategi, innovativitet, alder, ansiennitet og kjennskap til Beyond Budgeting. I det følgende vil vi gi en rask beskrivelse av hvordan de ulike faktorene vil bli målt.

Holdning til budsjetteringskritikken

For å undersøke sparebankenes holdning til budsjetteringskritikken har vi utviklet et spørsmålsbatteri bestående av den mest alminnelige kritikken, hvor respondentene kan uttrykke sin enighet til kritikken på en fempunkts Likert-skala (se spm. 13-21, vedlegg 1). Siden samtlige spørsmål er kritiske utsagn man skal ta stilling til, kan man si at spørsmålene er ledende og lite nyanserte, noe som vil kunne påvirke avkrysningen. Vi valgte likevel å benytte denne løsningen da det er holdningen til kritikken vi ønsker å undersøke, samt at tidligere studier har benyttet en lignende teknikk uten at dette førte til en unaturlig stor enighet (Moløkken og Ytre-Hauge, 2009). For å få en dypere innsikt i hva man mener er problemet med budsjettering, har vi dessuten inkludert et spørsmål knyttet til hva man mener er årsaken til problemene med budsjetteringen (se spm. 22, vedlegg 1). Dette fordi vi antar at om man for eksempel mener at budsjetter har potensial til å være nyttige bare de brukes fornuftige, vil det trolig i større grad føre til grep for å forbedre prosessen fremfor å avskaffe den. Til slutt må det påpekes at spørsmålene i denne bolken til en viss grad er inspirert av spørreskjema fra tidligere studier av Ekholm og Wallin (2000), Libby og Lindsay (2009) og Moløkken og Ytre-Hauge (2009).

Budsjettbruk

Når det gjelder praksis med hensyn til bruk av budsjetter blir sparebankene spurt om de for tiden benytter budsjetter (se spm. 4, vedlegg 1), hvilke planer de har for sine budsjetter i tiden fremover (se spm. 10, vedlegg 1), samt i hvor stor grad budsjetter brukes til ulike aktiviteter og hvor egnet de mener budsjetter er til bruk i disse (se spm. 5-6, vedlegg 1). Vi valgte her å spørre om aktivitetene planlegging, koordinering, ressursallokering, motivering, kontroll, oppfølging og evaluering samt belønning, fordi disse aktivitetene svært ofte blir utført ved hjelp av budsjettering, og fordi kritikerne har uttalt seg i negative ordelag om å benytte budsjetter til flere av disse aktivitetene, og i alle fall på samme tid. Videre har vi laget noen spørsmål knyttet til den type bruk som har blitt kritisert mest, nemlig at få endringer gjøres i løpet av budsjettperioden, at tildeling av ressurser kun skjer i forbindelse

med utvikling av budsjetter og at budsjetter benyttes som faste prestasjonskontrakter (se spm. 7-9, vedlegg 1). Til slutt kan det påpekes at spørsmål 5 og 7-10 kun ble stilt de respondenter de var aktuelle for, altså de som for tiden bruker budsjetter, og at flertallet av spørsmålene knyttet til budsjettbruk i stor grad er basert på lignende spørsmål fra Ekholm og Wallin (2000) og Libby og Lindsay (2009) sine studier.

Bruk av alternative styringsverktøy

For å undersøke sparebankenes bruk av alternative styringsverktøy, blir de spurt i hvilken grad de benytter verktøyene, rullende prognoser, benchmarking, Balanced Scorecard, Activity-Based Costing og kundelønnsomhetsanalyser, samt hvor stor nytte de har av disse verktøyene (se spm. 11-12, vedlegg 1). De tre første verktøyene er valgt fordi de ofte blir presentert som løsninger på en del av problemene ved budsjettering, og er blant de verktøyene det er mest vanlig å inkludere i en Beyond Budgeting modell. De to siste er inkludert for å ha et referansegrunnlag. Activity-Based Costing ble da valgt fordi dette også er blant de innovative styringsverktøy som er mest utbredt og tidvis også inngår i virksomheters Beyond Budgeting modell. Kundelønnsomhetsanalyser ble inkludert blant verktøyene for å kunne fange opp de som benyttet slike, men ikke mener de benyttet et Activity-Based Costing system, i tillegg til at vi er klar over at dette er et relativt utbredt verktøy blant norske sparebanker.

Adopsjon av Beyond Budgeting retorikken

Fordi det blir hevdet at man først må være enig om at den tradisjonelle budsjetteringen medfører store problemer, før det kan skapes rom for noe nytt, vil vi operasjonalisere adopsjon av retorikken ved å undersøke hvor kritisk respondenten er til budsjettering (se spm. 13-21, vedlegg 1). I forbindelse med våre analyser vil vi imidlertid slå sammen samtlige kritiske påstander til én variabel, for å få en indikator på respondentenes grad av kritiskhet.

Adopsjon av Beyond Budgeting teknikken

Fordi hvordan Beyond Budgeting implementeres varierer svært mellom forskjellige virksomheter, vil vi ikke forsøke å måle dette ved å spørre sparebankene om de har tatt i bruk noen av de anbefalte prosessene eller verktøyene. Hovedpoenget til Beyond Budgeting-bevegelsen er imidlertid at den tradisjonelle budsjetteringen bør avskaffes, og fellestrekket ved alle implementørene er at de har gjort nettopp dette. Vi vil derfor måle adopsjonen av

teknikken ved å spørre om sparebankene for tiden bruker budsjetter eller ikke (se spm. 4, vedlegg 1), i tillegg til å undersøke hvilke planer de som fremdeles benytter budsjetter har for verktøyet i fremtiden, for å avdekke om en implementering vil kunne være nært forestående (se spm. 10, vedlegg 1).

Usikkerhet

For å undersøke hvor usikre omgivelser sparebankene mener de opererer i har vi også valgt å benytte et spørsmålsbatteri. Her blir de spurt hvor enkelt de mener det er å forutse endringer som kan oppstå i konkurrenters handlinger, inntekter, kostnader, kunders preferanser, teknologi og tilgang på nødvendige innsatsfaktorer det neste året, da vi mener at dette vil kunne være gode indikatorer på hvor skiftende rammebetingelsene er (se spm. 3, vedlegg 1). I forbindelse med våre analyser vil vi imidlertid slå sammen samtlige elementer i dette spørsmålet til én variabel, slik at vi får et uttrykk for graden av usikkerhet i sparebankenes omgivelser. Avslutningsvis kan det nevnes at dette spørsmålet i stor grad er inspirert av en tidligere studie gjennomført av Libby og Lindsay (2009).

Struktur

Det vi ønsker å vite om respondentens struktur er i hvor stor grad de har desentralisert beslutningsmyndighet. Dette har vi valgt å måle ved å be respondenten uttrykke hvor enig vedkommende er i et utsagn om at de ulike avdelingskontorene har stor frihet til å fatte selvstendige beslutninger (se spm. 1, vedlegg 1). Imidlertid består ikke alle sparebanker av flere grener, men er kun ett kontor, og vi har derfor også inkludert dette som et svaralternativ.

Strategi

Strategi har vi valgt å måle ved hjelp av Miles og Snow (1978) sin klassifisering av strategi, som skiller mellom ”prospector” og ”defender” organisasjoner, altså proaktive og konservative virksomheter. Sterkt inspirert av Naranjo-Gil et al. (2009) ble det utviklet en beskrivelse av to forskjellige sparebanker, som representerer hver sin strategi (se spm. 2, vedlegg 1). Disse lot vi representere hvert sitt ytterpunkt av en fempunkts skala, hvor respondenten skulle indikere hvordan de best ville beskrive sin sparebanks strategi.

Innovativitet

For å måle hvor innovative en sparebank er har vi, som Naranjo-Gil et al. (2009), valgt å operasjonalisere dette ved å spørre respondentene i hvor stor grad de benytter ulike innovative styringsverktøy. De alternative styringsverktøyene som vil bli lagt til grunn er de samme som er nevnt under bruk av alternative styringsverktøy, altså rullende prognoser, benchmarking, Balanced Scorecard, Activity-Based Costing og kundelønnsomhetsanalyser (se spm. 11, vedlegg 1). I forbindelse med våre analyser vil vi imidlertid slå sammen samtlige elementer i dette spørsmålet til én variabel slik at vi får en indikator på sparebankenes innovativitet.

Alder og ansiennitet

Alder og ansiennitet måles enkelt å greit ved å be respondenten oppgi disse størrelsene (se spm. 25-26, vedlegg 1). Å besvare spørsmålet om alder lar vi imidlertid være valgfritt, da enkelte kan anse dette som en privat opplysning de ikke ønsker å oppgi. Dette fordi det vil være bedre for oss å mangle denne variabelen alene, enn at respondenten bestemmer seg for å hoppe av undersøkelsen rett før slutt.

Kjennskap til Beyond Budgeting

For å måle kjennskap til Beyond Budgeting har vi valgt å la respondenten indikere dette på en fempunkts skala som går fra "ikke i det hele tatt" til "svært godt" (se spm. 23, vedlegg 1). Siden enkelte respondenter muligens kjenner til ideen, men ikke navnet, har vi også skrevet styring uten budsjetter i parentes for å hjelpe de litt på vei. Alle respondenter som svarer noe annet en "ikke i det hele tatt" vil videre bli stilt noen oppfølgingsspørsmål for å forsøke avdekke hvor de har denne kjennskapen fra. For å måle årsaken til kjennskap valgte vi å spørre hvor viktig ulike kilder hadde vært for respondentens kjennskap, og listet opp de vi antok ville kunne være av størst betydning; bøker og artikler, forelesninger, andre kurs, kontakt med akademia, konsulenter, personer og/eller bedrifter med erfaring fra Beyond Budgeting, alliansen man er medlem i og BBRT (se spm. 24, vedlegg 1).

3.4.3 Evaluering av datamaterialet

Det vil alltid være et spørsmål om kvaliteten på de data man samler inn er god nok, og man bør uansett hvordan undersøkelsen bygges opp forholde seg kritisk til deres kvalitet (Jacobsen, 2005). Vi skal derfor se litt nærmere på hvorvidt vi kan stole på de data vi samler

inn (reliabilitet), vil kunne få tak i det vi ønsker med disse data (validiet) samt vil kunne overføre det vi finner til andre sammenhenger (gereraliserbarhet).

Reliabilitet

Reliabilitet dreier seg om i hvilken utstrekning en måling vil gi det samme resultatet dersom den gjentas mange ganger (Gripsrud et al., 2004). Alle målinger vil være beheftet med tilfeldige feil, som for eksempel at en respondent misforstår ordlyden i et av spørsmålene i spørreskjemaet, men jo flere disse tilfeldige feilene er jo mindre reliable blir målingene. Vi må derfor spørre oss selv om det kan være trekk ved selve undersøkelsen som vil kunne påvirke resultatene.

For våre sekundærdata hentet fra Sparebankforeningen er trolig de tilfeldige feilene svært små. Når det gjelder de data som hentes inn gjennom spørreskjema er potensialet for tilfeldige feil imidlertid noe større. For det første forsøker vi å måle flere variabler med et sett med spørsmål, og det kan derfor være mange tilfeldige faktorer som påvirker hva en respondent svarer, slik at vi neppe vil få nøyaktig samme resultat om vi foretar undersøkelsen en gang til.

For det andre er det ikke sikkert at det er rette vedkommende som har besvart skjemaet, selv om respondentene ble nøye valgt ut for at målgruppen skulle nås. Vi antar imidlertid at utsendelse ved hjelp av e-post reduserer denne faren noe, da de aller fleste leser og besvarer sin elektroniske post selv.

De siste, og trolig største, problemet med hensyn til målingenes reliabilitet er knyttet til at de fleste spørsmålene er av en slik art at hva respondenten svarer vil kunne endre seg over tid. For eksempel vil holdninger til budsjettering kunne endres ved at man i større grad blir eksponert for kritikken som rettes mot det samt nye modeller som Beyond Budgeting, noe som igjen vil kunne påvirke utstrekningen av bruken av budsjettering og andre alternative modeller. Dette medfører at våre data i større grad må kunne sies å gi et øyeblikks bildet, da resultatene vil kunne bli svært annerledes om undersøkelsen gjennomføres på nytt noen år fra nå, enn å være rimelig konsistente over tid.

Validitet

For at vi skal kunne måle det vi har til hensikt å måle best mulig, er det imidlertid ikke tilstrekkelig at målingene er pålitelige, de må også være valide (Gripsrud et al., 2004). Dette innebærer at de systematiske feilene også må være små. Når det gjelder kvantitative undersøkelsers validitet er man spesielt opptatt av om man ”måler det man tror man måler”, og problemer knyttet til begrepsmessig gyldighet står særdeles sentralt (Johannessen et al., 2007). Vi har derfor bestrebet å operasjonalisere de ulike variablene i spørreskjemaet slik at de ikke skal kunne medføre unødvendig store systematiske feil, samt bygge opp skjemaet på en måte som potensielt vil kunne bidra til å redusere disse.

Et problem er imidlertid at spørsmål om respondenters holdninger gjerne blir mindre konkrete enn spørsmål om deres handlinger, noe som vil kunne redusere validiteten (Grønmo, 2004). For å avhjelpe dette problemet har vi valgt å bryte opp den viktigste variabelen knyttet til holdninger, nemlig budsjetteringskritikk, i flere spesifikke påstander, noe som vil kunne gi mer valide målinger enn om man kun hadde benyttet én generell påstand.

Et annet problem kan, som tidligere nevnt, være at samtlige spørsmål knyttet til kritikken mot budsjettering er negativt ladet, noe som vil kunne virke ledende. Dette er ikke nødvendigvis et problem når det kommer til validitet for variabelen per se, da det i verste fall fører til at vi måler det vi ønsker å måle bare sterkere, om den ellers er fornuftig operasjonalisert. Imidlertid vil det kunne føre til mindre variasjon i holdning til kritikken mellom de ulike sparebankene, noe som vil forringe analysen av materialet. Et like stort problem er at denne ”skjevheten” vil kunne få respondentene til å tro at vi generelt er motstandere av budsjettering, og dermed blir å tilpasse svarene knyttet til budsjettbruk og bruk av alternative styringsverktøy for å fremstå ”bedre” i våre øyne. For å unngå denne problematikken ble derfor alle slike spørsmål presentert før spørsmål knyttet til kritikken, og muligheten for å gå tilbake i spørreskjemaet underveis fjernet. Spørsmålene knyttet til kjennskap til Beyond Budgeting ble derimot plassert mot slutten av skjemaet, slik at denne variabelen vil kunne være belemret med dette problemet. Imidlertid var dette et bevisst valg, da vi antok at det ville være et større problem om denne ble presentert før budsjettkritikken, fordi en slik ”priming” av respondentene kunne ha påvirket holdningen ytterligere i negativ retning.

Dersom respondentene ikke er motivert til å svare, kan det redusere validiteten ved at de helt unngår å svare eller svarer useriøst (Grønmo, 2004). Vi tror imidlertid ikke dette er et nevneverdig problem i vår undersøkelse, da spørreskjemaet er konstruert slik at samtlige spørsmål, med unntak av alder, må besvares før man får til å sende inn skjemaet. Dessuten kan respondentene legge opp til å svare på skjemaet når de selv har tid og lyst, samt at det vil være enkelt å hoppe av undersøkelsen underveis om man ikke føler seg motivert.

Videre kan validiteten bli svekket om respondentene ikke evner å svare fordi spørsmålene er forbundet med tema de ikke har tilstrekkelig kjennskap til eller ikke har reflektert over (ibid.). Heller ikke dette tror vi er et større problem, da skjemaene har blitt sendt ut til den av lederne i de ulike sparebankene som har ansvaret for økonomistyringen og dermed burde ha god innsikt i temaene spørreskjemaet behandler.

For å forsøke å sikre validiteten ytterligere gjennomførte vi prestudier av spørreskjemaet, både ved å kontrollere det opp mot fagfolk og annen teori og empiri før vi til slutt pretestet skjemaet på et lite utvalg av sparebanker. På denne måten fikk vi muligheten til å se hvordan de ulike spørsmålene fungerte ved å studere hvordan testrespondentene svarte på de, samt diskutere med dem i ettertid hvordan de ulike spørsmålene ble forstått. På bakgrunn av dette kunne vi spisse skjemaet før det ble tatt i bruk for den endelige datainnsamlingen, noe vi tror har bidratt til å styrke validiteten til de ulike variablene.

Når det gjelder sekundærdata, vil de i utgangspunktet være utsatt for de samme svakheter som primærdata med hensyn til både reliabilitet og validitet, fordi de opprinnelig har blitt samlet inn som primærdata (Gripsrud et al., 2004). Vi tror imidlertid ikke det er større problemer med våre sekundærdata fra Sparebankforeningen, da dette er relativt enkle størrelser å måle tilnærmet korrekt, samt at Sparebankforeningen må kunne anses som en både pålitelig og gyldig kilde.

Generaliserbarhet

Generaliserbarhet handler om i hvilken grad resultatene fra en studie kan overføres til en lignende situasjon (Gripsrud et al., 2004). Man snakker i hovedsak om to typer generalisering, *teoretisk* og *statistisk* generalisering, hvor den første innebærer at man kan generalisere fra data til et mer teorisk nivå, mens den andre innebærer at man kan generalisere fra utvalg til populasjon (Jacobsen, 2005). Som tidligere nevnt vil kvantitative

tilnærminger ofte bli valgt fordi man ønsker å få et representativt bilde av populasjonen og dermed kunne bedrive statistisk generalisering. Bruk av spørreskjema med lukkede spørsmål vil dessuten forenkle en slik generalisering (Johannessen et al., 2007). Selv om alt i utgangspunktet ligger til rette for det, vil det imidlertid være vanskelig å bedrive statistisk generalisering i denne utredningen, fordi vi bevisst har valgt et skjevt utvalg, noe som gjør det betraktelig verre å påstå at resultatene gjelder for hele populasjonen. I så måte er studien nesten mer lik en kvalitativ undersøkelse, fordi man her gjerne undersøker enheter som er trukket ut for et spesielt formål, slik vi også har valgt å gjøre. Styrken til kvalitative metoder ligger i deres evne til teoretisk generalisering (Jacobsen, 2005). Vår studie går imidlertid ikke på langt nær så i dybden som kvalitative undersøkelser, slik at også muligheten til å bedrive teoretisk generalisering vil være begrenset, men muligens større enn evnen til å generaliserer på et statistisk nivå.

3.5 Analyseteknikker

For å beskrive enkeltvariabler, analysere sammenhenger mellom variabler og teste våre hypoteser vil vi primært benytte parametrisk statistikk. Det innebærer imidlertid at vi antar at de av våre data som kun er på ordinalnivå også er på intervallnivå, noe som egentlig ikke kan forsvares, men ikke er uvanlig i praksis (Gripsrud et al., 2004). Vi vil derfor parallelt også analysere datamaterialet ved hjelp av ikke-parametriske metoder, og opplyse om disse fører til andre konklusjoner¹. I det følgende vil vi gi en kort beskrivelse av de parametriske analyseteknikker som vil bli benyttet i utredningen.

For å identifisere den typiske verdien til de ulike variablene vil vi bruke gjennomsnittet. Dette beliggenhetsmålet angir ”tyngdepunktet” i tallmaterialet, og finnes ved å summere alle responsverdier og dele på antall observasjoner (ibid.). Et problem med å bruke gjennomsnittet er imidlertid at det er svært følsomt for ekstremverdier. Som en konsekvens kan gjennomsnittet være et relativt ustabilt mål på den typiske verdien, og er mest interessant når det kombineres med mål på variasjonen i fordelingen (Jacobsen, 2005). Vi vil derfor

1. For den beskrivende statistikken finnes både parametriske og ikke-parametriske analyser i vedlegg 3. Parametriske tester av sammenhenger og hypoteser ligger i de påfølgende vedleggene. Ikke-parametriske tester av sammenhenger og hypoteser frigis på forespørsel.

Videre vil vi gjennomføre korrelasjonsanalyser for å undersøke sammenhengen mellom forskjellige variabler. I den forbindelse vil vi benytte Pearsons korrelasjonskoeffisient (r), som forteller hvor sterk den lineære samvariasjonen mellom to datasett er (Wenstøp, 2003).

Koeffisienten kan anta verdier mellom -1 og $+1$, hvor -1 vitner om perfekt lineær samvariasjon, 0 ingen samvariasjon og $+1$ perfekt lineær samvariasjon. I praksis vil man så og si aldri se disse ytterpunktene, og koeffisienter mellom $0,3$ og $0,4$ blir derfor som regel ansett å indikerer relativt sterk samvariasjon, mens alt under $0,2$ sies å være svak og alt over $0,5$ meget sterk (Johannessen et al., 2007). Størrelsen på korrelasjonskoeffisienten er imidlertid kun interessant om analysen også viser at den observerte samvariasjonen er signifikant forskjellig fra 0 .

I tillegg til å se på sammenhengen mellom to variabler ved hjelp av korrelasjonsanalyse, vil vi benytte regresjonsanalyse for å studere sammenhengen mellom flere variabler. Regresjonsanalyser lar oss undersøke hvorvidt endringer i en avhengig variabel kan forklares ved endringer i en eller flere uavhengige variabler, ved å anta at den avhengige variabelen er en lineær funksjon av de uavhengige (Gripsrud et al., 2004). Hvor stor endring en uavhengigvariabel fører til i den avhengige variabelen vise ved dens regresjonskoeffisient (B). Regresjonskoeffisienten kan anta både positive og negative verdier, men er den 0 innebærer det at det ikke foreligger noen samvariasjon mellom den avhengige og uavhengige variabelen. Også når det gjelder denne koeffisienten er vi derfor interessert i variabler som er signifikant forskjellige fra 0 . Videre er det ønskelig at regresjonsmodellen skal kunne forklare så mye av variasjonen i den avhengige variabelen som mulig, og at også modellen er signifikant. Som et mål på regresjonsligningens forklaringskraft brukes R^2 . Slik R^2 er definert vil den kunne variere mellom 0 og 1 , og jo nærmere 1 den ligger, jo bedre forklaringskraft har modellen. Modellen er dessuten signifikant om denne størrelsen er signifikant forskjellig fra 0 . Fordi R^2 også øker når variabler som ikke er relevante tas med som forklaringsvariabler, brukes imidlertid som oftest justert R^2 når man skal undersøke forklaringskraften til regresjonsmodeller som består av flere uavhengige variabler, da dette målet også hensyntar antallet variabler som er inkludert.

Vi vil dessuten også undersøke sammenhengen mellom ulike variabler ved å se om det foreligger forskjeller mellom ulike grupperinger av respondenter. Dette vil vi gjøre ved å

benytte t-testen for uavhengige stikkprøver, som lar oss studere hvorvidt gjennomsnittet i to ulike grupper er forskjellig, samt om eventuelle forskjeller er signifikante (Gripsrud et al., 2004).

Til sist kan det nevnes at vi vil benytte statistisk programvare, nærmere bestemt SPSS, for å gjennomføre alle analyser, samt at funn som blir kommentert som signifikante minimum vil ha et signifikansnivå (p) på 5%, om ikke annet spesifiseres. Dette innebærer at vi er 95% sikre på at den observerte sammenhengen ikke kun skyldes tilfeldigheter (ibid.).

4. Analyse

I dette kapittelet vil vi analysere de data vi har hentet inn til undersøkelsen formål. Til å begynne med vil vi beskrive våre respondenter i tillegg til å teste for responsbias. For å forsøke å besvare utredningens problemstilling vil vi deretter ta for oss de ulike forskningsspørsmålene i tur og orden. Først vil vi altså undersøke om det er noen enighet i kritikken som rettes mot budsjetter og den tilhørende prosessen, samt hva som er praksis med hensyn til bruk av budsjetter og alternative styringsverktøy, før vi tester sammenhengen mellom adopsjonen av Beyond Budgeting retorikken og teknikken og ulike faktorer og sammenheng mellom adopsjonen av Beyond Budgeting retorikken og adopsjonen av Beyond Budgeting teknikken (beskrivende statistikk finnes i vedlegg 3, påfølgende vedlegg inneholder analyser i den rekke følge de blir behandlet i utredningen).

4.1 Beskrivelse av respondenter

Av utvalget vårt som består av 118 norske sparebanker, besvarte hele 81 spørreskjemaet. Vi fikk dermed en svarrespons på 68,6%, noe som må kunne sies å være tilfredsstillende for en undersøkelse som vår. Til sammenligning oppnådde Naranjo-Gil et al. (2009) en responsrate på 53,67% i sin studie av bruken av innovative styringsverktøy i den spanske sykehussektoren og Ekholm og Wallin (2000) og Libby og Lindsay (2009) hadde henholdsvis en svarrespons på 25,8%, 13,6% (Canada) og 1,5% (US) i sine studier av budsjettbruken i finske og nord-amerikanske bedrifter. Samtlige spørreskjema ble dessuten returnert komplett og tilsynelatende korrekt utfylt, slik at alle responser kunne inkluderes i datamaterialet.

Til de som ikke besvarte spørreskjemaet fulgte vi opp med en e-post for å forsøke å avdekke årsaken til at man ikke hadde svart. Av de 10 som kom med en tilbakemelding ga flertallet uttrykk for at deltakelse i slike undersøkelser ble bortprioritert på grunn av knapphet på tid, én hadde dessuten avsluttet sitt ansettelsesforhold i løpet av perioden undersøkelsen pågikk og én hadde vært langtidssykmeldt. Det er med andre ord kun 27 sparebanker vi ikke har kontroll på.

Vi testet i tillegg for responsbias med hensyn til sparebankers størrelse, lønnsomhet og alliansetilhørighet ved å benytte t-testen for uavhengige stikkprøver, men fant ingen signifikante forskjeller mellom respondentene og utvalget (se vedlegg 2). Respondentene er altså tilsynelatende relativt representative for utvalget.

4.2 Er det enighet i kritikken som rettes mot budsjetter og den tilhørende prosessen?

I spørreskjemaet ble respondentene bedt om å uttrykke sin holdning til den mest alminnelige budsjetteringskritikken (se spm. 13-21, vedlegg 1). Som det fremgår av tabell 1 ligger gjennomsnittsverdiene for samtlige spørsmål mellom 2,16 og 3,07, hvilket innebærer at respondentene i snitt ikke er enige i noen av påstandene. Standardavvikene viser imidlertid at det foreligger en viss spredning av verdiene, slik at det kan være interessant å undersøke variasjonen i respondentenes holdning til de ulike påstandene nærmere. I den sammenheng har vi valgt å slå sammen skalaen til tre kategorier, hvor avkryssing på 1 og 2 klassifiseres som at man er uenig i budsjetteringskritikken, 3 som at man verken er enig eller uenig og 4 og 5 som at man er enig.

Tabell 1: Holdning til budsjetteringskritikken

N=81	Gjennomsnitt	Standardavvik	Uenig	Enig
Budsjetter hindrer rask respons på endringer fordi det er vanskelig å få tildelt ressurser utenfor budsjettet	2,16	0,93	69,1%	8,6%
Budsjetter skaper lite verdi fordi de fokuserer på kostnadsreduksjon fremfor verdiskapning	2,51	0,94	53,1%	13,6%
Budsjetter kan føre til at kostnader fremskyndes om man likevel ikke kommer til å nå budsjettet	2,40	1,02	54,3%	14,8%
Budsjetter fører til overdrevet fokus på finansielle måltall	2,58	0,93	50,6%	16,0%
Budsjetter kan føre til at tildelte midler brukes opp for å unngå reduserte bevilgninger neste periode	2,23	1,14	67,9%	19,8%
Budsjetter er for dårlig knyttet opp mot organisasjonens strategi	2,42	1,09	61,7%	19,8%
Budsjetter hemmer samarbeid og kunnskapsdeling mellom ulike enheter	2,62	1,03	44,4%	19,8%
Budsjetter skaper lite verdi fordi de fokuserer på budsjettoppnåelse fremfor verdiskapning	2,57	1,11	51,9%	21,0%

SNF-rapport nr. 14/10

Budsjetter hindrer rask respons på endringer fordi de er vanskelige å endre når de først er godkjent	2,57	1,01	53,1%	22,2%
Budsjetter skaper lite verdi fordi de fokuserer på "rutiner" fremfor kreativ tenkning rundt verdiskapning	2,67	1,04	50,6%	22,2%
Budsjetter kan føre til tilpasning av inntekter og kostnader for å nå budsjettmål	2,63	1,05	42,0%	22,2%
Budsjetter hindrer rask respons på endringer fordi de er dårlige til å signalisere endringer	2,89	0,96	32,1%	23,5%
Antagelsene budsjetter bygger på blir for raskt utdatert	2,90	1,02	43,2%	27,2%
Det brukes for mye tid på budsjettrelaterte aktiviteter	2,74	1,14	43,2%	28,4%
Budsjetter bygger i for stor grad på usikre antagelser	2,91	1,03	39,5%	28,4%
Budsjetter hindrer rask respons på endringer fordi de i for stor grad fører til fokus på budsjettoppnåelse	2,83	1,15	43,2%	30,9%
Budsjetter kan føre til overestimering av ressursbehov	2,93	1,05	37,0%	34,6%
Budsjetter kan føre til fremforhandling av lavere målsetninger enn man tror er oppnåelig	3,07	1,10	33,3%	39,5%
Budsjetter har potensial til å være ekstremt nyttige om de brukes fornuftig	3,79	0,85	8,6%	72,8%

Som vi ser av tabell 1 er enigheten størst om at budsjetter kan føre til fremforhandling av lave målsetninger (39,5%) og overestimering av ressursbehov (34,6%), at budsjetter hindrer rask respons på endringer fordi de fører til overdrevent fokus på budsjettoppnåelse (30,9%), at det brukes for mye tid på budsjettrelaterte aktiviteter (28,4%), at budsjetter i for stor grad bygger på usikre antagelser (28,4%) og at antagelsene budsjettene bygger på blir for raskt utdatert (27,2%). Sammert viser dette at norske sparebanker i større grad adopterer kritikken knyttet til hvordan det budsjetteres, enn kritikken som rettes mot budsjettets påvirkning på organisasjon og ansatte samt virksomhetens forfølgelse av strategiske mål.

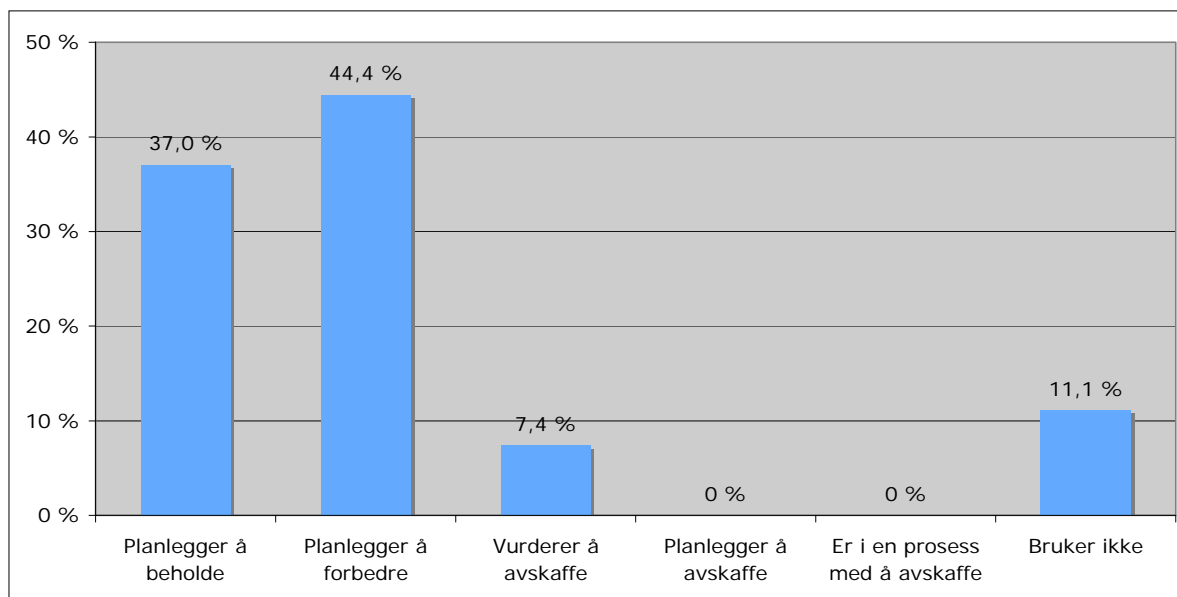
Den sentrale tendensen er likevel at norske sparebanker i liten grad er enige i budsjetteringskritikken. Over 50% av respondentene er uenig i halvparten av påstandene, og minst problematisk oppfattes kritikken om at budsjetter hindrer rask respons fordi det er vanskelig å få tildelt ressurser utenfor budsjettet (69,1%) og at de er vanskelig å endre når de først er godkjent (53,1%), at budsjetter kan føre til at tildelte midler brukes opp for å unngå

reduerte bevilgninger neste periode (67,9%) og at kostnader fremskyndes om man ikke kommer til å nå budsjettet (54,3%), samt at budsjetter er for dårlig knyttet opp mot organisasjonens strategi (61,7%). Dette kan muligens indikere at budsjetter på enkelte områder ikke brukes på en slik måte de blir kritisert for, og at man allerede har gjort tilpasninger for å bøte på en del av problemene med den tradisjonelle budsjetteringen. I denne sammenheng er det spesielt interessant at kun 8,6% av respondentene er enige i at budsjetter hindrer rask respons på endringer fordi det er vanskelig å få tildelt ressurser utenfor budsjettet, da Beyond Budgeting entusiastene særlig har kritisert budsjetter for å hindre virksomheter i å være dynamiske (se f.eks. Bogsnes, 2009).

Avslutningsvis ble respondentene spurt hvorvidt de var enige i at problemet med budsjetter har mer å gjøre med hvordan de blir brukt, samt noen av rollene de blir bedt om å spille, og at budsjetter har potensial til å være nyttige om de bare brukes fornuftig (se spm. 22, vedlegg 1). Konsistent med våre funn om at norske sparebanker i større grad er enige i kritikken som rettes mot hvordan det budsjetteres, fant vi her at majoriteten av respondentene var enige i utsagnet. Blant samtlige spørsmål knyttet til budsjetteringskritikken, var det i dette vi fant at enigheten var høyest (72,8%), uenigheten lavest (8,6%), gjennomsnittet størst (3,79) og spredningen minst (0,85). Det er med andre ord liten tvil om at norske sparebanker generelt mener at budsjetter har potensial til å være nyttige om de bare brukes fornuftig. Dette vil trolig kunne føre til at de i større grad er tilbøyelige til å forsøk å forbedre budsjetteringsprosessen fremfor å avskaffe den helt.

4.3 Hva er praksis med hensyn til bruk av budsjetter og alternative verktøy?

Med bakgrunn i at respondentene i større grad er enige i at budsjetter kan være nyttige enn kritikken som rettes mot de, er det ikke overraskende at hele 88,9% av respondentene svarte at de for tiden benyttet budsjetter (se spm. 4, vedlegg 1), og at kun et fåtall har planer om å endre praksis i tiden fremover (se spm. 10, vedlegg 1). Som det fremgår av figur 3 planlegger flertallet av respondentene å beholde sine budsjetter slik de er eventuelt forbedre de og de eksisterende prosessene (81,4%), mens kun 7,4% vurderer å kvitte seg med sine budsjetter (dvs. 8,3% av de som bruker budsjetter).



Figur 3: Bruk av budsjetter og planer for tiden fremover

Blant de som benytter budsjetter er dessuten bruken av disse relativt stor. På spørsmål om i hvor stor grad budsjetter ble benyttet til ulike aktiviteter (se spm. 5, vedlegg 1), svarte respondentene i snitt at bruken var over middels for de fleste aktivitetene (se tabell 2).

Tabell 2: Bruk av budsjetter til ulike aktiviteter

N=72	Gjennomsnitt	Standardavvik	Bruker ikke	Bruker i stor eller svært stor grad
Planlegging	3,88	0,84	2,8%	77,8%
Kontroll	3,94	0,84	1,4%	75,0%
Koordinering	3,28	1,00	5,6%	47,2%
Ressursallokering	3,33	0,92	4,2%	48,6%
Motivering	3,43	0,93	4,2%	55,6%
Belønning	2,86	1,23	18,1%	30,6%

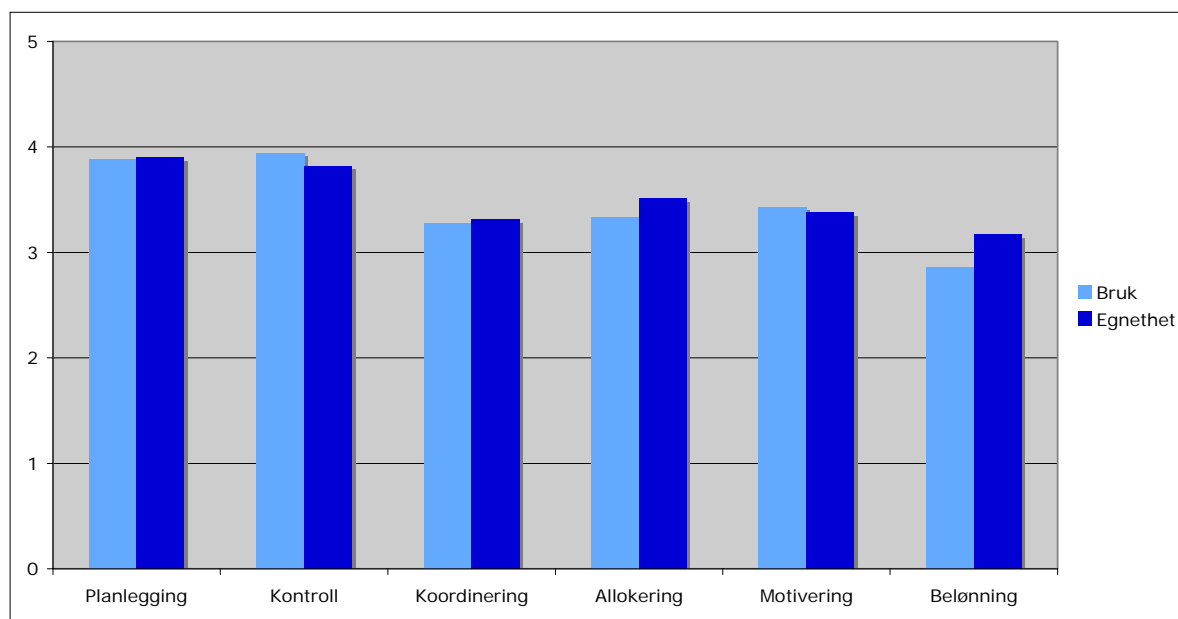
De ulike aktivitetene kan imidlertid knyttes til tre ulike former for styring, hvor den ene innebærer at budsjettene brukes til planlegging og kontroll, den andre at de brukes til beslutningstaking (koordinering og allokering) og den tredje at budsjettene blir benyttet til å påvirke adferd (motivering og belønning). Som det fremgår av tabell 2 bruker våre respondenter budsjetter i første rekke som et planleggings- og kontrollverktøy, mens budsjettene i langt mindre grad er beslutnings- og motiveringsorientert. Hele 77,8% og

75,0% bruker nemlig budsjetter i stor eller svært stor grad (tilsvarende 4 eller 5 på skalaen) til henholdsvis planlegging og kontroll, mens den tilsvarende størrelsen er langt mindre for alle andre aktiviteter. Kun i underkant av halvparten av respondentene benytter budsjetter i stor eller svært stor grad til beslutningstaking, mens bruken til å påvirke adferd er enda mindre. For sistnevnte er det imidlertid større sprik i bruken av de to aktivitetene som er knyttet til styringstypen. Mens bruken av budsjetter til motivering er på linje med bruken til koordinering og kontroll, er det langt færre som i stor eller svært stor grad benytter budsjetter til motivering, i tillegg til at andelen som overhodet ikke bruker budsjetter til formålet langt større enn for de resterende aktivitetene. Det som er oppsiktsvekkende er imidlertid ikke at budsjetter benyttes i mindre grad til belønning enn de andre aktivitetene, men at bruken av budsjetter til belønning er såpass stor som den er.

Alt i alt er likevel det mest interessante at våre respondenter primært benytter budsjetter til en type styring, altså planlegging og kontroll. Det er derfor ikke spesielt overraskende at kritikken respondentene i størst grad er enige i primært er knyttet til bruken av budsjetter til styrings- og kontrollformål, da problemene trolig blir mer synlige når man i større grad støtter seg på budsjetteringen for å utføre aktivitetene. At budsjetter i mindre grad benyttes til de andre aktivitetene kan muligens til en viss grad forklare hvorfor enigheten i budsjetteringskritikken generelt er så lav, da mye av kritikken bygger på antagelser om bruken av budsjetter til disse aktivitetene. Det kan derfor også spekuleres i om bruken av budsjetter til å fatte beslutninger og påvirke adferd er mindre utbredt fordi respondentene har forsøkt å tilpasse sine budsjetteringsystemer for å bøte på noen av problemene med den tradisjonelle budsjetteringen.

Alle respondenter ble i tillegg spurt hvor egnet de mener bruken av budsjetter til de ulike aktivitetene er (se spm. 6, vedlegg 1). Som man kunne forvente mener gruppen som benytter budsjetter i snitt at verktøyet er mer egnet for samtlige aktiviteter enn gruppen som ikke bruker budsjetter (se vedlegg 3.3). Videre fremgår det av figur 4 at det tilsynelatende foreligger en sammenheng mellom i hvor stor grad budsjetter benyttes og hvor egnet de som benytter budsjetter mener de er, da både gjennomsnittlig bruk og egnethet er omtrent like stor for alle aktiviteter. Siden kritikken som rettes mot budsjetter i bunn og grunn går ut på at budsjetter av forskjellige årsaker ikke er et veldig egnet verktøy, og budsjetter synes å være mer egnet til det de brukes til, indikere dette at kritikken og bruken er konsistent. Det er

imidlertid vanskelig å si om dette skyldes at man har tilpasset bruken etter hvor egnet man mener budsjetter er, eller at respondentene har forsøkt å besvare spørsmålene noenlunde likt.



Figur 4: Gjennomsnittlig bruk og egnethet av budsjetter til ulike aktiviteter

Som vi så i figur 3 planlegger en relativt stor andel av budsjettbrukerne å beholde sine budsjetter slik de er (41,7%), noe som sammen med funnene fra respondentenes enighet i budsjetteringskritikken kan indikere at budsjetter på enkelte områder ikke brukes på en slik måte de blir kritisert for, og at man allerede har gjort tilpasninger for å bøte på en del av problemene med den tradisjonelle budsjetteringen. Fordi budsjetter kanskje spesielt har vært kritisert for at de oppdateres for sjelden, at de gjør det vanskelig å få tildelt ressurser utenfor budsjettet og at de i for stor grad benyttes som underlag for prestasjonsevaluering, ble denne budsjettbruken undersøkt nærmere i spørreskjemaet (se spm. 7-9, vedlegg 1).

Tabell 3: Samsvar mellom faktisk bruk og kritikk

Etter at budsjettene er godkjent gjøres det ikke noen endringer i dem				47,2%
Endringer skjer ved fastsatte budsjettrevideringer				15,3%
Budsjetter endres ved behov på ad hoc basis				27,8%
Budsjetter endres når de neste rullende budsjettene utarbeides				9,7%
N=72	Gjennomsnitt	Standardavvik	Ikke i det hele tatt	I stor eller svært stor grad
Er det mulig å få tildelt ressurser utenfor budsjettet?	4,06	0,84	1,4%	80,6%
Baseres prestasjonsevaluering på faste, forhåndsbestemte budsjettmål?	3,18	1,03	8,3%	45,8%

Som tabell 3 viser, foretar flertallet av respondentene (52,8%) en eller annen form for endring i sine budsjetter i løpet av budsjetteringsperioden. Dette stemmer godt overens med våre funn om at flertallet var uenige i at budsjetter hemmer rask respons på endring fordi de er vanskelige å endre når de først er godkjent, selv om de anerkjenner at antagelsene budsjetter bygger på blir for raskt utdatert. Summert gjør dette at kritikken mot at budsjetter oppdateres for sjelden fremstår som noe overdrevet.

Videre fremgår det at kun 1,4% av respondentene gir uttrykk for at det ikke vil være mulig å få tildelt ressurser til strategisk interessante prosjekter som dukker opp i løpet av budsjettperioden, og hele 80,6% sier at det er mulig i stor eller svært stor grad. At flertallet har tilpasset sine budsjetteringsprosesser, for å overkomme problemer knyttet til at ressurser fordeles kun én gang i året, kan forklare at en såpass stor andel av respondentene var uenige i at det er vanskelig å få tildelt ressurser utenfor budsjettet og at tildelte midler brukes opp for å unngå reduserte bevilgninger neste periode. Helt enkelt er det tilsynelatende fremdeles ikke, da ett av punktene i budsjetteringskritikken som hadde størst oppslutning var at budsjetter kan føre til overestimering av ressursbehov for å sikre tilstrekkelig tilgang. Kritikken synes likevel å være noe overdrevet også for dette punktet.

Når det gjelder hvorvidt prestasjonsevaluering baseres på faste forhåndsbestemte budsjettmål fant vi at flertallet gjorde så i noen eller større grad (tilsvarende 3 eller større på skalaen). Våre respondenter har altså tilsynelatende kun gjort begrensede tilpasninger for å

overkomme de problemer som kritikerne mener kan oppstå om budsjetter benyttes som faste prestasjonskontrakter. Dette kan muligens forklare hvorfor enigheten var såpass stor i at budsjetter kan føre til fremforhandling av lave mål for å gjøre det enklere å nå budsjettet. At dette ikke også medførte en like stor enighet i at budsjetter kan føre til tilpasninger av inntekter og kostnader for å nå periodens budsjettmål og at man fremskynder kostnader om man likevel ikke kommer til å nå budsjettet, skyldes trolig at budsjetter, selv om de brukes til prestasjonsevaluering, i mindre utstrekning blir benyttet som grunnlag for belønning. Det kan altså virke som at kritikken som rettes mot budsjetteringen i dette tilfellet til en viss grad er berettiget, om enn noe overdrevet.

Til slutt ble respondentenes bruk og nytte av ulike alternative økonomiske styringsverktøy undersøkt (se spm. 11-12, vedlegg 1), fordi det både blir hevdet at å supplere budsjetter med ulike verktøy vil kunne løse en del av problemene med budsjetteringen, samt at flere av disse verktøyene vil kunne benyttes i stedet for budsjetter. I den sammenheng må det påpekes at Activity-Based Costing og kundelønnsomhetsanalyser ikke egentlig er alternativer til å bruke budsjett, og dermed er av en noen annen karakter enn rullende prognoser, benchmarking og Balanced Scorecard. Disse verktøyene er likevel inkludert som referansegrunnlag, men vil ikke bli diskutert spesielt i det følgende.

Tabell 4: Bruk av alternative styringsverktøy

N=81	Gjennomsnitt	Standardavvik	Bruker ikke	Bruker i stor eller svært stor grad
Rullende prognoser	3,00	1,26	17,3%	34,6%
Benchmarking	3,01	1,28	19,8%	44,4%
Balanced Scorecard	2,40	1,51	45,7%	28,4%
Kundelønnsomhetsanalyser	2,79	1,03	13,6%	28,4%
Activity-Based Costing	1,26	0,69	84,0%	1,2%

Som vi ser av tabell 4 kan ikke bruken av noen av verktøyene sies å være spesielt utstrakt, da ingen av de i snitt brukes mer enn i noen grad (tilsvarende 3 på skalaen). Andelen som benytter verktøyet i stor eller svært stor grad er imidlertid større for benchmarking (44,4%) enn rullende prognoser (34,6%) og Balanced Scorecard (28,4%). At bruken av benchmarking er såpass utbredt er ikke spesielt overraskende, for som vi så i litteraturgjennomgangen har det blitt påpekt at det muligens vil kunne være enklere å ta i bruk dette verktøyet i relativt homogene organisasjoner som sparebanker.

Da er det mer oppsiktsvekkende at rullende prognoser brukes i så stor grad som de gjør. Som det fremgår av tabellen gir kun 17,3% respondentene uttrykk for at de overhodet ikke bruker verktøyet. Dette innebærer at en stor andel i en eller annen grad utarbeider rullende prognoser parallelt med sine budsjetter (bare 8,6% av respondentene bruker rullende budsjetter og 11,1% bruker ikke budsjetter), hvilket er noe mer uvanlig enn at budsjetter kombineres med benchmarking eller Balanced Scorecard. Siden budsjetter først og fremst brukes til planlegging og kontroll av våre respondenter, samt at de i større grad er enige i at budsjetter i for stor grad bygger på usikre antagelser og at disse antagelsene blir for raskt utdatert enn mange andre aspekter av kritikken, viser også dette at respondentene synes å være klar over flere av utfordringen med å bruke budsjetter og forsøker å avhjelpe disse ved å tilpasse sine budsjettssystemer.

Balanced Scorecard har derimot den største andelen ikke-brukere, i tillegg til at verktøyet brukes i mindre utstrekning enn de to andre. At bruken av Balanced Scorecard er lavere er likevel ikke spesielt sjokkerende med tanke på at en av de kritiske påstandene respondentene er minst enige i er at budsjetter er for dårlig knyttet opp mot organisasjoners strategi. Videre kan dette muligens også skyldes at Balanced Scorecard er et noe mer krevende verktøy å benytte enn de andre, og at det av den grunn primært brukes av større selskaper, mens majoriteten av våre respondenter i denne sammenhengen er relativt små. Andre årsaker kan være at respondentenes kjennskap til verktøyene ikke er god nok til å motiverer en implementering, eller at de ikke har de ressurser en implementering krever til rådighet.

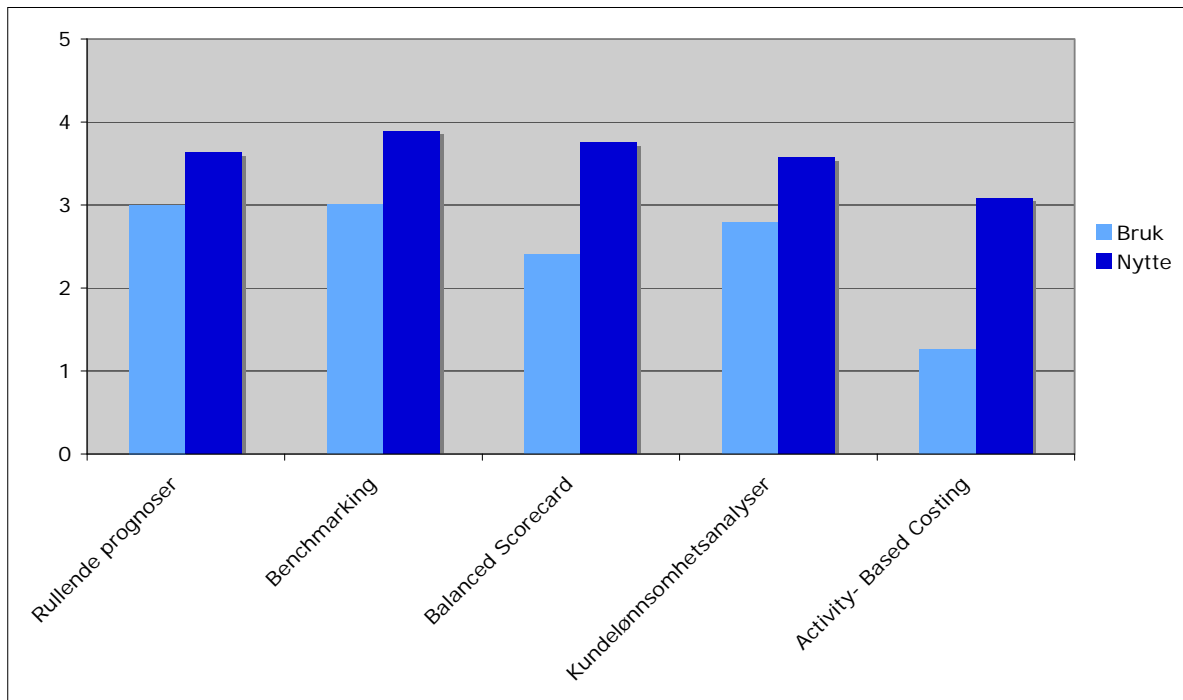
Alt i alt viser likevel tabell 4 at flertallet av respondentene bruker både rullende prognoser, benchmarking og Balanced Scorecard i en eller annen grad, slik at det vil være flere av respondentene som benytter disse parallelt med sine budsjetter. Det kan dermed tyde på at flere suppler sine budsjetter med ulike verktøy for å avhjelpe noen av problemene med den tradisjonelle budsjetteringen, noe som også kan bidra til å forklare den begrensede enigheten i kritikken som rettes mot den. Det kan imidlertid også være interessant å se nærmere på bruken av de ulike verktøyene blant respondenter med ulik bruk av og planer for budsjetter, for å se om det muligens kan være en sammenheng.

Tabell 5: Bruk av alternative styringsverktøy blant respondenter med forskjellig bruk av og planer for budsjetter

N=81	Gjennomsnitt			
	Planlegger å beholde	Planlegger å forbedre	Vurderer å avskaffe	Bruker ikke
Rullende prognoser	2,77	3,14	3,00	3,22
Benchmarking	2,50	3,11	4,50	3,33
Balanced Scorecard	2,33	2,28	3,67	2,22
Kundelønnsomhetsanalyser	2,60	2,86	3,00	3,00
Activity-Based Costing	1,17	1,36	1,17	1,22

I utgangspunktet skulle man tro at bruken av de alternative verktøyene var størst blant de som ikke benytter budsjetter. Som tabell 5 viser skiller imidlertid ikke denne gruppen seg spesielt ut fra verken de som planlegger å forbedre sine budsjetter eller de som vurderer å avskaffe de for noen av verktøyene, og i snitt er bruken heller ikke spesielt stor. Det kan dermed tyde på at de har valgt å takle utfordringene en budsjettløs hverdag medfører på andre måter. Når det gjelder respondentene som bruker budsjetter, kan det virke som at enkelte av de generelt er mer opptatt av å tilpasse sine budsjettssystemer, da de to gruppene som planlegger å forbedre sine budsjetter eller vurderer å avskaffe de også bruker de fleste verktøyene i større grad enn de som planlegger å beholde sine budsjetter slik de er. Mest oppsiktsvekkende er det likevel at de som vurderer å kvitte seg med sine budsjetter har en klart større bruk av både benchmarking og Balanced Scorecard enn alle de andre gruppene. At de i såpass stor grad benytter disse verktøyene, samt at de også supplerer sine budsjetter med rullende prognoser, kan muligens være noe av årsaken til at de vurderer å avskaffe budsjetteringen, da de tilsynelatende er relativt godt rustet for å styre uten budsjetter.

Når det gjelder respondentenes nytte av bruken av de forskjellige verktøyene, viser figur 5 at de indikerer at gjennomsnittlig nytte er større enn gjennomsnittlig bruk for samtlige verktøy. Det hadde vært interessant å vite hva dette kommer av, spesielt siden vi ikke så den samme tendensen med hensyn til bruk og egnethet av budsjetter til ulike aktiviteter. Respondentene ble imidlertid ikke stilt noen spørsmål om hvorfor de benyttet verktøyene i den utstrekningen de gjør, da å undersøke spredningen av disse økonomiske styringsverktøyene ikke er utredningens formål.



Figur 5: Gjennomsnittlig bruk og nytte av alternative styringsverktøy

4.4 Er det noen sammenheng mellom adopsjonen av Beyond Budgeting retorikken og teknikken og ulike faktorer?

For å forsøke å avdekke om ulike betingelsesfaktorer eller drivende faktorer har noen påvirkning på adopsjonen av Beyond Budgeting retorikken og teknikken, har vi gjennomført en rekke analyser av sammenhengen mellom respondentenes kritiskhet, samt respondentenes bruk av og planer for budsjetter, og disse faktorene. Det må imidlertid påpekes at selv om vi er opptatt av årsak-virkning sammenhenger, tillater ikke vårt datamateriale oss å si noe om dette, slik at vi kun kan indikere mulige forklaringer på hvorfor noen adopterer Beyond Budgeting retorikken og teknikken, men ikke påvise hva som faktisk påvirker adopsjonen.

For å undersøke sammenhengen mellom adopsjonen av Beyond Budgeting retorikken og de ulike faktorene har vi benyttet både korrelasjons- og regresjonsanalyser. I den forbindelse har vi slått sammen samtlige kritiske påstander til én variabel², som vi har benyttet som en indikator på hvor kritiske respondentene er til budsjetter og den tilhørende prosessen. Videre har vi undersøkt sammenhengen mellom adopsjonen av Beyond Budgeting teknikken og de ulike faktorene ved å teste for forskjeller i faktorene mellom respondenter med ulik bruk av og planer for budsjetter. Her har vi valgt å dele respondentene inn i to grupper, hvor den første består av de som bruker budsjetter og planlegger å fortsette med det (konservative) og den andre av de som ikke bruker budsjetter i tillegg til de som vurderer å slutte med budsjettering (radikale). Resultatene av våre analyser (se vedlegg 4-10) presenteres i det følgende.

Til å begynne med undersøkte vi sammenhengen mellom adopsjonen av Beyond Budgeting retorikken og teknikken og de ulike faktorene ved hjelp av korrelasjonsanalyser og t-tester for to uavhengige stikkprøver.

2. Variabelen er konstruert ved å slå sammen alle elementer fra spørsmål 13-21 til én variabel, som kan anta verdier mellom 18 og 90. Alle elementer inngår likt og er positivt korrelert. For noen er imidlertid korrelasjonen lav, og for andre er den ikke signifikant på noe nivå (korrelasjoner frigis på forespørsel). At elementene er lavt korrelerte er imidlertid ikke nødvendigvis et problem, da det vil være vanskelig å si hvilke formål respondentene er misfornøyde med som fører til adopsjon, slik at det er summen av alle spørsmålene som er interessant.

Tabell 6: Sammenheng mellom adopsjon og ulike faktorer

	Pearson- korrelasjon		t- test for to uavhengige stikkprøver		
	Koeffisient	p- verdi	Gjennomsnitt		p- verdi
	(N=81)		1 (N=66)	2 (N=15)	
Usikkerhet ³	-0,081	0,472	18,70	19,80	0,154
Struktur	0,101	0,452	2,98	3,43	0,219
Størrelse ⁴	0,308**	0,005	5422	26769	0,000**
Strategi	0,000	0,994	2,64	2,53	0,726
Lønnsomhet					
EKR	0,446**	0,000	7,80	11,06	0,011*
KI	-0,317**	0,004	56,74	52,23	0,120
Innovativitet ⁵	0,043	0,702	12,12	13,93	0,071
Allianse ^{6,7}	-0,107	0,344	1,91	1,87	0,624
Alder	-0,083	0,460	48,71	48,27	0,844
Ansiennitet	-0,041	0,718	16,80	15,20	0,628
Kjennskap	0,260*	0,019	1,58	2,80	0,000**

**signifikant på 1%-nivå
*signifikant på 5%-nivå

3. Variabelen er konstruert ved å slå sammen alle elementer fra spørsmål 3 til én variabel, som kan anta verdier mellom 6 og 30. Alle elementer inngår likt og er positivt korrelert. For noen er imidlertid korrelasjonen lav, og for andre er den ikke signifikant på noe nivå (korrelasjoner frigis på forespørsel).

4. Størrelse på forvaltningskapital er oppgitt i MNOK.

5. Variabelen er konstruert ved å slå sammen alle elementer fra spørsmål 11 til én variabel, som kan anta verdier mellom 5 og 25. Alle elementer inngår likt og er positivt korrelert. For noen er imidlertid korrelasjonen lav, og for andre er den ikke signifikant på noe nivå (korrelasjoner frigis på forespørsel).

6. Her har respondentene blitt delt inn i to grupper, hvor gruppe 1 består av de som er alliansefrie og gruppe 2 av de som er medlem av en allianse.

7. Fordi Sparebank1 Gruppen er i en prosess med å implementere Beyond Budgeting, delte vi også respondentene inn i tre grupper, hvor gruppe 1 består av de som er alliansefrie, gruppe 2 av de som er medlem i Sparebank1-Alliansen og gruppe 3 av de som er medlem av en annen allianse, og testet for forskjeller i grad av kritiskhet. Vi fant da at kritiskheten i snitt var noe større blant medlemmer av Sparebank1-Alliansen (50,8) enn blant medlemmer av andre allianser (46,24), men ikke blant de alliansefrie (51,62). Forskjellen var imidlertid ikke signifikant i noen av tilfellene (se vedlegg 6).

Som det fremgår av tabell 6 finner vi at korrelasjonen mellom størrelse og adopsjonen av retorikken er positiv og signifikant ($r=0,308$, $p<0,01$), slik at relativt store virksomheter må kunne sies å være mer kritiske til budsjetteringen enn mindre. Tabellen viser dessuten at radikale sparebanker i snitt er signifikant større enn de konservative, og at det derfor også foreligger en positiv sammenheng mellom størrelse og adopsjonen av teknikken. Alt i alt viser altså våre data at adopsjonen av Beyond Budgeting retorikken og teknikken er større blant relativt store organisasjoner. Dette strider mot ideen om at større selskaper gjerne føler et behov for mer formaliserte styringssystem, og kan muligens indikere at størrelse i stedet må anses som en drivende faktor. Kanskje er adopsjonen større fordi svakhetene med den tradisjonelle budsjetteringen blir mer synlige i større selskaper, eller kan hende er årsaken at de har flere ressurser tilgjengelig for å gjennomføre endringer, eller en større kontaktflate slik at kjennskapen til konseptet er bedre. Våre analyser viser at i alle fall de to siste forklaringene kan ha noe for seg, da vi også finner signifikante korrelasjoner mellom størrelse og sparebankenes egenkapitalrentabilitet ($r=0,306$, $p<0,01$), kost-inntekt ratio ($r=-0,284$, $p=0,01$) og kjennskap til Beyond Budgeting ($r=0,518$, $p<0,01$) (se vedlegg 7). Korrelasjonen mellom størrelse og innovativitet er dessuten også positiv og signifikant ($r=0,329$, $p<0,01$), slik at det kan tyde på at relativt store organisasjoner i større grad adopterer økonomistyringsinnovasjoner generelt, og ikke bare Beyond Budgeting spesielt (se vedlegg 7).

Som vi ser av tabell 6 er dessuten korrelasjonen mellom kritiskhet og sparebankers egenkapitalrentabilitet (EKR) positiv og signifikant ($r=0,446$, $p<0,01$) og kost-inntekt ratio (KI) negativ og signifikant ($r=-0,317$, $p<0,01$). Siden vi antar at høy EKR og lav KI er indikatorer på god lønnsomhet, og korrelasjonen mellom EKR og KI er negativ og signifikant ($r=-0,600$, $p<0,01$) (se vedlegg 7), viser dette at det foreligger en positiv sammenheng mellom lønnsomhet og kritiskhet. Videre ser vi av tabellen at de radikale i snitt har en signifikant høyere EKR enn de konservative, samt at de har en lavere, om ikke signifikant, gjennomsnittlig KI, slik at det også må kunne sies å foreligge en viss sammenheng mellom adopsjonen av teknikken og sparebankers lønnsomhet. Summert viser altså våre analyser at adopsjonen av Beyond Budgeting retorikken og teknikken er større blant relativt lønnsomme organisasjoner. Det er imidlertid også et spørsmål om de som vurderer å kvitte seg med sine budsjetter og de som ikke benytter verktøyet er forskjellige med hensyn til lønnsomhet, da Beyond Budgeting-bevegelsen hevder at å avskaffe

budsjetteringen vil kunne bedre lønnsomheten. Blant våre respondenter finner vi at lønnsomheten i snitt er bedre for de som ikke bruker budsjetter enn de som vurderer å avskaffe budsjetteringen, som igjen er mer lønnsomme enn de som planlegger å fortsette å bruke sine budsjetter, både målt etter EKR og KI (se vedlegg 8). I flertallet av tilfellene var forskjellene imidlertid ikke signifikante. Selv om vi ikke vet om de som for tiden ikke benyttet budsjetter var like lønnsomme før de valgte å kvitte seg med sine budsjetter, om de da noen gang har benyttet verktøyet, kan det alt i alt likevel tyde på at god lønnsomhet heller er en pådriver for adopsjon enn at virksomheter ansføres til å igangsette nye tiltak på grunn av lav lønnsomhet. Kanskje skyldes dette at de med høy lønnsomhet har mindre nytte av budsjetter da de gjerne gir lite press til forbedringer, at lønnsomme selskaper har flere ressurser tilgjengelig for å gjennomføre endringer, eller at lønnsomme selskaper sørger for å ha kjennskap til nye ideer og teknikker for å kunne opprettholde den relativt høye lønnsomheten. I alle fall den siste antagelsen støttes til en viss grad av at korrelasjonen mellom kjennskap til Beyond Budgeting og både EKR ($r=0,432$, $p<0,01$) og KI ($r=-0,401$, $p<0,01$) er relativt sterk og signifikant (se vedlegg 7). Korrelasjonen mellom EKR og innovativitet er dessuten også positiv og signifikant ($r=0,288$, $p<0,01$), slik at det kan tyde på at relativt lønnsomme organisasjoner i større grad adopterer økonomistyringsinnovasjoner generelt, og ikke bare Beyond Budgeting spesielt (se vedlegg 7).

Sist, men ikke minst, viser tabell 6 at sammenhengen mellom kjennskap til Beyond Budgeting og kritiskhet er positiv og signifikant ($r=0,260$, $p<0,05$). Det må imidlertid påpekes at korrelasjonen kun er signifikant på et 10%-nivå ved bruk av ikke-parametriske tester. Likevel må det kunne sies å foreligge en positiv, om enn noe svak, sammenheng mellom kjennskapen til Beyond Budgeting og adopsjonen av retorikken. Videre viser tabell 6 at de radikale i snitt har en signifikant bedre kjennskap til Beyond Budgeting enn de konservative, slik at også sammenhengen mellom kjennskapen og adopsjonen av teknikken er positiv. Sammert finner vi altså støtte for vår hypotese om at adopsjonen av Beyond Budgeting retorikken og teknikken er større blant organisasjoner som har en økonomisjef med relativt god kjennskap til konseptet. Avslutningsvis kan det også nevnes at enkelte organisasjoner tilsynelatende i større grad sørger for å ha kjennskap til økonomistyringsinnovasjoner generelt, og ikke bare Beyond Budgeting spesielt, da korrelasjonen mellom kjennskap til Beyond Budgeting og innovativitet også er positiv og signifikant ($r=0,329$, $p<0,01$) (se vedlegg 7).

Tabell 7 viser imidlertid at det kun er når konsulenter er en viktig kilde for kjennskapen til Beyond Budgeting at sammenhengen mellom hvor man har fått kjennskapen fra og hvor enige man er i kritikken som rettes mot budsjetteringen er signifikant ($r=0,405$, $p<0,05$). Når det gjelder sammenhengen mellom kilden til kjennskapen og adopsjonen av teknikken, ser vi av tabellen at de radikale oppgir at de fleste kilder i snitt er viktigere for deres kjennskap enn de konservative, noe som trolig har en sammenheng med at denne gruppen også i snitt har en bedre kjennskap til konseptet. Likevel er det kun når personer eller bedrifter med erfaring fra Beyond Budgeting er kilde til kjennskapen at de radikale er signifikant forskjellige fra de konservative. Sammert viser dette at mens adopsjonen av Beyond Budgeting retorikken er større blant de som har vært i kontakt med konsulenter, er det først og fremst kontakten med erfarne Beyond Budgeting brukere som skiller de som har adoptert, eller vurderer å adoptere, Beyond Budgeting teknikken fra de resterende.

Tabell 7: Sammenheng mellom adopsjon og kilde til kjennskap

	Pearson-korrelasjon		t-test for to uavhengige stikkprøver		
	Koeffisient	p-verdi	Gjennomsnitt		p-verdi
	(N=81)		1 (N=66)	2 (N=15)	
Bøker, artikler ol.	0,235	0,174	2,09	2,50	0,357
Forelesninger	0,315	0,066	1,74	1,58	0,691
Kurs	0,139	0,425	1,87	2,50	0,150
Ansatte ved høyskole	0,162	0,351	1,43	1,42	0,953
Konsulenter	0,405*	0,016	1,26	1,42	0,417
Personer med erfaring	0,209	0,092	1,87	3,25	0,014*
Bedrifter med erfaring	0,267	0,121	1,96	3,25	0,017*
Allianse	0,018	0,917	1,87	2,83	0,061
BBRT	-0,014	0,937	1,22	1,08	0,472

*signifikant på 5%-nivå

Siden resultatet fra våre korrelasjonsanalyser viser at kritiskhet er signifikant korrelert med størrelse, lønnsomhet og kjennskap til Beyond Budgeting, i tillegg til at faktorene er signifikant korrelert med hverandre, gjennomførte vi en regresjonsanalyse med kritiskhet som avhengig variabel og disse faktorene som uavhengige variabler. I den forbindelse benyttet vi egenkapitalrentabilitet som et mål på lønnsomhet. Vi inkluderte dessuten også innovativitet som en uavhengig variabel fordi faktoren, som tidligere nevnt, er signifikant korrelert med både størrelse, EKR og kjennskap. Korrelasjonen mellom de uavhengige variablene vises i tabellen nedenfor.

Tabell 8: Korrelasjon mellom uavhengige variabler

N=81	Størrelse	EKR	Kjennskap	Innovativitet
Størrelse	1,000	0,360**	0,518**	0,329**
EKR	0,360**	1,000	0,432**	0,288**
Kjennskap	0,518**	0,432**	1,000	0,324**
Innovativitet	0,329**	0,288**	0,324**	1,000

**signifikant på 1%-nivå

Som det fremgår av tabell 9 er denne modellen signifikant og forklarer 20,2% av variasjonene i variabelen kritiskhet. Vi finner dessuten også at de fleste forutsetningene for regresjonsmodellen holder⁸ (se f.eks. Wenstøp, 2003 for en oversikt). Det kan imidlertid være et problem at variablene kritiskhet, kjennskap og innovativitet er ordinale, samt at forklaringsvariablene muligens er korrelert med eksterne variabler. Vi vil på tross av dette benytte modellen til å antyde sammenhenger mellom den avhengige og de uavhengige variablene.

Tabell 9: Regresjonsanalyse med kritiskhet som avhengig variabel

Modell (N=81)	R ²	Justert R ²	p-verdi
	0,242	0,202	0,000**
Koeffisient	B		p-verdi
Konstant	43,003		0,000**
Størrelse	0,000115		0,112
EKR	1,120		0,001**
Kjennskap	0,375		0,789
Innovativitet	-0,525		0,180

**signifikant på 1%-nivå

Som vi ser av tabell 9 bekrefter regresjonsanalysen kun vårt tidligere funn om at det foreligger en positiv og signifikant sammenheng mellom respondentenes kritiskhet og deres lønnsomhet. Når det gjelder størrelse viser analysen at variabelen fremdeles har samme kombinasjonen av størrelse og lønnsomhet. At innovativitet ikke er en signifikant forklaringsvariabel er til gjengjeld mindre oppsiktsvekkende, siden korrelasjonen mellom variabelen og kritiskhet heller ikke er signifikant. Det kan likevel være verdt å merke seg at koeffisientene er negativ, siden tabell 5 viste positive, om enn ikke signifikante, sammenhenger mellom innovativitet og både adopsjon av Beyond Budgeting retorikken og

8. Vi har testet for forutsetningene linearitet, normalfordelte residualer, uavhengige residualer, homoskedastisitet, ikke null-varians i forklaringsvariabler samt ikke perfekt multikolinearitet (tester frigis på forespørsel).

teknikken. Summert er imidlertid det mest interessant med denne regresjonsanalysen at modellens forklaringskraft er knyttet til respondentenes EKR og ikke størrelse og kjennskap. Med tanke på den generelle spredningsteorien er det svært uventet at lønnsomhet dominerer de andre faktorene. Tidligere studier har funnet at både størrelse og kjennskap er viktige faktorer i spredningsprosessen av ulike økonomistyringsinnovasjoner (se f.eks. Bjørnenak, 1997), mens sammenhengen med lønnsomhet i følge litteraturen synes å være mer tvetydig, noe som tidligere studier har funnet muligens også kan gjelde i Beyond Budgetings tilfelle (Ekholm og Wallin, 2000). Det hadde derfor a priori vært mer naturlig å anta at lønnsomhet ville forsvinne ut som forklaringsvariabel, enn at variasjoner i denne faktoren skulle være det eneste som kunne forklare variasjoner i kritiskhet på en signifikant måte. Historien må imidlertid konsistent kunne sies å være konsistent, da de mest lønnsomme i størst grad adopterer både Beyond Budgeting retorikken og teknikken.

Både størrelse og lønnsomhet er dessuten signifikant korrelert med innovativitet, og vi gjennomførte derfor også en regresjonsanalyse med innovativitet som avhengig variabel og størrelse og lønnsomhet som uavhengige, for å se om det er noen sammenheng mellom disse faktorene og adopsjonen av innovative økonomistyringsinnovasjoner generelt, og ikke bare Beyond Budgeting retorikken og teknikken spesielt⁹.

Tabell 10: Regresjonsanalyse med innovativitet som avhengig variabel

Modell (N=81)	R ²	Justert R ²	p-verdi
	0,141	0,119	0,003**
Koeffisient	B		p-verdi
Konstant	10,784		0,000**
Størrelse	0,000043		0,024*
EKR	0,151		0,088

**signifikant på 1%-nivå

*signifikant på 5%-nivå

Som det fremgår av tabell 10 ser vi ikke den samme tendensen til at lønnsomhet dominerer størrelse når det gjelder respondentenes innovativitet. Her er det derimot faktoren størrelse som er av størst betydning og som modellens forklaringskraft primært er knyttet til.

9. Også for denne modellen fant vi at de fleste forutsetningene holder, og at det største problemet trolig er at variabelen innovativitet er ordinal, samt at forklaringsvariablene muligens er korrelert med eksterne variabler. Vi har testet for forutsetningene linearitet, normalfordelte residualer, uavhengige residualer, homoskedastisitet, ikke null-varians i forklaringsvariabler samt ikke perfekt multikolaritet (tester frigis på forespørsel).

Selv om lønnsomhet ikke er en signifikant forklaringsvariabel, er imidlertid p-verdien til lønnsomhet så lavt at vi ikke kan si at denne faktoren ikke også har en viss betydning for respondentenes innovativitet. Summert er det likevel interessant at selv om lønnsomhet ikke er en signifikant forklaringsvariabel for respondentenes innovativitet, så er signifikansnivået såpass lavt at det til en viss grad bygger opp om våre funn fra regresjonsanalysen med kritiskhet som avhengig variabel. Alt i alt synes altså respondentens lønnsomhet å være relatert til både deres kritiskhet og hva de holder på med.

4.5 Er det noen sammenheng mellom adopsjonen av Beyond Budgeting retorikken og adopsjonen av Beyond Budgeting teknikken?

Som vi har sett synes adopsjonen av både retorikken og teknikken å være begrenset blant våre respondenter. Dette sier imidlertid lite om sammenhengen mellom de to, da det ikke nødvendigvis er de som er mest kritiske til budsjetteringen som ikke bruker budsjetter eller som vurderer å avskaffe budsjetteringsprosessen, selv om det vil kunne være en naturlig antagelse. Adopsjonen av retorikken vil dessuten kunne påvirke deres handlinger selv om de aldri blir å adoptere teknikken, for eksempel ved at dette fører til at de velger å forbedre sine budsjettssystemer. For å undersøke denne sammenhengen mellom adopsjonen av retorikken og adopsjonen av teknikken nærmere delte vi respondentene inn i tre grupper, hvor gruppe 1 består av de som planlegger å beholde sine budsjetter slik de er, gruppe 2 av de som planlegger å forbedre sine budsjetter og gruppe 3 av de som vurderer å kvitte seg med sine budsjetter i tillegg til de ikke bruker budsjetter. Vi konstruerte dessuten også en variabel bestående av spørsmålet knyttet budsjettbrukernes planer for sine budsjetter (spm. 10) tillagt et sjette alternativ for de som ikke bruker budsjetter, slik at vi fikk en slags gradert skala for respondentenes adopsjon av ideen og implementering av den. Resultatene av våre analyser (se vedlegg 11-17) presenteres i det følgende.

Ikke overraskende viste det seg at gruppen av respondenter som ikke bruker budsjetter eller vurderer å slutte med det i snitt er mer kritiske (60,40) enn både de som planlegger å forbedre sine budsjetter (48,86) og de som planlegger å beholde budsjettene slik de er (42,13) (se vedlegg 11). Forskjellen var imidlertid kun signifikant på et 10%-nivå mellom de som planlegger å forbedre og de som planlegger å beholde, mens den mellom de resterende

var signifikant på et 1%-nivå. Likevel gir dette en indikasjon på at det foreligger en viss sammenheng mellom hvor enige respondentene er i kritikken og hva som gjøres i praksis. Vi undersøkte derfor også sammenhengen mellom graden av kritiskhet og graden av adopsjon av idé og implementering, og fant en positiv og signifikant ($r=0,560$, $p<0,01$) korrelasjon (se vedlegg 12), hvilket innebærer at de som ikke bruker budsjetter i større grad er enige i budsjetteringskritikken enn de som vurderer å kvitte seg med de, som er mer kritiske enn de som planlegger å forbedre sine budsjetter, som igjen er mer enige i kritikken enn de som planlegger å beholde sine budsjetter. Siden korrelasjonen var signifikant gjennomførte vi til slutt en regresjonsanalyse med kritiskhet som avhengig variabel og adopsjon av idé og implementering som uavhengig.

Tabell 11: Regresjonsanalyse med kritiskhet som avhengig variabel

Modell (N=81)	R ² 0,313	Justert R ² 0,305	p-verdi 0,000**
Koeffisient	B		p-verdi
Konstant	37,522		0,000**
Adopsjon av idé og implementering	4,700		0,000**

**signifikant på 1%-nivå

Som vi ser av tabell 11 bekrefter regresjonsanalysen den positive sammenhengen mellom variablene. I tillegg til at både modellen og forklaringsvariabelen er signifikant, viser tabellen at variasjoner i den uavhengige variabelen forklarer hele 31,3% av variasjonene i den avhengige¹⁰. Sammenlagt viser altså våre analyser at det helt klart foreligger en positiv og signifikant sammenheng mellom hvor enige respondentene er i budsjetteringskritikken og hva som gjøres i praksis.

Det kan imidlertid også være interessant å se nærmere på forskjellene i gjennomsnittlig kritiskhet mellom de tre gruppene, for å undersøke om det er slik at misnøye med visse

10. Også for denne modellen fant vi at de fleste forutsetningene holder, og at det største problemet trolig er at variabelene er ordinal, samt at forklaringsvariablene muligens er korrelert med eksterne variabler. Vi har testet for forutsetningene linearitet, normalfordelte residualer, uavhengige residualer, homoskedastisitet, ikke null-varians i forklaringsvariabler samt ikke perfekt multikolinearitet (tester frigis på forespørsel).

budsjetteringsformål i større grad fører til adopsjon av Beyond Budgeting ideen eller implementering av den. Vi testet derfor forskjeller mellom gruppene med hensyn til samtlige kritiske påstander om budsjetteringsprosessen som ble fremsatt i spørreskjemaet (se vedlegg 14).

Når det gjelder gruppen av respondenter som ikke bruker budsjetter eller vurderer å slutte med det finner vi at disse er signifikant mer kritiske enn de resterende for så og si alle aspekter av kritikken. Unntaket er påstanden om at budsjetter skaper for lite verdi fordi de i for stor grad fokuserer på kostnadsreduksjon fremfor verdiskapning (spm. 21a), hvor forskjellen ikke er signifikant mellom noen av gruppene, og påstanden om at budsjetter skaper for lite verdi fordi de i for stor grad fokuserer på "formaliserte rutiner" fremfor kreativt tenkning rundt hvordan organisasjonen kan skape verdi (spm. 21c), hvor gruppen ikke er signifikant forskjellige fra de som planlegger å forbedre sine budsjetter. Det er derfor ikke lett å peke på hva som skiller denne gruppen fra de resterende, eller indikere mulige årsaker til at de i større grad har adoptert Beyond Budgeting ideen. Ingen av gruppene er dessuten signifikant forskjellige når det kommer til enigheten i at budsjetter har potensiale til å være nyttige om de bare brukes fornuftig (spm.22), slik at heller ikke dette kan være en mulig forklaring på hvorfor noen velger å kvitte seg med sine budsjetter, mens andre velger å beholde de slik de er.

Gruppen som planlegger å forbedre sine budsjetter er derimot kun signifikant mer kritisk enn de som planlegger å beholde sine budsjetter slik de er med hensyn til et fåtall spørsmål. På et 5%-signifikansnivå er de mer enige i at budsjetter hindrer rask respons på endringer i omgivelsene fordi de i for stor grad fører til fokus på budsjettoppnåelse fremfor maksimering av verdiskapning (spm. 16d) og at antagelsene budsjetter bygger på blir for raskt utdatert (spm. 15). De er dessuten også i større grad enige i kritikken knyttet til at budsjetter hindrer rask respons på endringer i omgivelsene fordi de er for dårlige til å signalisere endringer i omgivelsene (spm. 16a), at de i for stor grad bygger på usikre antagelser om fremtiden (spm.14) og at det brukes for mye tid på budsjettrelaterte aktiviteter (spm. 13), om enn bare på et 10%-nivå. Det kan altså synes som at behovet for å endre budsjettene først og fremst skyldes kritikken knyttet til at den tradisjonelle budsjetteringsprosessen fungerer dårlig i skiftende omgivelser og at dette hindrer virksomheters fleksibilitet, i tillegg til at prosessen i seg selv er for arbeidskrevende. En mulig forklaring på i alle fall det første punktet kunne ha

vært at de som planlegger å forbedre sine budsjetter opererer i mer usikre omgivelser enn de som planlegger å beholde de, slik at denne kritikken oppleves som mer relevant. Vi finner imidlertid ingen støtte for dette alternativet, da gruppene er langt fra å være signifikant forskjellige når det gjelder betingelsesfaktoren usikkerhet (se vedlegg 15). Siden dette er to av Beyond Budgeting-bevegelsens største ankepunkter mot budsjetter, kan en annen mulig forklaring være at denne gruppen i større grad har blitt eksponert for Beyond Budgeting-bevegelsens budskap. Dette støttes til en viss grad av våre analyser, da de som planlegger å forbedre sine budsjetter har en signifikant bedre kjennskap til Beyond Budgeting enn de som planlegger å beholde sine budsjetter slik de er (se vedlegg 16). Den gjennomsnittlige kjennskapen til gruppen er imidlertid såpass lav at det ikke bør legges for mye vekt på denne forklaringen.

Summert er det vanskelig å si hvilke aspekter av kritikken som i størst grad muligens kan føre til at Beyond Budgeting ideen adopteres, da de som ikke bruker budsjetter og de som vurderer å slutte med det tilsynelatende er mer misfornøyde med de aller fleste sider av budsjetteringsprosessen enn resten av gruppene. Imidlertid er de som planlegger å forbedre sine budsjetter i større grad enige i visse deler av budsjetteringskritikken enn de som planlegger å beholde sine budsjetter slik de er. Siden denne gruppen er signifikant mindre lønnsom enn de som ikke bruker budsjetter og de som vurderer å slutte med det, men ikke signifikant mer lønnsomme enn de som planlegger å fortsette å bruke sine budsjetter slik de er (se vedlegg 17), kan det tenkes, våre funn om at relativt lønnsomme organisasjoner i større grad adopterer både retorikken og teknikken tatt i betraktning, at denne gruppen også ville ha vurdert å avskaffe sine budsjetter om deres lønnsomhet hadde vært bedre. Det kan derfor også kanskje tenkes at virksomheter som føler at den tradisjonelle budsjetteringsprosessen fungerer dårlig i skiftende omgivelser og at dette hindrer deres fleksibilitet, i tillegg til at prosessen i seg selv er for arbeidskrevende, kan være mer tilbøyelige til å adoptere konseptet enn andre, om de ellers har forutsetninger til å gjøre det. Dette blir imidlertid svært løse spekulasjoner.

5. Avslutning

I dette kapittelet vil sentrale funn fra analysen bli drøftet og utredningens problemstilling besvart, før det til slutt informeres om mulige feilkilder og forslag til videre forskning blir presentert.

5.1 Drøfting og konklusjon

Våre funn viser at det generelt er lite enighet i kritikken som rettes mot budsjetter og de tilhørende prosessene. Majoriteten av våre respondenter er ikke enige i noen av de kritiske påstandene som ble fremsatt i undersøkelsen, og som Libby og Lindsay (2009) finner vi at flertallet er av den oppfatning at budsjetteringsprosessen har en viss verdi, og at budsjetter kan være nyttige om de bare brukes fornuftig. Det kan dermed tyde på at budsjetteringskritikken ikke oppleves like alvorlig som den blir presentert av Beyond Budgeting-promotørene, og kanskje oppleves derfor heller ikke behovet for å iverksette drastiske endringer like sterkt.

Det var av den grunn ikke spesielt overraskende at våre funn, på lik linje med resultater fra tidligere studier (Libby og Lindsay, 2009; Ekholm og Wallin, 2000), indikerer at budsjetter fortsatt spiller en viktig rolle i våre respondenters økonomistyringssystem, og at de fleste planlegger å forbedre sine budsjetter eller tilhørende prosesser fremfor å avskaffe budsjetteringen helt. Når det er sagt bruker 11,1% av våre respondenter ikke budsjetter, og 7,4% vurderer å slutte med det, slik at det også må kunne sies å finnes sparebanker som muligens vil kunne være mottagelige for Beyond Budgeting konseptet, eller som kanskje allerede har implementert, eller vurderer å implementere, en Beyond Budgeting modell.

Et spørsmål er om den begrensede enigheten i budsjetteringskritikken og den omfattende bruken av verktøyet kan skyldes at respondentene i mindre grad bruker budsjetter til å utføre ulike aktiviteter, at de supplerer sine budsjetter med alternative verktøy eller at de allerede har gjennomført endringer for å bøte på noen av svakhetene med den tradisjonelle budsjetteringen. Selv om våre respondenter jevnt over har en relativt utstrakt bruk av budsjetter, finner vi en viss støtte for den første forklaringen, da sammenhengen mellom bruken og kritikken synes å være konsistent. Videre finner vi støtte for den andre

forklaringen, siden flertallet av respondentene i en eller annen grad benytter både rullende prognoser, benchmarking og Balanced Scorecard i tillegg til sine budsjetter. Det må imidlertid påpekes at bruken ikke er spesielt utstrakt. Vi finner dessuten også at våre respondenter i alle fall har gjennomført visse forbedringer i sine budsjetteringsystem. I tråd med Libby og Lindsays (2009) resultater finner vi at majoriteten foretar en eller annen form for endring i sine budsjetter i løpet av perioden, og våre respondenter gir i større grad uttrykk for at det vil være mulig å få tildelt ressurser til strategisk interessante prosjekter utenfor budsjettet enn deres resultater viste. Alt i alt tyder det altså på at budsjettbruken er langt mer fleksibel enn hva kritikerne hevder. I motsetning til Libby og Lindsays (2009) bedrifter er det derimot bare en liten andel av våre sparebanker som ikke i det hele tatt baserer prestasjonsevaluering på faste, forhåndsbestemte budsjettmål, slik at bruken av budsjetter som faste prestasjonskontrakter er langt mer utbredt. Likevel tyder våre data på at dette ikke er like problematisk som fremsatt av Beyond Budgeting-bevegelsen, slik at kritikken som rettes mot budsjetteringen i dette tilfellet synes å være noe overdrevet, om enn til en viss grad berettiget.

Andre årsaker til at adopsjonen av Beyond Budgeting retorikken og teknikken er såpass begrenset kan være at konseptet enda er relativt nytt og dermed også lite kjent, at akademia så langt i svært liten grad har omfavnet konseptet eller at kritikken som til nå har blitt rettet mot konseptet muligens har noe for seg. Litteraturen identifiserer dessuten en rekke årsaker til at organisasjoner ikke endrer sine planleggings- og budsjetteringsprosesser, som også muligens vil kunne forklare hvorfor virksomheter ikke velger å avskaffe budsjetteringen (se f.eks. Banham, 2000; Otley, 1999 og Arterian, 1997). En plausibel forklaring er at virksomheter vil kunne velge å ikke eliminere budsjetteringsprosessen fordi det vil medføre store organisatoriske endringer, noe som vil kunne være både tidkrevende og kostbart, mens gevinsten vil kunne være vanskelig å måle. En annen er at den tradisjonelle budsjetteringsprosessen vil kunne være vanskelige å avskaffe fordi den som regel er den eneste prosessen som omfatter alle aktiviteter i virksomheten. Det kan imidlertid også være at selv om Beyond Budgeting konseptet blir presentert som nærmest universelt, er det ikke slik at modellen passer alle virksomheter like godt, og at enkelte derfor vil kunne ha bedre nytte av å forbedre sine budsjetter og de tilhørende prosesser fremfor å fjerne de helt.

Gjennom våre analyser finner vi lite som tyder på at Beyond Budgeting er et konsept som passer bedre for enkelte organisasjoner enn andre. Vi finner ingen støtte for at betingelsesfaktorene usikkerhet, struktur og strategi har noen betydning for adopsjonen av verken Beyond Budgeting retorikken eller teknikken, og selv om vi finner at adopsjonen er større i relativt store selskaper, indikerer våre data at størrelse muligens i stedet må anses som en drivende faktor. I tillegg til størrelse finner vi dessuten at lønnsomhet og kjennskap til Beyond Budgeting kanskje kan være faktorer som stimulerer adopsjon, da både sparebanker med relativt god lønnsomhet og kjennskap til konseptet i større grad har adoptert både retorikken og teknikken.

Ved å gjennomføre en regresjonsanalyse fant vi imidlertid at det bare er variasjoner i respondentenes lønnsomhet som på en signifikant måte kan forklare variasjoner i deres holdning til kritikken. At lønnsomhet dominerer både størrelse og kjennskap er overraskende, siden tidligere spredningsstudier har funnet at begge faktorer er av betydning for virksomheters bruk av ulike innovative økonomistyringssystemer (se f.eks. Bjørnenak), mens litteraturen viser at sammenhengen med lønnsomhet er mer tvetydig. Tidligere studier har dessuten funnet at denne tvetydigheten muligens også gjelder i Beyond Budgetings tilfelle (Ekholm og Wallin, 2000). Våre data må imidlertid kunne sies å fortelle en konsistent historie, da de som er mest lønnsomme ikke bare er mest kritiske til budsjetteringsprosessen, men også i størst grad adopterer Beyond Budgeting teknikken. Vi finner dessuten også at lønnsomhet er av betydning for våre respondenters bruk av andre innovative økonomistyringsverktøy, selv om det må påpekes at regresjonskoeffisienten i dette tilfellet kun er signifikant på et 10%-nivå. Summert synes likevel faktoren lønnsomhet å være veldig relatert til både kritikken og hva man holder på med. En mulig forklaring på dette kan være at mer lønnsomme organisasjoner sørger for å ha kjennskap til nye ideer for å kunne opprettholde denne lønnsomheten, i tillegg til at god lønnsomhet muligens også i større grad tillater implementering av nye teknikker, fordi lønnsomme aktører har flere ressurser til rådighet for å gjennomføre endringer.

Alt i alt viser våre funn, i forbindelse med analysene av sammenhengene mellom adopsjonen Beyond Budgeting retorikken og teknikken og ulike faktorer, at det kan tyde på at spredningen av Beyond Budgeting i større grad er en konsekvens av tilbudssidens aktivitet enn etterspørselssidens behov. Videre kan det virke som at imitasjon av andre organisasjoner

er den viktigste årsaken til adopsjonen, siden vi finner at det kun er når konsulenter er en viktig kilde til kjennskapen til Beyond Budgeting at sammenhengen med adopsjon av retorikken var positiv og signifikant, samt at de radikale oppga kontakten med erfarne Beyond Budgeting brukere som en signifikant viktigere kilde til deres kjennskap enn de konservative.

Avslutningsvis kan det nevnes at vi også finner en positiv og signifikant sammenheng mellom adopsjonen av retorikken og adopsjonen av teknikken, slik at vi også fikk bekreftet at det er de som er mest kritiske til budsjetteringen som i størst grad adopterer Beyond Budgeting teknikken. Hvilke sider av kritikken som muligens i størst grad kan føre til adopsjon av Beyond Budgeting ideen er det derimot vanskelig å si noe om, siden vi ikke finner noen klare mønster med hensyn til hvor enige respondenter med ulik grad av adopsjon av ideen er i de kritiske påstandene som ble fremsatt i spørreskjemaet. Det kan imidlertid kanskje spekuleres i om organisasjoner som føler at den tradisjonelle budsjetteringsprosessen fungerer dårlig i skiftende omgivelser og at dette hindrer deres fleksibilitet, i tillegg til at prosessen i seg selv er for arbeidskrevende, kan være mer tilbøyelige til å adoptere konseptet enn andre, om de ellers har forutsetninger til å gjøre det.

5.2 Konklusjon

Arbeidet med denne utredningen har, som tidligere nevnt, forsøkt å besvare følgende problemstilling:

I hvilken grad adopteres Beyond Budgeting retorikken og teknikken, og hvilke faktorer påvirker adopsjonen?

Summert finner vi at våre respondenter i liten grad er enige i kritikken som rettes mot den tradisjonelle budsjetteringen, og at kun et fåtall følger Beyond Budgeting-bevegelsens anbefaling om å avskaffe prosessen for å løse problemet, og vi kan derfor konkludere med at adopsjonen av Beyond Budgeting retorikken og teknikken er svært begrenset blant våre respondenter. Dette er spesielt interessant siden undersøkelsen oppnådde en høy responsrate og ble gjennomført på en homogen gruppe, hvor man skulle tro at konseptet var relativt utbredt. Våre funn er dessuten konsistente med funn fra tidligere studier av hvor utbredt

kritikken er og hva som gjøres for å avhjelpe problemet, og viser altså at det som er funnet internasjonalt også stemmer i Norge.

Når det gjelder sammenhengen mellom adopsjonen av Beyond Budgeting retorikken og teknikken og ulike faktorer, må det påpekes at utredningens problemstilling signaliserer en kausal sammenheng vi med vårt datamateriale ikke kan påvise. Likevel har vi en del funn som må kunne sies å bygge opp om den generelle spredningsteorien, og selv om vi ikke kan konkluderer med at enkelte faktorer påvirker adopsjonen, kan vi indikere mulige forklaringer på hvorfor enkelte holder på med dette. Våre funn viser alt i alt at det er svært få klare sammenhenger mellom adopsjonen og de faktorer vi i utredningen har undersøkt. Vi finner imidlertid at både lønnsomhet og størrelse synes å være av betydning for respondentenes kritiskhet, selv om sammenhengen kun er signifikant for førstnevnte. En mulig teori er derfor at adopsjonene av retorikken påvirkes av organisasjoners lønnsomhet og størrelse, og at denne adopsjonen vil være større blant relativt lønnsomme og store virksomheter. Siden vi dessuten finner signifikante sammenhenger mellom adopsjonen av teknikken og respondentenes lønnsomhet, størrelse og kjennskap til Beyond Budgeting, vil det videre være et spørsmål om disse faktorene ikke også vil kunne påvirke organisasjoners adopsjon av teknikken, og at denne adopsjonen vil være større blant relativt store virksomheter, samt virksomheter med relativt god lønnsomhet og kjennskap til Beyond Budgeting.

5.3 Mulige feilkilder

Siden denne utredningen fokuserer på én enkelt bransje, i stedet for å forsøke å lage et representativt utvalg av norske virksomheter, vil det, som tidligere nevnt, i utgangspunktet være vanskelig å påstå at våre funn gjelder for hele populasjonen. Når det gjelder adopsjonen av Beyond Budgeting retorikken og teknikken er imidlertid våre resultater såpass konsistente med funn fra tidligere studier, at det trolig i større grad er mulig å bedrive statistisk generalisering. Denne konsistensen reduserer dessuten mest sannsynlig også noe av valideringsproblematikken knyttet til målingen av respondentenes holdning til budsjetteringskritikken.

I forbindelse med undersøkelsen av sammenhengen mellom adopsjonen av Beyond Budgeting retorikken og teknikken og ulike faktorer fant vi at det var svært lite som kunne

forklare variasjoner i kritikken på aggregert nivå. Det kan derfor være et spørsmål om variabelen kritiskhet er for sammensatt, og at den avhengige variabelen i stedet burde ha vært splittet opp i flere variabler. Vi fant imidlertid også at det var svært vanskelig å si hva som skiller respondenter, som i forskjellig grad har adoptert Beyond Budgeting ideen, med hensyn til de enkelte elementene i den aggregerte variabelen. Problemet er dermed mest sannsynlig ikke så stort.

Videre kan det være at årsaken til at vi finner så få signifikante sammenhenger mellom ulike faktorer og respondentenes kritiskhet at enkelte av disse også er for aggregert. Vi undersøkte derfor om det var noen sammenheng mellom variabelen kritiskhet og de ulike elementene i faktorene usikkerhet og innovativitet. Vi fant da at ingen av de enkeltvis heller var signifikant korrelert med kritiskhet, slik at det tydeligvis ikke er et problem at variablene er aggregerte. Det kan derimot tyde på at vi har et konstruksjonsproblem knyttet til operasjonaliseringen av sparebankenes strategi, siden det var svært liten variasjon i variabelen. Det bør derfor ikke legges noe særlig vekt på våre funn knyttet til denne faktoren.

Når det gjelder regresjonsanalysene bør det poengteres at det kan være et problem at enkelte av variabler er ordinale, da dette strider mot forutsetningene analysene bygger på. Siden vi imidlertid fant signifikante korrelasjoner både ved hjelp av parametriske og ikke-parametriske tester, for alle avhengige og uavhengige variabler som har blitt vektlagt, er problemet likevel trolig begrenset.

Avslutningsvis må det påpekes at observasjoner knyttet til de av respondentene som ikke bruker budsjetter eller de som vurderer å slutte med det bør ses på med noe varsomhet, da begge kategoriene består av svært få respondenter,

5.4 Forslag til videre forskning

Fordi denne utredningen fokuserer på én bransje, vil det kunne være interessant å undersøke om man finner de samme tendensene med hensyn til hvor utbredt adopsjonen av Beyond Budgeting retorikken og teknikken er blant norske virksomheter generelt, samt om det er de samme faktorer som muligens kan forklare hva som påvirker denne adopsjonen også i andre

typer av virksomheter. Parallelt med denne utredningen gjennomføres det imidlertid en identisk breddestudie av to andre masterstudenter ved NHH (Eriksrud og McKeown, 2010), slik at det i etterkant vil være mulig å sammenligne resultatene og se om situasjonen i norske sparebanker er sammenfallende med den i norske virksomheter generelt.

Et annet forslag er å gjennomføre en undersøkelse som i større grad evner å avdekke kausale sammenhenger mellom adopsjonen av Beyond Budgeting retorikken og teknikken og ulike faktorer, da det denne utredningen kun kan indikerer mulige årsaksammenhenger, men ikke si hva det faktisk er som påvirker denne adopsjonen. I den sammenheng hadde det vært spesielt interessant å undersøke hvordan påvirkning virksomheters lønnsomhet har på adopsjonen, da Beyond Budgeting-bevegelsen hevder at å avskaffe budsjetteringen vil kunne bedre virksomheters prestasjoner, mens våre resultater viser at god lønnsomhet muligens heller må sees som en pådriver for adopsjonen enn at virksomheter ansføres til å sette i gang nye tiltak på grunn av lav lønnsomhet.

Siden vi dessuten også finner at lønnsomhet synes å være veldig relatert til både våre respondenters kritiskhet og hva de gjør i praksis i forbindelse med bruken av både budsjetter og andre alternative styringsverktøy, kunne det også ha vært interessant å i stedet la lønnsomhet være den avhengige variabelen, og altså undersøke hva det er som påvirker virksomheters lønnsomhet.

Litteraturliste

- Abrahamson, Eric (1991): Managerial fads and fashions: The diffusion and rejection of innovations. (I: Academy of Management Review, Vol. 16, Iss. 3, p. 586-612).
- Abrahamson, Eric (1996): Management fashion. (I: Academy of Management Review, Vol. 21, Iss. 1, p. 254-285).
- Abrahamson, Eric og Gregory Fairchild (1999): Management Fashion: Lifecycles, Triggers, and Collective Learning Processes. (I: Administrative Science Quarterly, Vol. 44, Iss. 4, p. 708-740).
- Arterian, Susan (1997): Sprint the budget process. (I: CFO, Vol. 13, Iss. 9, p. 88-91).
- Ax, Christian og Trond Bjørnenak (2007): Management accounting innovations: origins and diffusion. (I: Hopper, Trevor, Northcott, Deryl og Robert W. Scapens: Issues in Management Accounting. 3rd ed. Prentice- Hall, Hertfordshire. p. 357-376).
- Banham, Russ (2000): Better budgets. (I: Journal of Accountancy, Vol. 198, Iss. 2, p. 37-40).
- Bergstrand, Jan, Bjørnenak, Trond og Knut Boye (1999): Budsjettering. Cappelen Akademisk Forlag, Oslo.
- Bergstrand, Jan (2009): Accounting for management control. Studentlitteratur, Lund.
- Bescos, P-L., Cauvin, E., Langevin, P. og C. Mendoza (2003): Criticism of budgeting: A contingent approach. (Proceedings of the 26th European Accounting Association Conference, Seville, Spain, April 2-4, 2003).
- Beyond Budgeting Round Table. Tilgjengelig fra: <http://www.bbrt.org> (12.02.2010).
- Bjørnenak, Trond (1997): Diffusion and accounting: the case of ABC in Norway. (I: Management Accounting Research, Vol. 8, Iss. 1, p. 3-17).
- Bogsnes, Bjarte (2009): Implementing Beyond Budgeting- Unlocking the Performance Potential. John Wiley & Sons, Inc., Hoboken, NJ.

Bolton, Michele K. (1993): Organizational innovation and substandard performance: When is necessity the mother of innovation? (I: Organizational Science, Vol. 4, Iss. 1, p. 57-75).

Bromiley, Philip (1991): Testing a Causal Model of Corporate Risk Taking and Performance. (I: Academy of Management Journal, Vol. 34, Iss. 1, p. 37-59).

Chenhall, Robert H. (2006): Theorizing Coningencies in Management Control Sysyems Research. (I: Handbook of Management Accounting Research, Vol. 1, p. 163-205).

Davis, Gerald F og Henrich R. Greve (1997): Corporate Elite Networks and Governance Changes in the 1980s. (I: American Journal of Sociology, Vol. 103, Iss. 1, p. 1-37).

Dugdale, David og Stephen Lyne (2006): Budgeting. (I: Financial Management, Nov. 2006, p. 32-35).

Ekholm, Bo- Göran og Jan Wallin (2000): Is the annual budget really dead? (I: European Accounting Review, Vol. 9, Iss. 4, p. 519-539).

Emsley, David (2005): Resructuring the management accounting function: A note on the effect of role involvement on innovativeness. (I: Management Accounting Research, Vol. 16, Iss. 2, p. 157-177).

Emsley, David, Nevicky, Barbara og Graeme Harrison (2006): Effect of cognitive style and professional development on the initiation of radical and non-radical managemnet accounting innovations. (I: Accounting and Finance, Vol. 46, Iss. 2, p. 243-264).

Eriksrud, Magnus S. og Mikael B. McKeown (2010): Budsjettrevolusjonen lar vente på seg. Masterutredning, Norges Handelshøyskole.

Finkelstein, Sydney og Donald C. Hambrick (1996): Strategic leadership : top executives and their effects on organizations. St. Paul: West, Minneapolis.

Fossdal, Gunn T. U. og Kirsti K. Gardum (2009): Hvordan skape dynamisk styring? Masterutredning, Norges Handelshøyskole.

Gripsrud, Geir, Olsson, Ulf H. og Ragnhild Silkoset (2004): Metode og dataanalyse- med fokus på beslutninger i bedrifter. Høyskoleforlaget, Kristiansand.

- Grostad, Kjersti R. (2007): Beyond Budgeting i Statoil. Masterutredning, Norges Handelshøyskole.
- Grønmo, Sigmund (2004): Samfunnsvitenskapelige metoder. Fagbokforlaget, Bergen.
- Gurton, Annie (1999) Bye- bye budget. (I: Accountancy International, Vol. 123, Iss. 1269, p. 61).
- Haaland, Lars H. og Gro Ytreland (2009): Beyond Budgeting i StatoilHydro. Masterutredning, Norges Handelshøyskole.
- Hansen, Stephen C., Otley, David T. Og Wim A. Van der Stede (2003): Practice Developments in Budgeting: An Overview and Research Perspective. (I: Journal of Management Accounting and Research, Vol. 15, p. 95-116).
- Haraldsen, Nina B. (2009): Performance measurement and incentives.. Masterutredning, Norges Handelshøyskole.
- Hjelvik, Ine (2009): Balansert Målstyring og Beyond Budgeting i Norske Selskaper. Masterutredning, Norges Handelshøyskole.
- Hoff, Kjell G. og Trond Bjørnenak (2005): Driftsregnskap og budsjettering. 4. utg. Universitetsforlaget, Oslo.
- Hoff, Kjell G. (2008):- Ikke kast budsjettene! (I: Bedriftsøkonomi, 6. utg. april 2008, s. 11).
- Hofstede, Gerard Hendrik (1970): The game of budget control : "How to live with budgetary standards and yet be motivated by them". Van Gorcum, Assen.
- Hope, Jeremy og Robin Fraser (1997): Beyond Budgeting...Breaking through the barrier to "the third wave". (I: Management Accounting, Vol. 75, Iss. 11, p. 20-23).
- Hope, Jeremy og Robin Fraser (1999): Beyond Budgeting-building a new management model for the information age. (I: Management Accounting, Vol. 77, Iss. 1, p. 16-21).
- Hope, Jeremy og Robin Fraser (2000): Beyond Budgeting. (I: Strategic Finance, Vol. 82, Iss. 4, p. 30-35).

Hope, Jeremy og Robin Fraser (2003a): *Beyond Budgeting- How Managers Can Break Free from the Annual Performance Trap*. Harvard Business School Press, Boston, MA.

Hope, Jeremy og Robin Fraser (2003b): *Who Needs Budgets?* (I: *Harvard Business Review*, Vol. 81, Iss. 2, p. 108-115).

Horngren, Charles T., Foster, George og Sirkant M. Datar (2006): *Cost accounting: a managerial emphasis*. 12th ed. Pearson Prentice Hall, New Jersey.

Horngren, Charles T., Foster, George, Datar, Sirkant M., Rajan, Madhav og Chris Ittner (2009): *Cost accounting: a managerial emphasis*. 13th ed. Pearson Prentice Hall, New Jersey.

Jacobsen, Dag I. (2005): *Hvordan gjennomføre undersøkelser? Innføring i samfunnsvitenskapelig metode*. 2. utg. Høyskoleforlaget, Kristiansand.

Jensen, Michael C. (2001): *Corporate Budgeting is Broken- Let's Fix It*. (I: *Harvard Business Review*, Vol. 79, No. 10, p.94-101).

Jensen, Michael C. (2003): *Paying People to Lie: the Truth about the Budgeting Process*. (I: *European Financial Management*, Vol. 9, No. 3, p. 379-406).

Johannessen, Asbjørn, Tufte, Per A. og Line Kristoffersen (2007): *Introduksjon til samfunnsvitenskapelig metode*. 3. utg. Abstrakt forlag, Oslo.

Kaplan, Robert S. og David P. Norton (1996): *The balanced scorecard: translating strategy into action*. Harvard Business School Press, Boston, MA.

Kaplan, Robert S. og Anthony A. Atkinson (1998): *Advanced Management Accounting*. International ed. Pearson Prentice Hall, New Jersey.

Kaplan, Robert S. og Steven R. Anderson (2004): *Time- Driven Activity- Based Costing*. (I: *Harvard Business Review*, Vol. 82, Iss. 11, p. 131-138).

Kennedy, Mark T. og Peer C. Fiss (2009): *Institutionalization, framing, and diffusion: The logic of TQM adoption and implementation decisions among U.S. Hospitals*. (I: *Academy of Management Journal*, Vol. 52, Iss. 5, p. 897-918).

Libby, Theresa og R. Murray Lindsay (2007): Beyond budgeting or better budgeting? (I: Strategic Finance, Vol. 89, Iss. 2, p. 46-51).

Libby, Theresa og R. Murray Lindsay (2009): Beyond budgeting or budgeting reconsidered? A survey of North American Practice (I: Management Accounting Research, Vol. 21, Iss. 1, p. 56-75).

Max, Mitchell (2002): Budgeting Revisited: Cracks in the Foundation of Bank Performance Management. (I: The Journal of Bank Cost & Management Accounting, Vol. 15, Iss. 3, p.31-45).

Max, Mitchell (2005): Beyond Budgeting: Case Studies in North American Financial Services. (I: Journal of Performance Management, Vol. 18, Iss. 1, p. 3-15).

McGregor, Douglas (1987): The human side of enterprise. Penguin Books, Middlesex.

Moløkken, Nina og Ida Elise Ytre- Hauge (2009): Vurdering av budsjett og alternative styringsverktøy. Masterutredning, Norges Handelshøyskole.

Mone, Mark A., McKinley, William og Vincent L. Barker III (1998): Organizational decline and innovation: A contingency framework. (I: Academy of Management Review, Vol. 23, Iss. 1, p. 115-132).

Myrmell, Mette (2009): "A Journey Beyond Budgeting"- Påvirker det mellomlederens adferd og beslutninger? Masterutredning, Norges Handelshøyskole.

Naranjo- Gil, David, Maas, Victor S. og Frank G.H. Hartmann (2009): How CFOs Determine Management Accounting Innovation: An Examination of Direct and Indirect Effects. (I: European accounting Review, Vol. 18, No. 4, p. 667-695).

Neely, Andy, Sutcliff, Michael R. and Herman R. Heyns (2001): Finance & Performance Management- Driving Value Through Strategic Planning and Budgeting- A Research Report from Cranfield School of Management and Accenture.

Neely, Andy, Bourne, Mike and Chris Adams (2003): Better budgeting or beyond budgeting? (I: Measuring Business Excellence, Vol. 7, No. 3, p. 22-28).

- Otley, David (1999): Performance management: a framework for management control systems research. (I: Management Accounting Research, Vol. 10, Iss. 4, p. 363-382).
- Porter, Michael E. (1996): What is strategy? (I: Harvard Business Review, Vol. 74, Iss. 6, p. 61-78).
- Ribe, Susann (2009): Lederes bruk av informasjon i styringssystemet. Masterutredning, Norges Handelshøyskole.
- Rickards, Robert C. (2006): Beyond Budgeting: Boon or Boondoggle? (I: Investment Management and Financial Innovations, Vol. 3, Iss. 2, p. 62-76).
- Rogers, Everett M. (1995): Diffusion og Innovations. 4th. ed. Free Press, New York.
- Sparebankforeningen. Tilgjengelig fra: <http://www.sparebankforeningen.no/> (12.04.2010).
- Wallander, Jan (1995): Budgeten- ett onödigt ont. 2.utg. SNS Förlag, Stockholm.
- Wallander, Jan (1999): Budgeting- an unnecessary evil. (I: Scandinavian Journal of Management, Vol. 15, Iss. 4, p. 405-421).
- Wenstøp, Fred (2003): Statistikk og dataanalyse. 7. utg. Universitetsforlaget, Oslo.
- Young, Gary J., Charms, Martin P. og Stephen M. Shortell (2001): Top manager and network effects on the adoption of innovative management practices: A study of TQM in a public hospital system. (I: Strategic Management Journal, Vol. 22, Iss. 10, p. 935-951).
- Zajac, Edward J. og Matthew S. Kraatz (1993): A diametric forces model of strategic change: Assessing the antecedents and consequences of restructuring in the higher education industry. (I: Strategic Management Journal, Vol. 14, p. 83-102).
- Østergren, Katarina og Inger Stensaker (2010): Management Control without Budgets: A Field Study of 'Beyond Budgeting' in Practice. (I: European Accounting Review, First published on: 22. January 2010 (iFirst), p. 1-33).

Vedlegg

1. Spørreskjema

Kjære sparebankleder!

NHH har et større forskningsprosjekt på bruk av budsjetter i ulike typer av virksomheter. I den sammenheng ønsker vi å gjennomføre en undersøkelse av norske sparebankers bruk av og holdning til ulike økonomiske styringsverktøy. Vi sender derfor ut dette spørreskjemaet til bank- og økonomisjefer ved norske sparebanker.

Resultatene fra denne undersøkelsen vil bli koblet opp mot data knyttet til sparebankers størrelse og andre offentlig tilgjengelig data om banken. Ut over dette vil ikke svarene kobles til hvem som svarer, og alle analyser vil bli gjennomført på aggregert nivå, slik at ulike sparebanker på ingen måte vil kunne identifiseres i utredningen.

Alle som svarere på undersøkelsen vil få utredningen om bruk, kritikk og alternativer til budsjett i sparebanker.

Undersøkelsen er ikke veldig omfattende, den tar ca. 10 minutter å fullføre, så vi håper du tar deg tid til å svare på spørreskjemaet ved å følge linken nedenfor.

<http://web.questback.com/isa/qbv.dll/SQ?q=9L9tRaWIJnDVXSNeMb%2BhiKTsT5NCY6DQfBIw41z%2BAaxcDA%3D%3D>

På forhånd takk for hjelpen, vi setter umåtelig stor pris på din deltakelse!

Med vennlig hilsen

Trond Bjørnenak

Professor NHH

trond.bjornenak@nhh.no

Marit Johansen

Masterstudent NHH

j.marit@gmail.com

Bruk av og holdning til ulike økonomiske styringsverktøy

Til å begynne med ønsker vi noe bakgrunnsinformasjon om din sparebank.

1) I hvilken grad er du enig i følgende utsagn: I vår sparebank er de ulike avdelingskontorene/filialene selvstendige og har stor frihet til å fatte egne beslutninger. *

Helt uenig					Helt enig	Vi består av kun ett kontor
1	2	3	4	5		
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Se for deg følgende alternative strategier:

Sparebank A tilbyr et relativt stabilt utvalg av produkter og tjenester. Utvalget er kanskje smalere enn konkurrentenes, og kundegruppen utgjør en avgrenset del av befolkningen. Fokuset er på å holde kostnader nede samt stadig å forbedre eksisterende prosesser og tjenester.

Sparebank B endrer produkt- og tjenesteutvalget sitt relativt ofte og tilbyr gjerne et bredere utvalg enn konkurrentene. Sparebank B reagerer hurtig på signaler om nye markedsbehov og muligheter som oppstår. Sparebank B ønsker å være ledende på utvikling av nye produkter og tjenester, og blir ofte kopiert av andre sparebanker. Sparebank B klarer imidlertid kanskje ikke å opprettholde samme styrke i alle områder den entrer.

2) Hvordan vil du beskrive deres strategi? La 1 være sparebank A og 5 sparebank B. Vennligst indiker på skalaen hvor du mener din sparebank hører hjemme. *

Sparebank A					Sparebank B
1	2	3	4	5	
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Vi ønsker også å vite noe om hvor usikre omgivelser dere opererer i.

3) Hvor enkelt er det å forutse endringer som kan oppstå i følgende forhold i løpet av de neste 12 månedene? *

	Ikke mulig å forutse				Svært lett å forutse
	1	2	3	4	
Konkurrenters handlinger (prising, introduksjon av nye produkter og tjenester, markedsføringskampanjer ol.)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Inntekter (etterspørsel og priser)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Kostnader	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Kundepreferanser	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Teknologiske fremskritt som kan påvirke utformingen av nye produkter	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Tilgangen på nødvendig kompetanse eller andre viktige innsatsfaktorer	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>



Vi ønsker nå å vite litt om deres bruk av budsjetter.

4) Bruker dere for tiden budsjetter? *

- Ja
 Nei



Denne informasjonen vises kun i forhåndsvisningen.
Følgende kriterier må være oppfylt for at spørsmålet skal vises for respondenten:
Bruker dere for tiden budsjetter? - Ja

5) I hvor stor grad bruker dere budsjetter til følgende aktiviteter? *

	Ikke i det hele tatt				I svært stor grad	
	1	2	3	4	5	5
Planlegging	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Koordinering	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ressursallokering	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Motivering	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Kontroll, oppfølging og/eller prestasjonsevaluering	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Belønning	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

6) Hvor egnet mener du bruk av budsjetter er til følgende aktiviteter? *

	Ikke i det hele tatt				I svært stor grad	
	1	2	3	4	5	5
Planlegging	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Koordinering	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ressursallokering	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Motivering	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Kontroll, oppfølging og/eller prestasjonsevaluering	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Belønning	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Denne informasjonen vises kun i forhåndsvisningen.
Følgende kriterier må være oppfylt for at spørsmålet skal vises for respondenten:
Bruker dere for tiden budsjetter? - Ja

7) Hvilket av de følgende alternativene beskriver best hvordan dere oppdaterer deres budsjetter i løpet av budsjettperioden? *

- Etter at budsjettene er godkjent gjøres det ikke noen endringer i dem.
- Endringer skjer ved fastsatte budsjettrevideringer.
- Budsjetter endres ved behov på ad hoc basis.
- Budsjetter endres når de neste rullende budsjettene utarbeides.

Denne informasjonen vises kun i forhåndsvisningen.
Følgende kriterier må være oppfylt for at spørsmålet skal vises for respondenten:
Bruker dere for tiden budsjetter? - Ja

8) I hvor stor grad vil det være mulig å få tildelt ressurser til strategisk interessante prosjekter, som dukker opp i løpet av budsjettperioden, dersom de ikke er inkludert i budsjettet? *

- | | | | | | |
|-----------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|-------|
| Ikke | | | | | I |
| i det | | | | | svært |
| hele | | | | | stor |
| tatt | | | | | grad |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | |
| <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | |

Denne informasjonen vises kun i forhåndsvisningen.
Følgende kriterier må være oppfylt for at spørsmålet skal vises for respondenten:
Bruker dere for tiden budsjetter? - Ja

9) I hvor stor grad baseres prestasjonsevaluering på faste, forhåndsbestemte budsjettmål? *

- | | | | | | |
|-----------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|-------|
| Ikke | | | | | I |
| i det | | | | | svært |
| hele | | | | | stor |
| tatt | | | | | grad |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | |
| <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | |

Denne informasjonen vises kun i forhåndsvisningen.
Følgende kriterier må være oppfylt for at spørsmålet skal vises for respondenten:
Bruker dere for tiden budsjetter? - Ja

10) Hvilke planer har dere for deres budsjetter i tiden fremover? *

- Vi planlegger å beholde våre budsjetter slik de er.
 Vi planlegger å gjøre mindre endringer eller forbedringer i våre budsjetter eller budsjetteringsprosessen.
 Vi vurderer å kvitte oss med våre budsjetter.
 Vi planlegger å kvitte oss med våre budsjetter.
 Vi er i en prosess med å kvitte oss med våre budsjetter.

Vi ønsker også litt informasjon om deres bruk av andre økonomiske styringsverktøy.

11) I hvor stor grad benytter dere følgende verktøy? *

	Ikke i det hele tatt				I svært stor grad
	1	2	3	4	5
Activity-Based Costing	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Balanced Scorecard	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Benchmarking	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Rullende prognoser	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Kundelønnsomhetsanalyser	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

12) Hvor stor nytte har dere av deres bruk av følgende verktøy? *

	Ingen nytte				Svært stor nytte	
	1	2	3	4	5	Vi bruker ikke verktøyet
Activity-Based Costing	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Balanced Scorecard	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Benchmarking	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Rullende prognoser	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Kundelønnsomhetsanalyser	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Vi ønsker nå å vite litt mer om din holdning til kritikken som har blitt rettet mot budsjetter, uavhengig om dere benytter budsjetter eller ikke.

13) Det brukes for mye tid på budsjettrelaterte aktiviteter (utvikle og revidere budsjetter, budsjetterrapportering, avviksanalyser, svare på spørsmål ifbm. budsjett osv.). *

Helt uenig			Verken enig eller uenig		Helt enig
1	2	3	4	5	
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

14) Budsjetter bygger i for stor grad på usikre antagelser om fremtiden. *

Helt uenig			Verken enig eller uenig		Helt enig
1	2	3	4	5	
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

15) Antagelsene budsjetter bygger på blir for raskt utdatert. *

Helt uenig			Verken enig eller uenig		Helt enig
1	2	3	4	5	
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

16) Budsjetter hindrer rask respons på endringer i omgivelsene (hemmer tilpasningsevne og innovasjon) fordi: *

	Helt uenig		Verken enig eller uenig		Helt enig
	1	2	3	4	5
de er for dårlige til å signalisere endringer i omgivelsene.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
de er vanskelige å endre når de først er godkjent.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
det er vanskelig å få tildelt ressurser utenfor budsjettet.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
de i for stor grad fører til fokus på budsjettoppnåelse fremfor maksimering av verdiskapning.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

17) Budsjetter fører til for stort fokus på oppnåelse av egne budsjettmål, noe som hemmer samarbeid og kunnskapsdeling mellom ulike enheter. *

	Helt uenig		Verken enig eller uenig		Helt enig
	1	2	3	4	5
	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

18) Budsjetter kan føre til: *

	Helt uenig	2	Verken enig eller uenig	4	Helt enig
	1		3		5
fremforhandling av lavere målsetninger enn man tror er oppnåelig for å gjøre det enklere å nå budsjettet.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
overestimering av ressursbehov for å sikre tilstrekkelig tilgang.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
at tildelte midler brukes opp før budsjettperioden er over for å unngå reduserte bevilgninger neste periode.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
tilpasning av inntekter og kostnader for å nå periodens budsjettmål.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
at man fremskynder kostnader om man likevel ikke kommer til å nå budsjettet.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

19) Budsjetter er for dårlig knyttet opp mot organisasjonens strategi. *

Helt uenig	2	Verken enig eller uenig	4	Helt enig
1		3		5
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

20) Budsjetter fører til overdrevent fokus på finansielle måltall på bekostning av andre viktige strategiske indikatorer. *

Helt uenig	2	Verken enig eller uenig	4	Helt enig
1		3		5
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

21) Budsjetter skaper lite verdi fordi de i for stor grad fokuserer på: *

	Helt uenig		Verken enig eller uenig		Helt enig	
	1	2	3	4	5	
kostnadsreduksjon fremfor verdiskapning.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	
budsjettoppnåelse fremfor verdiskapning.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	
"formaliserte rutiner" fremfor kreativ tenkning rundt hvordan organisasjonen kan skape verdi.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	

22) Problemet med budsjetter har mer å gjøre med hvordan de blir brukt samt noen av rollene de blir bedt om å spille, budsjetter har potensiale til å være ekstremt nyttige om de brukes fornuftig. *

	Helt uenig		Verken enig eller uenig		Helt enig	
	1	2	3	4	5	
	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	

Vi ønsker også litt informasjon om din kunnskap om Beyond Budgeting (styring uten budsjetter).

23) Hvor godt kjenner du til Beyond Budgeting (styring uten budsjetter)? *

1				5
Ikke i det hele tatt	2	3	4	Svært godt
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Denne informasjonen vises kun i forhåndsvisningen.
Følgende kriterier må være oppfylt for at spørsmålet skal vises for respondenten:

- 2 eller
- 5 Svært godt eller
- 4 eller
- 3

24) Hvor viktig har følgende kilder vært for din kunnskap om Beyond Budgeting (styring uten budsjetter)? *

	Ikke viktig				Svært viktig	
	1	2	3	4	5	5
Bøker, artikler ol.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Forelesninger ved høyskole, universitet el.l.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Kurs, seminarer el.l.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ansatte ved høyskole, universitet el.l.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Konsulenter	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Personer med erfaring fra Beyond Budgeting	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Bedrifter med erfaring fra Beyond Budgeting	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Alliansen vi er medlem i	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Beyond Budgeting Round Table	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Til slutt ønsker vi litt bakgrunnsinformasjon om deg.

25) Hva er din alder?

- Velg alternativ - ▾

26) Hvor mange år har du vært ansatt i sparebanken du nå jobber for? *

- Velg alternativ - ▾

2. Test av forskjell i størrelse, lønnsomhet og alliansetilhørighet mellom utvalg og respondenter

Group Statistics

		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Størrelse	1	118	8155.26	18075.401	1663.976
	2	81	9375.31	21139.863	2348.874
EKR	1	118	8.0396	4.08903	.37643
	2	81	8.4021	4.52128	.50236
KI	1	118	56.8662	9.50018	.87456
	2	81	55.9067	10.11015	1.12335
Allianse	1	118	1.61	.996	.092
	2	81	1.58	.973	.108

1: Utvalg, 2: Respondenter

Koding av alliansetilhørighet: 1: Terra Gruppen, 2: Sparebank 1- Alliansen, 3: Dnb Nor, 4: Alliansefrie

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
Størrelse	Equal variances assumed	.824	.365	-.436	197	.663	-1220.049	2796.150	-6734.279	4294.180
	Equal variances not assumed			-.424	153.936	.672	-1220.049	2878.545	-6906.600	4466.501
EKR	Equal variances assumed	.784	.377	-.588	197	.557	-.36255	.61611	-1.57756	.85246
	Equal variances not assumed			-.578	160.465	.564	-.36255	.62775	-1.60226	.87716
KI	Equal variances assumed	.354	.552	.682	197	.496	.95945	1.40721	-1.81567	3.73458
	Equal variances not assumed			.674	164.936	.501	.95945	1.42365	-1.85147	3.77038
Allianse	Equal variances assumed	.155	.694	.210	197	.834	.030	.142	-.251	.311
	Equal variances not assumed			.211	174.688	.833	.030	.142	-.250	.310

3. Beskrivende statistikk

3.1 Primærdata

Spørsmål som består av flere elementer har fått betegnelsen a, b, c osv.

Spm_1				
		Frequency	Percent	Valid Percent
Valid	1	5	6.2	8.6
	2	15	18.5	25.9
	3	16	19.8	27.6
	4	14	17.3	24.1
	5	8	9.9	13.8
	Total	58	71.6	100.0
Missing		23	28.4	
Total		81	100.0	

N		
Valid		58.00
Missing		23.00
Mean		3.09
Median		3.00
Std. Deviation		1.19

Spm_2				
		Frequency	Percent	Valid Percent
Valid	1	10	12.3	12.3
	2	31	38.3	38.3
	3	22	27.2	27.2
	4	16	19.8	19.8
	5	2	2.5	2.5
	Total	81	100.0	100.0

N		
Valid		81.00
Missing		.00
Mean		2.62
Median		2.00
Std. Deviation		1.02

Spm_3a				
		Frequency	Percent	Valid Percent
Valid	1	8	9.9	9.9
	2	34	42.0	42.0
	3	30	37.0	37.0
	4	9	11.1	11.1
	Total	81	100.0	100.0

N		
Valid		81.00
Missing		.00
Mean		2.49
Median		2.00
Std. Deviation		.82

Spm_3b				
		Frequency	Percent	Valid Percent
Valid	2	9	11.1	11.1
	3	45	55.6	55.6
	4	27	33.3	33.3
	Total	81	100.0	100.0

N		
Valid		81.00
Missing		.00
Mean		3.22
Median		3.00
Std. Deviation		.63

Spm_3c				
		Frequency	Percent	Valid Percent
Valid	2	5	6.2	6.2
	3	20	24.7	24.7
	4	48	59.3	59.3
	5	8	9.9	9.9
	Total	81	100.0	100.0

N		
Valid		81.00
Missing		.00
Mean		3.73
Median		4.00
Std. Deviation		.72

Spm_3d				
		Frequency	Percent	Valid Percent
Valid	2	10	12.3	12.3
	3	42	51.9	51.9
	4	29	35.8	35.8
	Total	81	100.0	100.0

N		
Valid		81.00
Missing		.00
Mean		3.23
Median		3.00
Std. Deviation		.66

Spm_3e				
		Frequency	Percent	Valid Percent
Valid	2	17	21.0	21.0
	3	43	53.1	53.1
	4	21	25.9	25.9
	Total	81	100.0	100.0

N		
Valid		81.00
Missing		.00
Mean		3.05
Median		3.00
Std. Deviation		.69

Spm_3f				
		Frequency	Percent	Valid Percent
Valid	1	1	1.2	1.2
	2	11	13.6	13.6
	3	43	53.1	53.1
	4	25	30.9	30.9
	5	1	1.2	1.2
	Total	81	100.0	100.0

N		
Valid		81.00
Missing		.00
Mean		3.17
Median		3.00
Std. Deviation		.72

Spm_4				
		Frequency	Percent	Valid Percent
Valid	1	72	88.9	88.9
	2	9	11.1	11.1
	Total	81	100.0	100.0

N		
Valid		81.00
Missing		.00
Mean		1.11
Median		1.00
Std. Deviation		.32

Spm_5a				
		Frequency	Percent	Valid Percent
Valid	1	2	2.5	2.8
	2	2	2.5	2.8
	3	12	14.8	16.7
	4	43	53.1	59.7
	5	13	16.0	18.1
	Total	72	88.9	100.0
Missing		9	11.1	
Total		81	100.0	

N		
Valid		72.00
Missing		9.00
Mean		3.88
Median		4.00
Std. Deviation		.84

SNF-rapport nr. 14/10

Spm_5b	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	4	4.9	5.6
2	11	13.6	15.3
3	23	28.4	31.9
4	29	35.8	40.3
5	5	6.2	6.9
Total	72	88.9	100.0
Missing	9	11.1	
Total	81	100.0	

N	Valid	72.00
	Missing	9.00
	Mean	3.28
	Median	3.00
	Std. Deviation	1.00

Spm_5c	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	3	3.7	4.2
2	9	11.1	12.5
3	25	30.9	34.7
4	31	38.3	43.1
5	4	4.9	5.6
Total	72	88.9	100.0
Missing	9	11.1	
Total	81	100.0	

N	Valid	72.00
	Missing	9.00
	Mean	3.33
	Median	3.00
	Std. Deviation	.92

Spm_5d	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	3	3.7	4.2
2	8	9.9	11.1
3	21	25.9	29.2
4	35	43.2	48.6
5	5	6.2	6.9
Total	72	88.9	100.0
Missing	9	11.1	
Total	81	100.0	

N	Valid	72.00
	Missing	9.00
	Mean	3.43
	Median	4.00
	Std. Deviation	.93

Spm_5e	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	1	1.2	1.4
2	2	2.5	2.8
3	15	18.5	20.8
4	36	44.4	50.0
5	18	22.2	25.0
Total	72	88.9	100.0
Missing	9	11.1	
Total	81	100.0	

N	Valid	72.00
	Missing	9.00
	Mean	3.94
	Median	4.00
	Std. Deviation	.84

Spm_5f	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	13	16.0	18.1
2	13	16.0	18.1
3	24	29.6	33.3
4	15	18.5	20.8
5	7	8.6	9.7
Total	72	88.9	100.0
Missing	9	11.1	
Total	81	100.0	

N	Valid	72.00
	Missing	9.00
	Mean	2.86
	Median	3.00
	Std. Deviation	1.23

Spm_6a	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	2	2.5	2.5
2	6	7.4	7.4
3	15	18.5	18.5
4	42	51.9	51.9
5	16	19.8	19.8
Total	81	100.0	100.0

N	Valid	81.00
	Missing	.00
	Mean	3.79
	Median	4.00
	Std. Deviation	.93

Spm_6b	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	4	4.9	4.9
2	11	13.6	13.6
3	34	42.0	42.0
4	26	32.1	32.1
5	6	7.4	7.4
Total	81	100.0	100.0

N	Valid	81.00
	Missing	.00
	Mean	3.23
	Median	3.00
	Std. Deviation	.95

Spm_6c	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	2	2.5	2.5
2	7	8.6	8.6
3	34	42.0	42.0
4	30	37.0	37.0
5	8	9.9	9.9
Total	81	100.0	100.0

N	Valid	81.00
	Missing	.00
	Mean	3.43
	Median	3.00
	Std. Deviation	.88

Spm_6d	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	7	8.6	8.6
2	6	7.4	7.4
3	29	35.8	35.8
4	35	43.2	43.2
5	4	4.9	4.9
Total	81	100.0	100.0

N	Valid	81.00
	Missing	.00
	Mean	3.28
	Median	3.00
	Std. Deviation	.99

Spm_6e	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	3	3.7	3.7
2	6	7.4	7.4
3	18	22.2	22.2
4	38	46.9	46.9
5	16	19.8	19.8
Total	81	100.0	100.0

N	Valid	81.00
	Missing	.00
	Mean	3.72
	Median	4.00
	Std. Deviation	.99

Spm_6f	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	10	12.3	12.3
2	13	16.0	16.0
3	25	30.9	30.9
4	26	32.1	32.1
5	7	8.6	8.6
Total	81	100.0	100.0

N	Valid	81.00
	Missing	.00
	Mean	3.09
	Median	3.00
	Std. Deviation	1.15

Spm_7	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	34	42.0	47.2
2	11	13.6	15.3
3	20	24.7	27.8
4	7	8.6	9.7
Total	72	88.9	100.0
Missing	9	11.1	
Total	81	100.0	

N	Valid	72.00
	Missing	9.00
	Mean	2.00
	Median	2.00
	Std. Deviation	1.07

SNF-rapport nr. 14/10

Spm_8	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	1	1.2	1.4
2	2	2.5	2.8
3	11	13.6	15.3
4	36	44.4	50.0
5	22	27.2	30.6
Total	72	88.9	100.0
Missing	9	11.1	
Total	81	100.0	

N	Valid	72.00
	Missing	9.00
	Mean	4.06
	Median	4.00
	Std. Deviation	.84

Spm_9	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	6	7.4	8.3
2	11	13.6	15.3
3	22	27.2	30.6
4	30	37.0	41.7
5	3	3.7	4.2
Total	72	88.9	100.0
Missing	9	11.1	
Total	81	100.0	

N	Valid	72.00
	Missing	9.00
	Mean	3.18
	Median	3.00
	Std. Deviation	1.03

Spm_10	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	30	37.0	41.7
2	36	44.4	50.0
3	6	7.4	8.3
Total	72	88.9	100.0
Missing	9	11.1	
Total	81	100.0	

N	Valid	72.00
	Missing	9.00
	Mean	1.67
	Median	2.00
	Std. Deviation	.63

Spm_11a	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	68	84.0	84.0
2	7	8.6	8.6
3	5	6.2	6.2
5	1	1.2	1.2
Total	81	100.0	100.0

N	Valid	81.00
	Missing	.00
	Mean	1.26
	Median	1.00
	Std. Deviation	.69

Spm_11b	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	37	45.7	45.7
2	9	11.1	11.1
3	12	14.8	14.8
4	12	14.8	14.8
5	11	13.6	13.6
Total	81	100.0	100.0

N	Valid	81.00
	Missing	.00
	Mean	2.40
	Median	2.00
	Std. Deviation	1.51

Spm_11c	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	16	19.8	19.8
2	10	12.3	12.3
3	19	23.5	23.5
4	29	35.8	35.8
5	7	8.6	8.6
Total	81	100.0	100.0

N	Valid	81.00
	Missing	.00
	Mean	3.01
	Median	3.00
	Std. Deviation	1.28

Spm_11d	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	14	17.3	17.3
2	11	13.6	13.6
3	28	34.6	34.6
4	17	21.0	21.0
5	11	13.6	13.6
Total	81	100.0	100.0

N	Valid	81.00
	Missing	.00
	Mean	3.00
	Median	3.00
	Std. Deviation	1.28

Spm_11e	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	11	13.6	13.6
2	19	23.5	23.5
3	28	34.6	34.6
4	22	27.2	27.2
5	1	1.2	1.2
Total	81	100.0	100.0

N	Valid	81.00
	Missing	.00
	Mean	2.79
	Median	3.00
	Std. Deviation	1.03

Spm_12a	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 2	6	7.4	46.2
3	3	3.7	23.1
4	1	1.2	7.7
5	3	3.7	23.1
Total	13	16.0	100.0
Missing	68	84.0	
Total	81	100.0	

N	Valid	13.00
	Missing	68.00
	Mean	3.08
	Median	3.00
	Std. Deviation	1.26

Spm_12b	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	1	1.2	2.3
2	5	6.2	11.4
3	10	12.3	22.7
4	16	19.8	36.4
5	12	14.8	27.3
Total	44	54.3	100.0
Missing	37	45.7	
Total	81	100.0	

N	Valid	44.00
	Missing	37.00
	Mean	3.75
	Median	4.00
	Std. Deviation	1.06

Spm_12c	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 2	4	4.9	6.2
3	19	23.5	29.2
4	22	27.2	33.8
5	20	24.7	30.8
Total	65	80.2	100.0
Missing	16	19.8	
Total	81	100.0	

N	Valid	65.00
	Missing	16.00
	Mean	3.89
	Median	4.00
	Std. Deviation	.92

Spm_12d	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	1	1.2	1.5
2	8	9.9	11.9
3	21	25.9	31.3
4	22	27.2	32.8
5	15	18.5	22.4
Total	67	82.7	100.0
Missing	14	17.3	
Total	81	100.0	

N	Valid	67.00
	Missing	14.00
	Mean	3.63
	Median	4.00
	Std. Deviation	1.01

SNF-rapport nr. 14/10

Spm_12e	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	2	2.5	2.9
2	10	12.3	14.3
3	19	23.5	27.1
4	24	29.6	34.3
5	15	18.5	21.4
Total	70	86.4	100.0
Missing	11	13.6	
Total	81	100.0	

N	Valid	70.00
	Missing	11.00
	Mean	3.57
	Median	4.00
	Std. Deviation	1.07

Spm_13	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	13	16.0	16.0
2	22	27.2	27.2
3	23	28.4	28.4
4	19	23.5	23.5
5	4	4.9	4.9
Total	81	100.0	100.0

N	Valid	81.00
	Missing	.00
	Mean	2.74
	Median	3.00
	Std. Deviation	1.14

Spm_14	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	4	4.9	4.9
2	28	34.6	34.6
3	26	32.1	32.1
4	17	21.0	21.0
5	6	7.4	7.4
Total	81	100.0	100.0

N	Valid	81.00
	Missing	.00
	Mean	2.91
	Median	3.00
	Std. Deviation	1.03

Spm_15	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	2	2.5	2.5
2	33	40.7	40.7
3	24	29.6	29.6
4	15	18.5	18.5
5	7	8.6	8.6
Total	81	100.0	100.0

N	Valid	81.00
	Missing	.00
	Mean	2.90
	Median	3.00
	Std. Deviation	1.02

Spm_16a	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	6	7.4	7.4
2	20	24.7	24.7
3	36	44.4	44.4
4	15	18.5	18.5
5	4	4.9	4.9
Total	81	100.0	100.0

N	Valid	81.00
	Missing	.00
	Mean	2.89
	Median	3.00
	Std. Deviation	.96

Spm_16b	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	11	13.6	13.6
2	32	39.5	39.5
3	20	24.7	24.7
4	17	21.0	21.0
5	1	1.2	1.2
Total	81	100.0	100.0

N	Valid	81.00
	Missing	.00
	Mean	2.57
	Median	2.00
	Std. Deviation	1.01

Spm_16c	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	20	24.7	24.7
2	36	44.4	44.4
3	18	22.2	22.2
4	6	7.4	7.4
5	1	1.2	1.2
Total	81	100.0	100.0

N	Valid	81.00
	Missing	.00
	Mean	2.16
	Median	2.00
	Std. Deviation	.93

Spm_16d	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	10	12.3	12.3
2	25	30.9	30.9
3	21	25.9	25.9
4	19	23.5	23.5
5	6	7.4	7.4
Total	81	100.0	100.0

N	Valid	81.00
	Missing	.00
	Mean	2.83
	Median	3.00
	Std. Deviation	1.15

Spm_17	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	13	16.0	16.0
2	23	28.4	28.4
3	29	35.8	35.8
4	14	17.3	17.3
5	2	2.5	2.5
Total	81	100.0	100.0

N	Valid	81.00
	Missing	.00
	Mean	2.62
	Median	3.00
	Std. Deviation	1.03

Spm_18a	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	6	7.4	7.4
2	21	25.9	25.9
3	22	27.2	27.2
4	25	30.9	30.9
5	7	8.6	8.6
Total	81	100.0	100.0

N	Valid	81.00
	Missing	.00
	Mean	3.07
	Median	3.00
	Std. Deviation	1.10

Spm_18b	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	7	8.6	8.6
2	23	28.4	28.4
3	23	28.4	28.4
4	25	30.9	30.9
5	3	3.7	3.7
Total	81	100.0	100.0

N	Valid	81.00
	Missing	.00
	Mean	2.93
	Median	3.00
	Std. Deviation	1.05

Spm_18c	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	25	30.9	30.9
2	30	37.0	37.0
3	10	12.3	12.3
4	14	17.3	17.3
5	2	2.5	2.5
Total	81	100.0	100.0

N	Valid	81.00
	Missing	.00
	Mean	2.23
	Median	2.00
	Std. Deviation	1.14

SNF-rapport nr. 14/10

Spm_18d				
	Frequency	Percent	Valid Percent	
Valid	1	15	18.5	18.5
	2	19	23.5	23.5
	3	29	35.8	35.8
	4	17	21.0	21.0
	5	1	1.2	1.2
Total	81	100.0	100.0	

N		
Valid		81.00
Missing		.00
Mean		2.63
Median		3.00
Std. Deviation		1.05

Spm_18e				
	Frequency	Percent	Valid Percent	
Valid	1	18	22.2	22.2
	2	26	32.1	32.1
	3	25	30.9	30.9
	4	11	13.6	13.6
	5	1	1.2	1.2
Total	81	100.0	100.0	

N		
Valid		81.00
Missing		.00
Mean		2.40
Median		2.00
Std. Deviation		1.02

Spm_19				
	Frequency	Percent	Valid Percent	
Valid	1	16	19.8	19.8
	2	34	42.0	42.0
	3	15	18.5	18.5
	4	13	16.0	16.0
	5	3	3.7	3.7
Total	81	100.0	100.0	

N		
Valid		81.00
Missing		.00
Mean		2.42
Median		2.00
Std. Deviation		1.06

Spm_20				
	Frequency	Percent	Valid Percent	
Valid	1	8	9.9	9.9
	2	33	40.7	40.7
	3	27	33.3	33.3
	4	11	13.6	13.6
	5	2	2.5	2.5
Total	81	100.0	100.0	

N		
Valid		81.00
Missing		.00
Mean		2.56
Median		2.00
Std. Deviation		.93

Spm_21a				
	Frequency	Percent	Valid Percent	
Valid	1	10	12.3	12.3
	2	33	40.7	40.7
	3	27	33.3	33.3
	4	9	11.1	11.1
	5	2	2.5	2.5
Total	81	100.0	100.0	

N		
Valid		81.00
Missing		.00
Mean		2.51
Median		2.00
Std. Deviation		.94

Spm_21b				
	Frequency	Percent	Valid Percent	
Valid	1	14	17.3	17.3
	2	28	34.6	34.6
	3	22	27.2	27.2
	4	13	16.0	16.0
	5	4	4.9	4.9
Total	81	100.0	100.0	

N		
Valid		81.00
Missing		.00
Mean		2.57
Median		2.00
Std. Deviation		1.11

Spm_21c				
	Frequency	Percent	Valid Percent	
Valid	1	8	9.9	9.9
	2	33	40.7	40.7
	3	22	27.2	27.2
	4	14	17.3	17.3
	5	4	4.9	4.9
Total	81	100.0	100.0	

N		
Valid		81.00
Missing		.00
Mean		2.67
Median		2.00
Std. Deviation		1.04

Spm_22				
	Frequency	Percent	Valid Percent	
Valid	1	1	1.2	1.2
	2	6	7.4	7.4
	3	15	18.5	18.5
	4	46	56.8	56.8
	5	13	16.0	16.0
Total	81	100.0	100.0	

N		
Valid		81.00
Missing		.00
Mean		3.79
Median		4.00
Std. Deviation		.65

Spm_23				
	Frequency	Percent	Valid Percent	
Valid	1	46	56.8	56.8
	2	16	19.8	19.8
	3	10	12.3	12.3
	4	7	8.6	8.6
	5	2	2.5	2.5
Total	81	100.0	100.0	

N		
Valid		81.00
Missing		.00
Mean		1.80
Median		1.00
Std. Deviation		1.11

Spm_24a				
	Frequency	Percent	Valid Percent	
Valid	1	14	17.3	40.0
	2	7	8.6	20.0
	3	7	8.6	20.0
	4	6	7.4	17.1
	5	1	1.2	2.9
Total	35	43.2	100.0	
Missing	46	56.8		
Total	81	100.0		

N		
Valid		35.00
Missing		46.00
Mean		2.23
Median		2.00
Std. Deviation		1.24

Spm_24b				
	Frequency	Percent	Valid Percent	
Valid	1	22	27.2	62.9
	2	7	8.6	20.0
	3	1	1.2	2.9
	4	5	6.2	14.3
	Total	35	43.2	100.0
Missing	46	56.8		
Total	81	100.0		

N		
Valid		35.00
Missing		46.00
Mean		1.69
Median		1.00
Std. Deviation		1.08

Spm_24c				
	Frequency	Percent	Valid Percent	
Valid	1	15	18.5	42.9
	2	9	11.1	25.7
	3	6	7.4	17.1
	4	3	3.7	8.6
	5	2	2.5	5.7
Total	35	43.2	100.0	
Missing	46	56.8		
Total	81	100.0		

N		
Valid		35.00
Missing		46.00
Mean		2.09
Median		2.00
Std. Deviation		1.22

Spm_24d	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	26	32.1	74.3
2	5	6.2	14.3
3	2	2.5	5.7
4	2	2.5	5.7
Total	35	43.2	100.0
Missing	46	56.8	
Total	81	100.0	

N	Valid	35.00
	Missing	46.00
	Mean	1.43
	Median	1.00
	Std. Deviation	.85

Spm_24c	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	25	30.9	71.4
2	9	11.1	25.7
3	1	1.2	2.9
Total	35	43.2	100.0
Missing	46	56.8	
Total	81	100.0	

N	Valid	35.00
	Missing	46.00
	Mean	1.31
	Median	1.00
	Std. Deviation	.53

Spm_24f	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	19	23.5	54.3
2	1	1.2	2.9
3	4	4.9	11.4
4	6	7.4	17.1
5	5	6.2	14.3
Total	35	43.2	100.0
Missing	46	56.8	
Total	81	100.0	

N	Valid	35.00
	Missing	46.00
	Mean	2.34
	Median	1.00
	Std. Deviation	1.61

Spm_24g	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	17	21.0	48.6
2	2	2.5	5.7
3	6	7.4	17.1
4	5	6.2	14.3
5	5	6.2	14.3
Total	35	43.2	100.0
Missing	46	56.8	
Total	81	100.0	

N	Valid	35.00
	Missing	46.00
	Mean	2.40
	Median	2.00
	Std. Deviation	1.56

Spm_24h	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	18	22.2	51.4
2	3	3.7	8.6
3	7	8.6	20.0
4	3	3.7	8.6
5	4	4.9	11.4
Total	35	43.2	100.0
Missing	46	56.8	
Total	81	100.0	

N	Valid	35.00
	Missing	46.00
	Mean	2.20
	Median	1.00
	Std. Deviation	1.45

Spm_24i	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	31	38.3	88.6
2	2	2.5	5.7
3	2	2.5	5.7
Total	35	43.2	100.0
Missing	46	56.8	
Total	81	100.0	

N	Valid	35.00
	Missing	46.00
	Mean	1.17
	Median	1.00
	Std. Deviation	.51

Spm_25	Valid	81
N	Missing	0
	Mean	49
	Median	47
	Std. Deviation	8
	Minimum	32
	Maximum	63

Spm_26	Valid	81
N	Missing	0
	Mean	17
	Median	13
	Std. Deviation	11
	Minimum	1
	Maximum	40

3.2 Sekundærdata

Sjærrelse	Valid	81.0
N	Missing	.0
	Mean	9375.3
	Median	2560.1
	Std. Deviation	21139.9
	Minimum	379.5
	Maximum	123761.2

EKR	Valid	81.0
N	Missing	.0
	Mean	8.4
	Median	8.3
	Std. Deviation	4.5
	Minimum	-4.6
	Maximum	25.3

KI	Valid	81.0
N	Missing	.0
	Mean	55.9
	Median	55.0
	Std. Deviation	10.1
	Minimum	34.5
	Maximum	87.0

Tall i MNOK.

SNF-rapport nr. 14/10

Allianse	Frequency	Percent	Valid Percent
Valid 1	54	66.7	66.7
2	15	18.5	18.5
3	4	4.9	4.9
4	8	9.9	9.9
Total	81	100.0	100.0

N	Valid	81.00
	Missing	.00
	Mean	1.58
	Median	1.00
	Std. Deviation	.97

1: Terra Gruppen, 2: Sparebank 1- Alliansen, 3: Dnb Nor, 4: Alliansefrie

3.3 Grupper av respondenter

Group Statistics

		N	Mean	Std. Deviation
Spm_6a	1	72	3.90	.891
	2	9	2.89	.782
Spm_6b	1	72	3.31	.959
	2	9	2.67	.707
Spm_6c	1	72	3.51	.872
	2	9	2.78	.667
Spm_6d	1	72	3.38	.926
	2	9	2.56	1.236
Spm_6e	1	72	3.82	.939
	2	9	2.89	1.054
Spm_6f	1	72	3.17	1.138
	2	9	2.44	1.130

1: Bruker budsjetter

2: Bruker ikke budsjetter

Group Statistics

		N	Mean	Std. Deviation
Spm_11a	1	30	1.17	.461
	2	36	1.36	.867
	3	6	1.17	.408
	4	9	1.22	.667
Spm_11b	1	30	2.33	1.626
	2	36	2.28	1.427
	3	6	3.67	1.033
	4	9	2.22	1.563
Spm_11c	1	30	2.50	1.306
	2	36	3.11	1.090
	3	6	4.50	.548
	4	9	3.33	1.414
Spm_11d	1	30	2.77	1.406
	2	36	3.14	.990
	3	6	3.00	1.673
	4	9	3.22	1.563
Spm_11e	1	30	2.60	1.102
	2	36	2.86	1.018
	3	6	3.00	.632
	4	9	3.00	1.118

1: Planlegger å beholde, 2: Planlegger å forbedre

3: Vurderer å avskaffe, 4: Bruker ikke

3.4 Sammenslåtte variabler

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Kritiskhet	81	26	86	47.62	12.529
Usikkerhet	81	12	25	18.90	2.695
Innovativitet	81	5	22	12.46	3.514
Valid N (listwise)	81				

Adopsjon av idé og implementering		Frequency	Percent	Valid Percent
Valid	1	30	37.0	37.0
	2	36	44.4	44.4
	3	6	7.4	7.4
	6	9	11.1	11.1
	Total	81	100.0	100.0

N	Valid	81.00
	Missing	.00
	Mean	2.15
	Median	2.00
	Std. Deviation	1.49

4. Korrelasjon mellom kritiskhet og betingelsesfaktorer samt drivende faktorer

Correlations

		Usikkerhet	Struktur	Størrelse	Strategi
Kritiskhet	Pearson Correlation	-.081	.101	.308**	.000
	Sig. (2-tailed)	.472	.452	.005	.994
	N	81	58	81	81

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

		EKR	KI	Allianse	Innovativitet	Alder	Ansiennitet	Kjennskap
Kritiskhet	Pearson Correlation	.443**	-.317**	-.107	.043	-.083	-.041	.260*
	Sig. (2-tailed)	.000	.004	.344	.702	.460	.718	.019
	N	80	81	81	81	81	81	81

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

		Spm_24a	Spm_24b	Spm_24c	Spm_24d	Spm_24e	Spm_24f	Spm_24g	Spm_24h	Spm_24i
Kritiskhet	Pearson Correlation	.235	.315	.139	.162	.405*	.290	.267	.018	-.014
	Sig. (2-tailed)	.174	.066	.425	.351	.016	.092	.121	.917	.937
	N	35	35	35	35	35	35	35	35	35

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

5. Test av forskjell i betingelsesfaktorer samt drivende faktorer mellom konservative og radikale

Group Statistics

		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Usikkerhet	1	66	18.70	2.654	.327
	2	15	19.80	2.783	.718
Struktur	1	44	2.98	1.191	.180
	2	14	3.43	1.158	.308
Størrelse	1	66	5422.139	13515.3209	1663.6210
	2	15	26769.275	36163.0065	9337.2481
Strategi	1	66	2.64	.955	.118
	2	15	2.53	1.302	.336

SNF-rapport nr. 14/10

Group Statistics

		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
EKR	1	66	7.799	4.1034	.5051
	2	15	11.056	5.4195	1.3993
KI	1	66	56.741	10.4104	1.2814
	2	15	52.234	7.9480	2.0522
Allianse	1	66	1.91	.290	.036
	2	15	1.87	.352	.091
Innovativitet	1	66	12.12	3.367	.414
	2	15	13.93	3.882	1.002
Alder	1	66	48.71	7.926	.976
	2	15	48.27	7.676	1.982
Ansiennitet	1	66	16.80	11.539	1.420
	2	15	15.20	11.521	2.975
Kjennskap	1	66	1.58	.912	.112
	2	15	2.80	1.373	.355

		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Spm_24a	1	23	2.09	1.125	.235
	2	12	2.50	1.446	.417
Spm_24b	1	23	1.74	1.176	.245
	2	12	1.58	.900	.260
Spm_24c	1	23	1.87	1.100	.229
	2	12	2.50	1.382	.399
Spm_24d	1	23	1.43	.945	.197
	2	12	1.42	.669	.193
Spm_24e	1	23	1.26	.541	.113
	2	12	1.42	.515	.149
Spm_24f	1	23	1.87	1.325	.276
	2	12	3.25	1.765	.509
Spm_24g	1	23	1.96	1.261	.263
	2	12	3.25	1.765	.509
Spm_24h	1	23	1.87	1.100	.229
	2	12	2.83	1.850	.534
Spm_24i	1	23	1.22	.600	.125
	2	12	1.08	.289	.083

1: Konservative, 2: Radikale

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
Usikkerhet	Equal variances assumed	.368	.546	-1.440	79	.154	-1.103	.766	-2.627	.421
	Equal variances not assumed			-1.398	20.203	.177	-1.103	.789	-2.748	.542
Struktur	Equal variances assumed	.089	.767	-1.243	56	.219	-.451	.363	-1.179	.276
	Equal variances not assumed			-1.261	22.454	.220	-.451	.358	-1.192	.290
Størrelse	Equal variances assumed	24.392	.000	-3.818	79	.000	-2.1347E4	5590.9318	-3.2476E4	-1.0219E4
	Equal variances not assumed			-2.251	14.900	.040	-2.1347E4	9484.2943	-4.1574E4	-1119.9857
Strategi	Equal variances assumed	4.133	.045	.351	79	.726	.103	.293	-.481	.687
	Equal variances not assumed			.289	17.576	.776	.103	.356	-.646	.853

SNF-rapport nr. 14/10

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
EKR	Equal variances assumed	1.000	.320	-2.808	79	.011	-3.2573	1.2488	-5.7429	-.7718
	Equal variances not assumed			-2.190	17.821	.042	-3.2573	1.4877	-6.3851	-.1296
KI	Equal variances assumed	1.531	.220	1.573	79	.120	4.5073	2.8656	-1.1966	10.2111
	Equal variances not assumed			1.863	26.188	.074	4.5073	2.4194	-.4642	9.4787
Allianse	Equal variances assumed	.913	.342	.492	79	.624	.042	.086	-.129	.214
	Equal variances not assumed			.435	18.551	.669	.042	.098	-.162	.247
Innovativitet	Equal variances assumed	.557	.458	-1.829	79	.071	-1.812	.991	-3.784	-.160
	Equal variances not assumed			-1.671	19.079	.111	-1.812	1.085	-4.081	.457
Alder	Equal variances assumed	.478	.491	.198	79	.844	.445	2.255	-4.042	4.933
	Equal variances not assumed			.202	21.337	.842	.445	2.209	-4.144	5.035
Ansiennitet	Equal variances assumed	.211	.647	.486	79	.628	1.603	3.300	-4.965	8.171
	Equal variances not assumed			.486	20.877	.632	1.603	3.296	-5.255	8.461
Kjennskap	Equal variances assumed	6.416	.013	-4.239	79	.000	-1.224	.289	-1.799	-.649
	Equal variances not assumed			-3.292	16.914	.004	-1.224	.372	-2.009	-.439

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
Spm_24a	Equal variances assumed	1.925	.175	-.935	33	.357	-.413	.442	-1.312	.486
	Equal variances not assumed			-.863	18.136	.400	-.413	.479	-1.418	.592
Spm_24b	Equal variances assumed	1.685	.203	.401	33	.691	.156	.389	-.635	.947
	Equal variances not assumed			.436	28.151	.666	.156	.357	-.576	.888
Spm_24c	Equal variances assumed	1.900	.177	-1.474	33	.150	-.630	.428	-1.501	.240
	Equal variances not assumed			-1.370	18.465	.187	-.630	.460	-1.595	.334
Spm_24d	Equal variances assumed	.398	.532	.050	33	.953	.018	.307	-.607	.643
	Equal variances not assumed			.066	29.735	.948	.018	.276	-.545	.582
Spm_24e	Equal variances assumed	.587	.449	-.822	33	.417	-.156	.190	-.541	.230
	Equal variances not assumed			-.835	23.426	.412	-.156	.187	-.541	.230
Spm_24f	Equal variances assumed	2.929	.096	-2.609	33	.014	-1.380	.529	-2.457	-.304
	Equal variances not assumed			-2.382	17.657	.029	-1.380	.579	-2.600	-.161
Spm_24g	Equal variances assumed	3.998	.054	-2.508	33	.017	-1.293	.516	-2.343	-.244
	Equal variances not assumed			-2.257	17.034	.037	-1.293	.573	-2.503	-.084
Spm_24h	Equal variances assumed	13.952	.001	-1.939	33	.061	-.964	.497	-1.975	.047
	Equal variances not assumed			-1.658	15.170	.118	-.964	.581	-2.202	.274
Spm_24i	Equal variances assumed	2.510	.123	.728	33	.472	.134	.184	-.241	.509
	Equal variances not assumed			.892	32.901	.379	.134	.150	-.172	.440

6. Test av forskjell i kritiskhet mellom ulike former for alliansetilhørighet

Group Statistics

		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Kritiskhet	1	8	51.62	15.592	5.513
	2	15	50.80	14.591	3.767
	3	58	46.24	11.459	1.505

1: Alliansefrie, 2: Medlem i Sparebank1- Alliansen, 3: Medlem i andre allianser

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
Kritiskhet	Equal variances assumed	.377	.546	.126	21	.901	.825	6.537	-12.770	14.420
	Equal variances not assumed			.124	13.583	.903	.825	6.677	-13.537	15.187

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
Kritiskhet	Equal variances assumed	2.492	.119	1.191	64	.238	5.384	4.519	-3.643	14.410
	Equal variances not assumed			.942	8.076	.373	5.384	5.714	-7.772	18.539

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
Kritiskhet	Equal variances assumed	.639	.427	1.296	71	.199	4.559	3.517	-2.454	11.571
	Equal variances not assumed			1.124	18.706	.275	4.559	4.057	-3.941	13.058

7. Korrelasjon mellom størrelse, EKR, KI, kjennskap og innovativitet

		Størrelse	EKR	KI	Kjennskap	Innovativitet
Størrelse	Pearson Correlation	1.000	.360**	-.284*	.518**	.329**
	Sig. (2-tailed)		.001	.010	.000	.003
	N	81.000	81	81	81	81
EKR	Pearson Correlation	.360**	1.000	-.600**	.432**	.288**
	Sig. (2-tailed)	.001		.000	.000	.009
	N	81	81.000	81	81	81
KI	Pearson Correlation	-.284*	-.600**	1.000	-.401**	-.143
	Sig. (2-tailed)	.010	.000		.000	.203
	N	81	81	81.000	81	81
Kjennskap	Pearson Correlation	.518**	.432**	-.401**	1.000	.324**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000		.003
	N	81	81	81	81.000	81
Innovativitet	Pearson Correlation	.329**	.288**	-.143	.324**	1.000
	Sig. (2-tailed)	.003	.009	.203	.003	
	N	81	81	81	81	81.000

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

8. Test av forskjell i lønnsomhet mellom ulike grupper

Group Statistics

		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
EKR	1	66	7.799	4.1034	.5051
	2	6	9.719	2.6093	1.0653
	3	9	11.947	6.7015	2.2338
KI	1	66	56.741	10.4104	1.2814
	2	6	54.281	4.3862	1.7906
	3	9	50.870	9.6587	3.2196

1: Bruker budsjetter, 2: Vurderer å kvitte seg med budsjetter, 3: Bruker ikke budsjetter

Independent Samples Test

Gruppe 1 og 2		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
								Lower	Upper	
EKR	Equal variances assumed	1.288	.260	-1.122	70	.266	-1.9205	1.7121	-5.3352	1.4941
	Equal variances not assumed			-1.629	7.472	.145	-1.9205	1.1789	-4.6730	.8319
KI	Equal variances assumed	3.476	.066	.571	70	.570	2.4608	4.3067	-6.1286	11.0501
	Equal variances not assumed			1.118	11.206	.287	2.4608	2.2019	-2.3748	7.2963

Gruppe 1 og 3		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
EKR	Equal variances assumed	4.023	.049	-2.616	73	.011	-4.1485	1.5857	-7.3088	-.9882
	Equal variances not assumed			-1.811	8.836	.104	-4.1485	2.2902	-9.3441	1.0470
KI	Equal variances assumed	.208	.650	1.600	73	.114	5.8716	3.6709	-1.4444	13.1876
	Equal variances not assumed			1.694	10.702	.119	5.8716	3.4652	-1.7813	13.5244

Gruppe 2 og 3		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
EKR	Equal variances assumed	3.617	.080	-.769	13	.456	-2.2280	2.8990	-8.4910	4.0350
	Equal variances not assumed			-.900	11.131	.387	-2.2280	2.4748	-7.6672	3.2112
KI	Equal variances assumed	2.261	.157	.804	13	.436	3.4108	4.2429	-5.7555	12.5772
	Equal variances not assumed			.926	11.894	.373	3.4108	3.6840	-4.6239	11.4456

9. Regresjonsanalyse med kritiskhet som avhengig variabel og størrelse, EKR, kjennskap og innovativitet som uavhengige

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.492	.242	.202	11.191

ANOVA

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	3038.844	4	759.711	6.066	.000
	Residual	9518.291	76	125.241		
	Total	12557.136	80			

Coefficients

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	43.003	4.989		8.620	.000
	Størrelse	.000	.000	.194	1.607	.112
	EKR	1.120	.315	.404	3.554	.001
	Kjennskap	.375	1.397	.033	.268	.789
	Innovativitet	-.525	.388	-.147	-1.354	.180

10. Regresjonsanalyse med innovativitet som avhengig variabel og størrelse og EKR som uavhengige

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.375	.141	.119	3.299

ANOVA

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	139.116	2	69.558	6.391	.003
	Residual	848.982	78	10.884		
	Total	988.099	80			

Coefficients

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	10.784	.782		13.783	.000
	Størrelse	4.296E-5	.000	.258	2.297	.024
	EKR	.151	.087	.194	1.728	.088

11. Test av forskjell i kritiskhet mellom ulike grupper

Group Statistics

		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Kritiskhet	1	30	42.13	11.383	2.078
	2	36	46.86	8.935	1.489
	3	15	60.40	13.710	3.540

1: Planlegger å beholde budsjetter slik de er, 2: Planlegger å forbedre budsjetter, 3: Vurderer å kvitte seg med budsjetter eller bruker ikke

budsjetter

Independent Samples Test

Gruppe 1 og 2		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means							
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference		
										Lower	Upper
Kritiskhet	Equal variances assumed	3.940	.051	-1.890	64	.063	-4.728	2.501	-9.725	.269	
	Equal variances not assumed			-1.849	54.518	.070	-4.728	2.557	-9.853	.397	

Gruppe 1 og 3		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means							
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference		
										Lower	Upper
Kritiskhet	Equal variances assumed	.274	.603	-4.739	43	.000	-18.267	3.855	-26.040	-10.493	
	Equal variances not assumed			-4.450	23.940	.000	-18.267	4.105	-26.740	-9.793	

Gruppe 2 og 3		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means							
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference		
										Lower	Upper
Kritiskhet	Equal variances assumed	3.890	.054	-4.187	49	.000	-13.539	3.234	-20.038	-7.040	
	Equal variances not assumed			-3.525	19.154	.002	-13.539	3.840	-21.573	-5.505	

12. Korrelasjon mellom kritiskhet og grad av adopsjon av idé og implementering

		Adopsjon av idé og implementering
Kritiskhet	Pearson Correlation	.560**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	81

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

13. Regresjonsanalyse med kritiskhet som avhengig variabel og adopsjon av idé og implementering som uavhengig

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.560	.313	.305	10.446

ANOVA

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	3936.441	1	3936.441	36.074	.000
	Residual	8620.694	79	109.123		
	Total	12557.136	80			

Coefficients

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	37.522	2.043		18.369	.000
	Adopsjon av idé og implementering	4.700	.782	.560	6.006	.000

14. Test av forskjell i holdning til kritiske påstander mellom ulike grupper

Group Statistics					
		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Spm_13	1	30	2.23	1.008	.184
	2	36	2.67	.956	.159
	3	15	3.93	.961	.248
Spm_14	1	30	2.50	.938	.171
	2	36	2.89	.820	.137
	3	15	3.80	1.146	.296
Spm_15	1	30	2.50	.900	.164
	2	36	2.94	.893	.149
	3	15	3.60	1.183	.306
Spm_16a	1	30	2.47	.730	.133
	2	36	2.89	.979	.163
	3	15	3.73	.799	.206
Spm_16b	1	30	2.50	1.009	.184
	2	36	2.39	.964	.161
	3	15	3.13	.990	.256
Spm_16c	1	30	2.10	.845	.154
	2	36	1.86	.762	.127
	3	15	3.00	1.000	.258
Spm_16d	1	30	2.30	.877	.160
	2	36	2.94	1.094	.182
	3	15	3.60	1.298	.335
Spm_17	1	30	2.27	1.048	.191
	2	36	2.58	.906	.151
	3	15	3.40	.910	.235
Spm_18a	1	30	2.70	1.055	.193
	2	36	3.11	1.090	.182
	3	15	3.73	.961	.248
Spm_18b	1	30	2.67	1.061	.194
	2	36	2.86	.961	.160
	3	15	3.60	.986	.254
Spm_18c	1	30	2.03	1.066	.195
	2	36	2.08	.996	.166
	3	15	3.00	1.363	.352
Spm_18d	1	30	2.37	1.066	.195
	2	36	2.53	.878	.146
	3	15	3.40	1.121	.289
Spm_18e	1	30	2.00	.947	.173
	2	36	2.36	.833	.139
	3	15	3.27	1.100	.284
Spm_19	1	30	2.07	.868	.159
	2	36	2.44	1.157	.193
	3	15	3.07	1.100	.284
Spm_20	1	30	2.40	1.003	.183
	2	36	2.53	.810	.135
	3	15	3.07	.961	.248
Spm_21a	1	30	2.40	.894	.163
	2	36	2.50	.941	.157
	3	15	2.73	1.033	.267
Spm_21b	1	30	2.23	1.040	.190
	2	36	2.56	.969	.162
	3	15	3.27	1.290	.330
Spm_21c	1	30	2.40	.932	.170
	2	36	2.72	1.059	.178
	3	15	3.07	1.100	.284
Spm_22	1	30	3.83	.913	.167
	2	36	3.81	.822	.137
	3	15	3.67	.816	.211

1: Planlegger å beholde budsjetter slik de er, 2: Planlegger å forbedre budsjetter, 3: Vurderer å kvitte seg med budsjetter eller bruker ikke budsjetter

SNF-rapport nr. 14/10

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	T	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
Spm_13	Equal variances assumed	.171	.680	-1.790	64	.078	-.433	.242	-.917	.050
	Equal variances not assumed			-1.782	60.621	.080	-.433	.243	-.920	.053
Spm_14	Equal variances assumed	.903	.346	-1.797	64	.077	-.389	.216	-.821	.043
	Equal variances not assumed			-1.775	58.180	.081	-.389	.219	-.827	.050
Spm_15	Equal variances assumed	.149	.701	-2.006	64	.049	-.444	.222	-.887	-.002
	Equal variances not assumed			-2.005	61.682	.049	-.444	.222	-.888	-.001
Spm_16a	Equal variances assumed	.308	.581	-1.952	64	.055	-.422	.216	-.854	.010
	Equal variances not assumed			-2.004	63.288	.049	-.422	.211	-.843	-.001
Spm_16b	Equal variances assumed	.036	.850	.456	64	.650	.111	.243	-.375	.597
	Equal variances not assumed			.455	60.789	.651	.111	.244	-.378	.600
Spm_16c	Equal variances assumed	.568	.454	1.207	64	.232	.239	.198	-.156	.634
	Equal variances not assumed			1.196	59.117	.237	.239	.200	-.161	.639
Spm_16d	Equal variances assumed	.881	.351	-2.603	64	.011	-.644	.248	-1.139	-.150
	Equal variances not assumed			-2.656	63.918	.010	-.644	.243	-1.129	-.160
Spm_17	Equal variances assumed	.472	.495	-1.316	64	.193	-.317	.241	-.797	.164
	Equal variances not assumed			-1.299	57.800	.199	-.317	.244	-.805	.171
Spm_18a	Equal variances assumed	.057	.812	-1.548	64	.127	-.411	.266	-.942	.119
	Equal variances not assumed			-1.553	62.528	.126	-.411	.265	-.940	.118

SNF-rapport nr. 14/10

Spm_18b	Equal variances assumed	.981	.328	-.781	64	.438	-.194	.249	-.692	.303
	Equal variances not assumed			-.774	59.240	.442	-.194	.251	-.697	.309
Spm_18c	Equal variances assumed	.932	.338	-.197	64	.845	-.050	.254	-.558	.458
	Equal variances not assumed			-.195	60.167	.846	-.050	.256	-.562	.462
Spm_18d	Equal variances assumed	2.322	.133	-.673	64	.503	-.161	.239	-.639	.317
	Equal variances not assumed			-.662	56.168	.511	-.161	.244	-.649	.327
Spm_18e	Equal variances assumed	.024	.879	-1.648	64	.104	-.361	.219	-.799	.077
	Equal variances not assumed			-1.628	58.370	.108	-.361	.222	-.805	.083
Spm_19	Equal variances assumed	6.138	.016	-1.474	64	.145	-.378	.256	-.890	.134
	Equal variances not assumed			-1.513	63.361	.134	-.378	.250	-.877	.121
Spm_20	Equal variances assumed	.989	.324	-.572	64	.568	-.128	.223	-.574	.318
	Equal variances not assumed			-.561	55.495	.577	-.128	.228	-.584	.328
Spm_21a	Equal variances assumed	.207	.650	-.440	64	.662	-.100	.227	-.554	.354
	Equal variances not assumed			-.442	62.861	.660	-.100	.226	-.553	.353
Spm_21b	Equal variances assumed	.036	.851	-1.301	64	.198	-.322	.248	-.817	.173
	Equal variances not assumed			-1.292	60.093	.201	-.322	.249	-.821	.176
Spm_21c	Equal variances assumed	1.100	.298	-1.299	64	.199	-.322	.248	-.818	.173
	Equal variances not assumed			-1.314	63.785	.193	-.322	.245	-.812	.168
Spm_22	Equal variances assumed	1.244	.269	.130	64	.897	.028	.214	-.399	.455
	Equal variances not assumed			.129	59.074	.898	.028	.216	-.404	.459

SNF-rapport nr. 14/10

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
Spm_13	Equal variances assumed	1.577	.216	-5.420	43	.000	-1.700	.314	-2.333	-1.067
	Equal variances not assumed			-5.506	29.302	.000	-1.700	.309	-2.331	-1.069
Spm_14	Equal variances assumed	.905	.347	-4.069	43	.000	-1.300	.320	-1.944	-.656
	Equal variances not assumed			-3.802	23.655	.001	-1.300	.342	-2.006	-.594
Spm_15	Equal variances assumed	2.915	.095	-3.474	43	.001	-1.100	.317	-1.738	-.462
	Equal variances not assumed			-3.171	22.371	.004	-1.100	.347	-1.819	-.381
Spm_16a	Equal variances assumed	.012	.914	-5.317	43	.000	-1.267	.238	-1.747	-.786
	Equal variances not assumed			-5.158	25.958	.000	-1.267	.246	-1.772	-.762
Spm_16b	Equal variances assumed	.373	.545	-1.997	43	.052	-.633	.317	-1.273	.006
	Equal variances not assumed			-2.010	28.573	.054	-.633	.315	-1.278	.012
Spm_16c	Equal variances assumed	.650	.425	-3.168	43	.003	-.900	.284	-1.473	-.327
	Equal variances not assumed			-2.992	24.283	.006	-.900	.301	-1.520	-.280
Spm_16d	Equal variances assumed	3.957	.053	-3.979	43	.000	-1.300	.327	-1.959	-.641
	Equal variances not assumed			-3.499	20.597	.002	-1.300	.372	-2.073	-.527
Spm_17	Equal variances assumed	.218	.643	-3.565	43	.001	-1.133	.318	-1.775	-.492
	Equal variances not assumed			-3.739	31.942	.001	-1.133	.303	-1.751	-.516
Spm_18a	Equal variances assumed	.433	.514	-3.186	43	.003	-1.033	.324	-1.667	-.379
	Equal variances not assumed			-3.289	30.599	.003	-1.033	.314	-1.674	-.392

Spm_18b	Equal variances assumed	.451	.505	-2.845	43	.007	-.933	.328	-1.596	-.272
	Equal variances not assumed			-2.918	30.062	.007	-.933	.320	-1.587	-.280
Spm_18c	Equal variances assumed	3.385	.073	-2.610	43	.012	-.967	.370	-1.713	-.220
	Equal variances not assumed			-2.404	22.848	.025	-.967	.402	-1.799	-.135
Spm_18d	Equal variances assumed	.155	.696	-3.013	43	.004	-1.033	.343	-1.725	-.342
	Equal variances not assumed			-2.962	26.870	.006	-1.033	.349	-1.749	-.317
Spm_18e	Equal variances assumed	1.004	.322	-4.009	43	.000	-1.267	.316	-1.904	-.629
	Equal variances not assumed			-3.810	24.665	.001	-1.267	.332	-1.952	-.582
Spm_19	Equal variances assumed	1.905	.175	-3.329	43	.002	-1.000	.300	-1.606	-.394
	Equal variances not assumed			-3.075	23.009	.005	-1.000	.325	-1.673	-.327
Spm_20	Equal variances assumed	.105	.748	-2.130	43	.039	-.667	.313	-1.298	-.035
	Equal variances not assumed			-2.161	29.227	.039	-.667	.308	-1.297	-.036
Spm_21a	Equal variances assumed	.656	.423	-1.119	43	.269	-.333	.298	-.934	.267
	Equal variances not assumed			-1.066	24.786	.297	-.333	.313	-.978	.311
Spm_21b	Equal variances assumed	3.109	.085	-2.908	43	.006	-1.033	.355	-1.750	-.317
	Equal variances not assumed			-2.711	23.532	.012	-1.033	.381	-1.821	-.246
Spm_21c	Equal variances assumed	.554	.461	-2.130	43	.039	-.667	.313	-1.298	-.035
	Equal variances not assumed			-2.014	24.348	.055	-.667	.331	-1.349	.016
Spm_22	Equal variances assumed	.039	.844	.597	43	.554	.167	.279	-.396	.730
	Equal variances not assumed			.620	31.103	.540	.167	.269	-.381	.715

SNF-rapport nr. 14/10

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
Spm_13	Equal variances assumed	1.065	.307	-4.304	49	.000	-1.267	.294	-1.858	-.675
	Equal variances not assumed			-4.295	26.148	.000	-1.267	.295	-1.873	-.661
Spm_14	Equal variances assumed	3.065	.086	-3.204	49	.002	-.911	.284	-1.483	-.340
	Equal variances not assumed			-2.794	20.243	.011	-.911	.326	-1.591	-.231
Spm_15	Equal variances assumed	3.712	.060	-2.167	49	.035	-.656	.303	-1.264	-.048
	Equal variances not assumed			-1.929	20.956	.067	-.656	.340	-1.362	.051
Spm_16a	Equal variances assumed	.215	.645	-2.951	49	.005	-.844	.286	-1.420	-.269
	Equal variances not assumed			-3.211	31.999	.003	-.844	.263	-1.380	-.309
Spm_16b	Equal variances assumed	.701	.407	-2.492	49	.016	-.744	.299	-1.345	-.144
	Equal variances not assumed			-2.465	25.647	.021	-.744	.302	-1.366	-.123
Spm_16c	Equal variances assumed	2.062	.157	-4.429	49	.000	-1.139	.257	-1.656	-.622
	Equal variances not assumed			-3.958	21.094	.001	-1.139	.288	-1.737	-.541
Spm_16d	Equal variances assumed	1.074	.305	-1.845	49	.071	-.656	.355	-1.370	.058
	Equal variances not assumed			-1.718	22.713	.099	-.656	.382	-1.446	.134
Spm_17	Equal variances assumed	.004	.947	-2.928	49	.005	-.817	.279	-1.377	-.256
	Equal variances not assumed			-2.923	26.169	.007	-.817	.279	-1.391	-.243
Spm_18a	Equal variances assumed	.735	.396	-1.920	49	.061	-.622	.324	-1.273	.029
	Equal variances not assumed			-2.023	29.612	.052	-.622	.308	-1.251	.006

Spm_18b	Equal variances assumed	.013	.909	-2.484	49	.016	-.739	.297	-1.337	-.141
	Equal variances not assumed			-2.457	25.670	.021	-.739	.301	-1.357	-.120
Spm_18c	Equal variances assumed	6.180	.016	-2.679	49	.010	-.917	.342	-1.604	-.229
	Equal variances not assumed			-2.356	20.524	.029	-.917	.389	-1.727	-.106
Spm_18d	Equal variances assumed	.433	.514	-2.976	49	.005	-.872	.293	-1.461	-.283
	Equal variances not assumed			-2.689	21.504	.014	-.872	.324	-1.546	-.199
Spm_18e	Equal variances assumed	2.039	.160	-3.212	49	.002	-.906	.282	-1.472	-.339
	Equal variances not assumed			-2.865	21.018	.009	-.906	.316	-1.563	-.248
Spm_19	Equal variances assumed	.300	.586	-1.774	49	.082	-.622	.351	-1.327	.083
	Equal variances not assumed			-1.813	27.556	.081	-.622	.343	-1.326	.081
Spm_20	Equal variances assumed	.194	.661	-2.048	49	.046	-.539	.263	-1.068	-.010
	Equal variances not assumed			-1.907	22.719	.069	-.539	.283	-1.124	.046
Spm_21a	Equal variances assumed	.224	.638	-.784	49	.437	-.233	.298	-.831	.365
	Equal variances not assumed			-.754	24.204	.458	-.233	.309	-.872	.405
Spm_21b	Equal variances assumed	4.758	.034	-2.168	49	.035	-.711	.328	-1.370	-.052
	Equal variances not assumed			-1.933	21.012	.067	-.711	.368	-1.476	.054
Spm_21c	Equal variances assumed	.003	.960	-1.047	49	.300	-.344	.329	-1.006	.317
	Equal variances not assumed			-1.030	25.383	.313	-.344	.334	-1.032	.344
Spm_22	Equal variances assumed	.559	.458	.551	49	.584	.139	.252	-.368	.645
	Equal variances not assumed			.552	26.430	.585	.139	.251	-.377	.655

15. Test av forskjell i usikkerhet mellom ulike grupper

Group Statistics

		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Usikkerhet	1	30	18.83	3.064	.559
	2	36	18.58	2.298	.383

1: Planlegger å beholde budsjetter slik de er, 2: Planlegger å forbedre budsjetter

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
								Lower		Upper
Usikkerhet	Equal variances assumed	3.619	.062	.378	64	.706	.250	.661	-1.070	1.570
	Equal variances not assumed			.369	52.922	.714	.250	.678	-1.110	1.610

16. Test av forskjell i kjennskap til Beyond budgeting mellom ulike grupper

Group Statistics

		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Kjennskap	1	30	1.30	.750	.137
	2	36	1.81	.980	.163
	3	15	2.80	1.373	.355

1: Planlegger å beholde budsjetter slik de er, 2: Planlegger å forbedre budsjetter, 3: Vurderer å kvitte seg med budsjetter eller bruker ikke budsjetter

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
								Lower		Upper
Kjennskap	Gruppe 1 og 2 Equal variances assumed	5.125	.027	-2.315	64	.024	-.506	.218	-.942	-.069
	Equal variances not assumed			-2.372	63.574	.021	-.506	.213	-.931	-.080

SNF-rapport nr. 14/10

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
Kjennskap	Equal variances assumed	11.618	.001	-4.760	43	.000	-1.500	.315	-2.136	-.864
	Equal variances not assumed			-3.947	18.288	.001	-1.500	.380	-2.298	-.702

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
Kjennskap	Equal variances assumed	3.560	.065	-2.923	49	.005	-.994	.340	-1.678	-.311
	Equal variances not assumed			-2.547	20.213	.019	-.994	.390	-1.808	-.181

17. Test av forskjell i lønnsomhet mellom ulike grupper

Group Statistics

		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
EKR	1	30	7.609	3.8068	.6950
	2	36	7.957	4.3826	.7304
	3	15	11.056	5.4195	1.3993

1: Planlegger å beholde budsjetter slik de er, 2: Planlegger å forbedre budsjetter, 3: Vurderer å kvitte seg med budsjetter eller bruker ikke budsjetter

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
EKR	Equal variances assumed	.118	.733	-.340	64	.735	-.3474	1.0214	-2.3878	1.6931
	Equal variances not assumed			-.345	63.875	.732	-.3474	1.0083	-2.3617	1.6669

SNF-rapport nr. 14/10

Gruppe 1 og 3		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
EKR	Equal variances assumed	1.115	.297	-2.479	43	.017	-3.4468	1.3905	-6.2511	-.6425
	Equal variances not assumed			-2.206	21.139	.039	-3.4468	1.5624	-6.6947	-.1989

Gruppe 2 og 3		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
EKR	Equal variances assumed	.533	.469	-2.145	49	.037	-3.0994	1.4451	-6.0035	-.1954
	Equal variances not assumed			-1.964	22.015	.062	-3.0994	1.5785	-6.3729	.1740