

## **IMPLEMENTERING AV BEYOND BUDGETING**

En kvalitativ studie av Handelsbanken, StatoilHydro og Telenor sin  
implementering av Beyond Budgeting

**Forfattere: Håkon Mathias Rønning og Andreas Lysne Ervik**

**Veileder: Tore Holmesland**

**Utredning i hovedprofilen Økonomisk styring**

Dette selvstendige arbeidet er gjennomført som ledd i masterstudiet i økonomi-og administrasjon ved Norges Handelshøyskole og godkjent sådan. Godkjenningen innebærer ikke at Høyskolen inntår for de metoder som er anvendt, de resultater som er fremkommet eller de konklusjoner som er trukket i arbeidet.

## **Forord**

Oppgaven representerer den skriftlige utredningen i det femårige masterstudiet i økonomi og administrasjon ved Norges Handelshøyskole.

Utredningen er i tillegg en del av PricewaterhouseCoopers sin masterstipendordning, og oppgavens tema er utarbeidet i samarbeid med selskapet. Vi vil takke PricewaterhouseCoopers for faglig støtte og veiledning. Det er viktig å understreke at drøftingene og konklusjonene presentert i denne utredningen skal knyttes til forfatterne, og ikke PricewaterhouseCoopers.

Beyond Budgeting er et relativt nytt fagfelt, med et begrenset tilfang av eksempler fra praksis. Vår påstand er at økt bevissthet om det tradisjonelle budsjettets svakheter på sikt vil bidra til å øke kunnskapen om, og utbredelsen av, Beyond Budgeting-systemer. Vi har studert implementeringen av Beyond Budgeting i Handelsbanken, StatoilHydro og Telenor ved hjelp av intervjuer med representanter fra selskapene, samt Robin Fraser fra Beyond Budgeting Round Table. Vi vil gjerne benytte anledningen til å takke intervjuobjektene for at de ønsket å bidra med kunnskap og erfaringer, det ville ikke vært mulig å skrive utredningen uten deres bidrag.

Dersom det er noen som har spørsmål relatert til innholdet i oppgaven, ber vi vedkommende ta kontakt med forfatterne i stedet for selskapene.

Vi vil til slutt takke vår veileder, amanuensis Tore B. Holmesland, ved Norges Handelshøyskole. Han har fra første stund bidratt med erfaren og kyndig veiledning, og gitt konstruktiv kritikk og nyttige innspill gjennom hele prosessen.

Bergen, 10. juni 2008

Andreas Lysne Ervik og Håkon Mathias Rønning

# ***Innholdsfortegnelse***

**Forord**

**Innholdsfortegnelse**

**Figurliste**

**Sammendrag ..... i**

***DEL 1: INNLEDENDE FASE* ..... 1**

**1.0 Innledning ..... 1**

**1.1 Bakgrunn for rapporten ..... 1**

**1.2 Forskningsspørsmål ..... 3**

**1.3 Formålet med oppgaven ..... 3**

**1.4 Empiri..... 4**

**1.5 Oppgavens avgrensning ..... 4**

**1.6 Oppgavens struktur og oppbygning ..... 4**

***DEL 2: TEMA OG RAMMEVERK*..... 5**

**2.0 Fra budsjett til moderne teknikker ..... 5**

**2.1 Budsjettets historie ..... 5**

**2.2 Kritikk av budsjettet ..... 6**

**2.3 Beyond Budgeting – en innføring ..... 9**

2.3.1 Prosessrelaterte prinsipper..... 10

2.3.2 Ledelsesprinsipper ..... 13

2.3.3 Ulike styringsverktøy i Beyond Budgeting ..... 14

2.3.4 Brukes Beyond Budgeting?..... 15

**2.4 Selskapsspesifikke systemer ..... 16**

2.4.1 Handelsbanken ..... 16

2.4.2 StatoilHydros ”Ambition to Action” ..... 18

***DEL 3: VALG AV METODE* ..... 21**

**3.0 Metode ..... 21**

**3.1 Studieobjekt: Handelsbanken, StatoilHydro og Telenor..... 21**

<b>3.2 Valg av forskningsdesign .....</b>	<b>23</b>
<b>3.3 Datainnsamling og analyse .....</b>	<b>24</b>
3.3.1 Hvorfor kvalitativ i stede for kvantitativ metode? .....	24
3.3.2 Delvis strukturert intervjuguide .....	25
3.3.3 Forberedelse til intervju, valg av intervju spørsmål .....	26
3.3.4 Validitet og reliabilitet i innsamling og tolkning av data.....	26
3.3.5 Analytisk metode.....	27
<b>DEL 4: BEYOND BUDGETING FRA VIRKELIGHETEN .....</b>	<b>28</b>
<b>4.0 Forskningsfokus 1: Suksessfaktorer og barrierer ved implementering av Beyond Budgeting .....</b>	<b>28</b>
<b>4.1 Suksessfaktorer ved implementering av Beyond Budgeting.....</b>	<b>28</b>
4.1.1 De ansatte bør ha eierskap til systemet og leveranser .....	29
4.1.2 En god strategi for implementeringskommunikasjonen bør foreligge og benyttes.	34
4.1.3 Intern benchmarking er et viktig verktøy som bør brukes for å få den fulle nytten av Beyond Budgeting.....	38
4.1.4 Toppledelsen bør vise sin støtte til Beyond Budgeting-systemet i alle faser av implementeringen.....	41
4.1.5 Informasjonssystemet bør være åpent, og gi rask og korrekt informasjon .....	44
<b>4.2 Barrierer mot implementering av Beyond Budgeting .....</b>	<b>47</b>
4.2.1 Joint ventures, eller inngående samarbeid med eksterne aktører, kan kreve budsjetter .....	48
4.2.2 Det tar lang tid fra implementeringen starter til systemet fungerer optimalt .....	50
4.2.3 Det er vanskelig å forandre folks tenkemåte rundt styring og budsjetter.....	51
4.2.4 Strukturelle endringer som fusjoner, fisjoner, salg og oppkjøp .....	53
4.2.5 Selskapet kan befinne seg i, eller kan i nær fremtid havne i, en presset økonomisk situasjon med begrensede ressurser.....	55
<b>5.0 Forskningsfokus 2: Analyse av erfaringer fra selskaper .....</b>	<b>57</b>
<b>5.1 Analyse av erfaringer fra selskapene knyttet til kontroll.....</b>	<b>57</b>
5.1.1 Relative måltall .....	58
5.1.2 Ressursallokering .....	62
5.1.3 Oppsummering .....	64

<b>5.2 Erfaringer fra selskapene knyttet til beslutningsmyndighet.....</b>	<b>64</b>
5.2.1 Målsetting.....	66
5.2.2 Ressursallokering .....	69
5.2.3 Belønningssystem.....	70
5.2.4 Oppsummering .....	73
<b>5.3 Erfaringer fra selskapene knyttet til kostnader .....</b>	<b>73</b>
5.3.1 Oppsummering .....	75
<b>5.4 Ikke overbevist?.....</b>	<b>76</b>
<b>6.0 Forskningsfokus 3: Beyond Budgeting i fremtiden.....</b>	<b>79</b>
<b>6.1 Implementeringen av Beyond Budgeting i Telenor .....</b>	<b>79</b>
6.1.1 Going Dynamic .....	79
6.1.2 Måling og rapportering.....	81
6.1.3 Ressursallokering .....	82
6.1.4 Implementering og forventede effekter.....	83
6.1.5 Oppsummering .....	85
<b>7.0 Er Beyond Budgeting virkelig redningen?.....</b>	<b>85</b>
<b><i>DEL 5: AVSLUTNING</i>.....</b>	<b>93</b>
<b>8.0 Konklusjon.....</b>	<b>93</b>
<b>8.1 Forskningsspørsmål 1: Hvilke suksessfaktorer er aktuelle ved implementeringen av Beyond Budgeting, samt hvilke barrierer eksisterer mot en slik implementering?</b>	<b>93</b>
<b>8.2 Forskningsspørsmål 2: Hvordan løses de vanligste implementeringsproblemer knyttet til kontroll, beslutningsmyndighet og kostnader?.....</b>	<b>94</b>
<b>8.3 Forskningsspørsmål 3: Hvilken retning tar Beyond Budgeting i et helt nytt case, når man har flere teoretiske og praktiske erfaringer å bygge på? .....</b>	<b>95</b>
<b>9.0 Forslag til videre forskning .....</b>	<b>95</b>
<b>10.0 Kilder.....</b>	<b>97</b>
<b>Appendix .....</b>	<b>101</b>

## **Figurliste**

Figur 1:	Hyppighet av gaming med budsjettrelaterte størrelser	s. 8
Figur 2:	Organiseringen av konsernet Handelsbanken	s. 16
Figur 3:	Ambition to Action process	s. 19
Figur 4:	Læringsmodeller som kan foreligger i en organisasjon	s. 52
Figur 5:	Et eksempel på en budsjettprosess sitt innhold og varighet	s. 76
Figur 6:	Holdninger til utsagnet: ”Budsjettet er uunnværlig, vi kunne ikke klart oss uten.”	s. 86
Figur 7:	Holdninger til den sentrale kritikken mot budsjetter	s. 88
Figur 8:	Opplevd verdibidrag fra budsjett som styringsverktøy	s. 88
Figur 9:	Markedsandel netto utlån og fordringer på kunder per 31.12.2003 i Norge	s. 90
Figur 10:	Markedsandel netto utlån og fordringer på kunder per 31.12.2007 i Norge	s. 90
Figur 11:	Markedsandel innskudd fra kunder per 31.12.2003 i Norge	s. 90
Figur 12:	Markedsandel innskudd fra kunder per 31.12.2007 i Norge	s. 91
Figur 13:	Markedsandel sparing per 31.12.2003 i Norge	s. 91
Figur 14:	Markedsandel sparing per 31.12.2007 i Norge	s. 91
Figur 15:	Aksjekursutvikling for nordiske banker de siste fem år	s. 92

## **Sammendrag**

Beyond Budgeting er å betrakte som et ungt fagområde med et begrenset teorigrunnlag og utbredelse i praksis. Dette byr selvfølgelig på visse utfordringer, både for selskapene som ønsker å implementere Beyond Budgeting, og for den videre forskningen innenfor fagområdet. Vår påstand er at Beyond Budgeting vil utvikle seg raskt i årene som kommer, både i relasjon til akademia, og i praksis. Denne oppgaven håper vi skal bidra i så måte gjennom å besvare våre tre forskningsspørsmål:

1. Hvilke suksessfaktorer er aktuelle ved implementeringen av Beyond Budgeting, samt hvilke barrierer eksisterer mot en slik implementering?
2. Hvordan løses de vanligste implementeringsproblemer knyttet til kontroll, beslutningsmyndighet og kostnader?
3. Hvilken retning tar Beyond Budgeting i et helt nytt case, når man har flere teoretiske og praktiske erfaringer å bygge på?

Forskningsspørsmålene er besvart ved å benytte tre caseselskaper; Handelsbanken, StatoilHydro og Telenor, og intervjuer av til sammen åtte representanter fra disse selskapene, i tillegg til Robin Fraser fra Beyond Budgeting Round Table.

Funnene fra intervjuene, i kombinasjon med eksisterende teori innenfor emnet, har gjort det mulig å komme med understående konklusjoner. Relatert til forskningsspørsmål 1 har vi kommet frem til følgende suksessfaktorer og barrierer ved implementering av Beyond Budgeting:

### *Suksessfaktorer:*

1. De ansatte bør ha eierskap til systemet og leveranser
2. En god strategi for implementeringskommunikasjonen bør foreligge og benyttes
3. Intern benchmarking er et viktig verktøy som bør brukes for å få den fulle nytten av Beyond Budgeting
4. Toppledelsen bør vise sin støtte til Beyond Budgeting-systemet i alle faser av implementeringen
5. Informasjonssystemet bør være åpent og gi rask og korrekt informasjon

### *Barrierer:*

1. Joint ventures, eller inngående samarbeid med eksterne aktører, kan kreve budsjetter
2. Det tar lang tid fra implementeringen starter til systemet fungerer optimalt
3. Det er vanskelig å forandre folks tenkemåte rundt styring og budsjetter
4. Strukturelle endringer som fusjoner, fisjoner, salg og oppkjøp kan oppstå underveis i implementeringen
5. Selskapet kan befinne seg i, eller kan i nær fremtid havne i, en presset økonomisk situasjon med begrensede ressurser

I relasjon til forskningsspørsmål 2 har vi ved hjelp av intervjuene belyst erfaringer fra løsningen av implementeringsproblemer knyttet til kontroll, beslutningsmyndighet og kostnader. *Kontroll* i et Beyond Budgeting-system oppnås gjennom riktig fokus på relative måltall, ressursallokering og integreringen av disse verktøyene i styringssystemet. Det er en kjensgjerning at lederne vi intervjuet opplevde å ha mer kontroll i det nye Beyond Budgeting-regimet enn i det gamle budsjettregimet. Desentralisert *beslutningsmyndighet* i et Beyond Budgeting-system kan sikres gjennom riktig håndtering av målsettingsprosessen, dynamisk ressursallokering og en integrert lønnsprosess. Dersom dette blir gjort riktig, er frykten for å gi fra seg beslutningsmyndighet ubegrunnet. Relatert til *kostnader* vet vi lite om hvor store besparelsene er ved en implementering av Beyond Budgeting, eller hvor mye en slik implementering koster. Fokuset må i stede ligge på den økte verdiskapningen og den opplevde effektiviseringsforbedringen en slik implementering gir.

Ad forskningsspørsmål 3, så representerer implementeringen av Beyond Budgeting i Telenor et helt nytt og moderne case. Selskapet ser på implementeringen som en evolusjon snarere enn en revolusjon, og lar implementeringen tilpasses selskapets struktur. Selskapet trekker i sin implementering på erfaringer fra andre selskaper i tillegg til eksisterende teori, og er et eksempel på at Beyond Budgeting ikke kan implementeres som et generisk system, men må tilpasses hvert enkelt selskap.



# DEL 1: INNLEDENDE FASE

## 1.0 Innledning

### 1.1 Bakgrunn for rapporten

Budsjettet har vært en sentral del av ledelsesmodellene som har blitt benyttet de siste tiårene. Budsjetteringsprosessen starter gjerne opp når sommeren går mot slutten, etter et uttall møter og nedlagde arbeidsdager, kumulerer det hele ut i et budsjett som skal legge retningslinjer for selskapets drift det neste kalenderåret. Styret kan fornøyd sette seg tilbake; rammene er satt og man har tilsynelatende god kontroll over hva som foregår i selskapet.

De siste årene har imidlertid et voksende antall aktører begynt å stille spørsmålstegn vedrørende budsjettets rolle som styringsverktøy. Selve bidraget til verdiskapning i bedriften synes i følge kritikken å være veldig lav, og en oppdeling med kalenderår som budsjettet fører til, passer veldig dårlig til de raske endringene som forekommer i de fleste markeder i dagens omskiftelige samfunn. En direkte konsekvens av denne kritikken er at flere større selskaper nå har valgt å endre sin ledelsesfilosofi, der å forkaste budsjettet er et av virkemidlene. De har i større eller mindre grad valgt en ny vei, en ledelsesfilosofi som går under fellesbetegnelsen *Beyond Budgeting* (Hope og Fraser, 2003).

Hvor langt man har valgt å gå varierer fra selskap til selskap, men fellestrekket er at budsjettet ikke lenger skal eksistere i bedriftens styringssystemer. Handelsbanken forkastet budsjettet allerede på 1970-tallet (Hope og Fraser, 2003) da Jan Wallander tok over banken, som da lå nede med ”brukket rygg”. Selv om skeptikerne var mange, lot ikke resultatene vente på seg. Handelsbanken utviklet seg til å bli blant de beste i klassen, dersom man fokuserer på økonomiske forholdstall, som for eksempel forholdet mellom kostnad og inntekt. Hvorvidt de er like gode på andre viktige områder, som aksjekursutvikling, er ikke like krystallklart, et moment som blir utbrodert i punkt 7.0, der det diskuteres om *Beyond Budgeting* virkelig er redningen.

En av faktorene for hvorfor det budsjettløse styringsverktøyet har fungert godt, var, i følge Handelsbanken, desentralisering av beslutningsmakt. Medarbeidere som jobber tett på kunden har mest kunnskap om kundens behov, og det er viktig at disse skal ha stor beslutningsmakt i organisasjonen. Dette er et av de sentrale trekkene ved *Beyond Budgeting*,

beslutningsmyndighet skal flyttes til de som er i kontakt med kundene. Ledelsens rolle vil bli forandret; de vil gå fra en rolle som detaljstyrer, til en coach-rolle som skal legge de store linjene for hvilken vei selskapet skal gå i fremtiden.

Skeptikere vil nok si at desentralisert beslutningsmakt er vel og bra, men uten budsjett vil det jo være vanskelig å kontrollere at de ansatte gjør jobben sin? Det viser seg imidlertid at disse i stor grad tar feil; større åpenhet i informasjonssystemene gjør at alle til enhver tid vet hva som foregår i de ulike enhetene i organisasjonen. Selskapet velger et sett med relative måltall, Key Performance Indicators (KPI), som gir et godt bilde av hvordan de ulike enhetene presterer. KPIer benyttes som et element i en rekke styringsverktøy, for eksempel Balanced Scorecard. KPIene måler et bredt spekter av prestasjonene til de ulike enhetene av organisasjonen, og det menneskelige perspektiv har like stor betydning som det finansielle. Bonussystemet knyttes til disse relative målene, noe som medfører at man unngår en situasjon der man bare har et absolutt mål å strekke seg etter. En slik prestasjonsfelle er en av de største farene ved bruk av budsjett, og derfor blir steget å gå bort fra faste prestasjonskontrakter et av de viktigste momentene når man skal implementere et Beyond Budgeting-system (Hope og Fraser, 2003). Det vil være relativt enkelt for en uniform virksomhet av Handelsbankens art å komme fram gode KPIer, men problemstillingen vil bli langt vanskeligere for et komplisert strukturert selskap som for eksempel StatoilHydro.

Fjerning av budsjettet er ikke synonymt med å slutte å planlegge for fremtiden. Veldig mange selskaper benytter rullende prognoser ved planlegging på kort sikt. Dette er et prognosebasert verktøy som oppdateres hvert kvartal, men det er imidlertid ikke like detaljert som et budsjett, noe som fører til at tidsbruken vil være mye lavere enn ved bruk av budsjett. Et kvartalsvis fokus vil føre til at man kan fange opp svinginger i markedet mye raskere enn tilfellet vil være for organisasjoner som styrer etter det tradisjonelle budsjettet.

StatoilHydro er et av de norske selskapene som har valgt å ta i bruk Beyond Budgeting. Selskapet har utviklet et system de har navngitt "Ambition to Action", og har valgt en implementeringsmetode der prosjektet rulles ut i deler av selskapet, før hele organisasjonen til slutt forkaster budsjettet. Det er imidlertid ingen tvil om at StatoilHydro vil bli budsjettløst, konsernsjef Helge Lund har uttalt at det er gjort vedtak i styret om at budsjettet skal være historie innenfor nærmeste fremtid.

Telenor, vårt tredje caseselskap, har også gått samme vei som StatoilHydro, der et styrevedtak i 2007 om å fjerne budsjetter i løpet av 2009, samt tydelig kommunikasjon fra konsernsjef John Fredrik Baksaas i etterkant, levner liten tvil om hvilken retning selskapet beveger seg i. Telenor er et av de mest moderne casene i Norge akkurat nå, og er veldig spennende i den forstand at deres valg og tanker kan gi føringer for Beyond Budgeting i fremtiden.

## **1.2 Forskningsspørsmål**

Vi har funnet det formålstjenlig å utarbeide tre forskningsspørsmål til denne oppgaven, ettersom fokuset i oppgaven er tredelt. Vi stiller følgende spørsmål:

1. Hvilke suksessfaktorer er aktuelle ved implementeringen av Beyond Budgeting, samt hvilke barrierer eksisterer mot en slik implementering?
2. Hvordan løses de vanligste implementeringsproblemer knyttet til kontroll, beslutningsmyndighet og kostnader?
3. Hvilken retning tar Beyond Budgeting i et helt nytt case, når man har flere teoretiske og praktiske erfaringer å bygge på?

De to første forskningsspørsmålene skal besvares ved bruk av eksisterende teori og intervjuer med representanter fra StatoilHydro og Handelsbanken. Telenor vil holdes utenfor besvarelsen av de to første spørsmålene, men vil i stedet bli benyttet til å besvare spørsmål tre.

## **1.3 Formålet med oppgaven**

Ettersom Beyond Budgeting er et relativt nytt tema innenfor økonomisk forskning, er forskningsarbeidet som hittil har blitt gjort, av begrenset omfang. Særlig gjelder dette forskning på norske forhold, med norske selskaper som hovedfokus. For det første søker oppgaven å skaffe en oversikt over viktige sider ved implementeringen av Beyond Budgeting i selskaper basert i Norge. Det spesielle fokuset på suksessfaktorer og barrierer, gjør at oppgaven rettes direkte inn mot det som ansees som avgjørende aspekter ved en slik implementering. Teknikkene som innføres krever en radikal omstilling i selskapene, både relatert til bedriftskulturen, styringsteknikker og beslutningsprosesser. Dette er omstillinger ledelsen og aksjonærer gjerne er svært forsiktige med å utføre. Oppgaven søker derfor også å belyse problemstillinger knyttet til slike omstillinger, og gjennom intervjuer skaffer erfaringer spesielt knyttet til tap av kontroll, delegering av beslutningsmyndighet, og usikkerhet rundt

kostnadsbildet. For det tredje vil vi vende blikket fremover og så på hvilken retning Beyond Budgeting beveger seg når selskaper som skal implementere Beyond Budgeting i dag, har flere erfaringer fra teori og praksis å bygge på. Vi har også som et overhengende mål at oppgaven skal bidra til større oppmerksomhet rundt Beyond Budgeting i Norge, både innenfor forskning, men også i næringslivet, som vil styrke de nye styringsteknikkenes, og ledelsesfilosofienes, posisjon både nasjonalt og internt i selskapene.

### **1.4 Empiri**

Denne oppgaven tar for seg tre caseselskaper; Handelsbanken, StatoilHydro og Telenor. Alle tre har implementert, eller skal implementere Beyond Budgeting i sine organisasjoner. Det er i dag et fåtall selskaper som har implementert Beyond Budgeting, og disse tre selskapene skiller seg ut i forhold til implementeringsgrad, størrelse og kompleksitet. Det har også vært viktig at caseselskapene er på forskjellig stadier i implementeringen, med Handelsbanken som et pionercase, StatoilHydro som et modent case, og Telenor som et helt nytt. Grunnlaget for analysen er hentet gjennom kvalitative dybdeintervjuer med åtte representanter fra ledelsen og ansatte i de tre selskapene, i tillegg til Robin Fraser fra Beyond Budgeting Round Table. To av representantene, Kenneth Hauge og Bjarte Bogsnes, er i tillegg en del av implementeringsteamet i henholdsvis Telenor og StatoilHydro.

### **1.5 Oppgavens avgrensning**

Denne oppgaven sammenligner ikke de tre caseselskapenes implementeringer av Beyond Budgeting direkte. Oppgaven søker i stede å innta en evaluerende holdning overfor systemene Handelsbanken og StatoilHydro har implementert, sett i lys av eksisterende teori og med enkelte sammenligninger der dette har vært hensiktsmessig. Telenor er helt i startfasen av sin implementering, derfor søker oppgaven kun å beskrive dette systemet, i kraft av å være et moderne case.

### **1.6 Oppgavens struktur og oppbygning**

Oppgaven består av fem deler, der del 1 er en innledning, del 2 tar for seg det teoretiske fundamentet samt de selskapsspesifikke systemene til StatoilHydro og Handelsbanken, og del 3 presenterer den metodiske fremgangsmåten. Forskningsspørsmålene besvares i del 4. Først behandles forskningsspørsmål 1 i relasjon til suksessfaktorer og implementeringsbarrierer,

deretter behandles forskningsspørsmål 2 med en analyse av erfaringer fra selskapene relatert til kontroll, beslutningsmyndighet og kostnader, og til slutt behandles forskningsspørsmål 3 om Telenor som representant for den moderne utviklingen av Beyond Budgeting. Del 4 tar også et kritisk blikk på Beyond Budgeting som system. Del 5 konkluderer og fremmer forslag til videre forskning.

## **DEL 2: TEMA OG RAMMEVERK**

### ***2.0 Fra budsjett til moderne teknikker***

#### ***2.1 Budsjettets historie***

Budsjettet som styringsverktøy springer ut av et underliggende behov i selskapsledelsen for å skaffe seg kontroll, oversikt, allokere ressurser, evaluere prognoser og bedriftens prestasjoner opp mot det faktiske regnskapet. Budsjettet har i etterkrigstiden vært det mest sentrale verktøyet for dette (Bergstrand, Bjørnenakk og Boye, 1999), og ble i 1960 definert av Sveriges Mekanförbund som *et handlingsprogram for bedriften med mål for dens resultatenheter, som beskriver forventede konsekvenser uttrykt i økonomiske termer, alt basert på angitte forutsetninger for en begrenset periode*. Posisjonen henger sammen med hvordan næringslivet så ut på den tiden, med struktur, holdninger og oppbygging som kan relateres til Douglas McGregors Teori X, som bygger på antakelsen om at arbeidstakerne misliker å arbeide, og må strengt kontrolleres, samt at markedets tilgang på kapital tilsvarer en flaskehals (McGregor, 1987). Siden den gang har budsjettet stått sterkt som leverandør av en plan for virksomheten som helhet, samt at det gir en oversikt over de forskjellige prioriteringene som gjøres mellom avdelinger i bedriften, og prosjekter bedriften velger å satse på. Budsjettet har også spilt en sentral rolle som motivasjonsfaktor, gjerne koblet opp mot muligheten for utbetaling av en bonus, dersom for eksempel salgsavdelingen selger flere enheter enn budsjettet. Slik sett har budsjettet dekket en lang rekke behov fra ledelsens side, men også vært en viktig støtte for bedriftens medarbeidere; som en garantist for forutsigbarhet i arbeidshverdagen, og hvilke forventninger som stilles til den enkelte ansatte. Man skal heller ikke underslå styrets behov for budsjettet. Det har gjerne blitt sagt at styret trenger budsjettet rett og slett fordi det ønsker å ha noe å vedta, samt at det gir styret den totale oversikten det gjerne savner for å foreta gode beslutninger.

På nittitallet begynte imidlertid brukerne av budsjettet å stille spørsmålstegn ved budsjettets dominerende posisjon som totalleverandør av informasjon og kontroll (Bergstrand, Bjørnenakk og Boye, 1999). Dette har skjedd i takt med at næringslivet har beveget seg i en retning av McGregors Teori Y (McGregor, 1987), som bygger på antagelsen om at medarbeidernes engasjement i arbeidet ikke bare er drevet av ytre påvirkninger som fare for straff ved unnsaluntring; medarbeiderne søker ansvar og løser problemer ved hjelp av kreativitet, og ved å søke økt kompetanse. Dette er i tråd med en industriell omlegging fra produksjon av varer til produksjon av tjenester, og en endring av eksterne forhold mot en mer dynamisk, globalisert og omskiftelig hverdag. Slike omgivelser krever endring, og budsjettet har følgelig møtt motstand som styringsverktøy.

## **2.2 Kritikk av budsjettet**

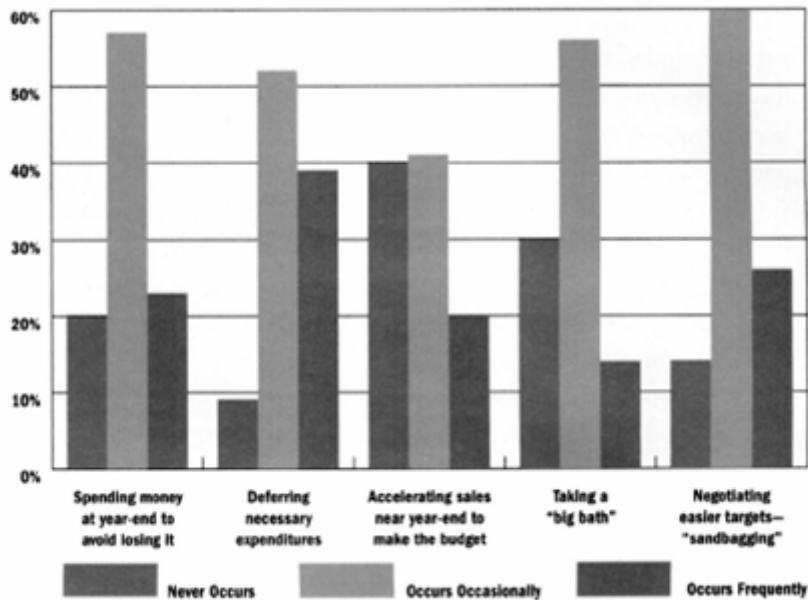
”The annual performance trap” er den treffende betegnelsen Hope og Fraser (Hope og Fraser, 2003) bruker i sin beskrivelse av budsjettet. Det er en årlig syklus som bedriften ”må” gjennom, og ifølge Hope og Fraser er det særlig tre store ankepunkt som samlet gir et godt bilde av hvorfor budsjettet bør bli forkastet som styringsverktøy, disse ønsker vi å presentere i det følgende.

Det første argumentet Hope og Fraser presenterer er at budsjettprosessen gir et kostnadsnivå som ikke kan forsvares. Det er en av de sentrale oppgavene til økonomiavdelingen i bedriften, og det er ikke smått med timer som blir lagt ned før budsjettet kan presenteres for bedriftens styre. Så mange som 30 prosent av selskapene bruker tre til fire måneder på budsjetteringsprosessen, mens hele 30 prosent bruker over fire måneder på å komme fram til de riktige tallene (PwC Advisory, 2007). Et alternativ er at de ansatte i økonomiavdelingen heller kan fungere som interne konsulenter som kan hjelpe de ulike avdelingene med å bruke økonomisystemene mest mulig effektivt. For ikke å snakke om all tiden som blir frigjort for mellomlederne som tidligere måtte bruke mye tid på å fylle ut de direktivene som ble sendt fra høyere hold. Denne tiden kan nå brukes på mer verdiskapende aktiviteter, som for eksempel effektivisering av produksjon, utvikling av nye produkter og økt kundefokus.

Bergstrand et al.(1999) påpeker at det i alt for stor grad planlegges på et for høyt detaljnivå når bedrifter lager sine budsjetter. De små detaljene er veldig vanskelige å predikere samtidig som de gir veldig liten informasjonsnytte.

Tidsbruken og det høye detaljnivået er ikke det eneste som gjør at budsjettet er med på å presse opp kostnadene i en organisasjon. Måten budsjettet er bygd opp på gjør at man vil oppleve en ond sirkel der man hele tiden vil bruke opp de tildelte ressursene. Dette er et godt eksempel på hva Hope og Fraser mener er det andre store ankerpunktet ved budsjettet; det fører til en situasjon der de ansatte blir fristet til å sjonglere med tallene. Noen vil kanskje påstå at det er et godt tegn at ressursene som blir tildelt blir brukt, det viser jo bare at det er gjort en god jobb i budsjettprosessen. I visse situasjoner kan nok dette stemme, men i virkeligheten er nok ofte det motsatte tilfellet. Det er enkelt å forstå dette dersom man setter seg inn hverdagen til en avdelingsleder. Dersom avdelingslederen ikke bruker opp de ressursene han får tildelt vil han motta et mindre beløp neste gang budsjettet skal sys sammen. En slik situasjon er han ikke interessert i, og dermed bruker han opp de ressursene han får tildelt selv om det strengt tatt ikke er nødvendig. Liknende oppførsel vil man også kunne se når bonusmålene utarbeides. Her vil man presse målene så lavt som mulig, det er jo om å gjøre å unngå en situasjon der man ikke klarer å nå målsetningene, slik at bonusen uteblir. Den dysfunksjonelle atferden stopper imidlertid ikke der, en fast prestasjonskontrakt vil også føre til at innsatsen reduseres når man ser at man vil klare de fastsatte målene (Hope og Fraser, 2003). For det første tjener man ikke noe på å slå budsjettmålet og en slik situasjon vil føre til høyere budsjettmål neste år, som igjen vil gjøre det vanskeligere å oppnå full bonus. Sett fra aksjonærenes ståsted vil det heller ikke være hensiktsmessig at selskapet oppnår alle sine budsjettmål, når konkurrentene relativt sett, og på samme tid, gjør det enda bedre. Alle de nevnte påstandene underbygges i klartekst av undersøkelsene gjennomført av Libby og Lindsay (Libby og Lindsay, 2007), da de intervjuet 212 seniorledere. Resultatet relatert til budsjettriक्सing vises i figuren under, der y-aksen viser svarprosent for hyppighet innenfor hver kategori, og x-aksen viser de forskjellige kategoriene budsjettriक्सing: Overforbruk ved årets slutt for å sikre ressurstildeling neste år, utsettelse av nødvendige investeringer, sterk økning i salget ved slutten av perioden, justere ned allerede dårlige resultater for å vise til tilsvarende forbedring i neste periode, og fremforhandling av lavere mål som er lette å nå for å oppnå bonus. De tre grånyanserte søylene for hver kategori viser andelen av de spurte som mener den gitte kategorien budsjettriक्सing forekommer enten ofte, av og til, eller ikke i det hele tatt. Det forekommer som vi ser relativt ofte situasjoner der man bruker opp de tildelte ressursene, selv om man nødvendigvis ikke trenger det, ved årets slutt. Hele 38 prosent av de spurte sier de ofte utsetter kostnader for å nå budsjettets mål og 26 prosent sier de ofte forhandler seg fram til enklere budsjettmål for å oppnå full bonus. Undersøkelsen viser også

at 39 prosent av de undersøkte selskapene sier at sjonglering med budsjettallene i det minste har en moderat innflytelse på selskapets langsikte resultater (Libby og Lindsay, 2007).



Figur 1: Hyppighet av gaming med budsjettrelaterte størrelser. Kilde: Libby og Lindsay, 2007

Et annet problem som kan oppstå som følge av budsjettmål er, ifølge Player (2004), uetisk atferd for å nå de målene som blir satt. Medarbeidere kan bli fristet til å utføre misligheter for å nå de absolutte målene som skal til for å oppnå maksimal bonusutbetaling. Det har vært nok av eksempler på regnskapsjuks både i Norge og internasjonalt de senere år, så dette er uten tvil en problemstilling som må bli tatt på alvor.

Konkurransesituasjonen i de aller fleste markeder gjør at bedrifter ofte må foreta vanskelige strategiske veivalg. Dette er noe som passer dårlig med tenkningen per kalenderår termer, som budsjettet fører til. Dette er det tredje og siste argumentet Hope og Fraser (2003) bruker mot budsjettet; det er ikke tilpasset de konkurransepregede omgivelsene vi opplever i det 21. århundre. En kan tenke seg en situasjon for en tjenesteytende bedrift der det dukker opp en konkurrent i september. Det viser seg at denne konkurrenten kan bli en farlig utfordrer i fremtiden, og det bør helt klart foretas grep for å møte den nye situasjonen. Dessverre har det seg slik at man har brukt opp de ressursene som er tildelt i budsjettet, og man må vente til neste budsjettår før man kan ta de nødvendige grepene som må til for å ikke tape terreng i



forhold til den nye konkurrenten. Man kan være heldig å ri av stormen, men sannsynligheten vil være stor for at man på lang sikt taper terreng som følge av den handlingslammelsen budsjettet fører til.

Ifølge Hope og Fraser (2003) er det mange som forsøker å løse denne problematikken ved å innføre nye styringsverktøy, som for eksempel Balanced Scorecard. Isolert sett er dette et veldig godt system, men Hope og Fraser (2003) mener det imidlertid ikke vil fungere optimalt dersom man fortsatt har et budsjett som grunnlag for virksomhetsstyringen. Fokuset vil i stor grad være på kortsiktige resultatdrivere satt av det årlige budsjettet, og man vil ikke ha et fokus på strategiske områder som helt klart er ønskelig. Undersøkelser (Hope og Fraser, 2003) viser at Scorecard-brukere bare har lagt til noen strategiske indikatorer i budsjettet som substitutt for å innføre et strategisk fokus i organisasjonen.

Jan Wallander, tidligere konsernsjef i Handelsbanken og pioner i Beyond Budgeting-sammenheng, er en av de største kritikerne til budsjettet som styringsverktøy. Han fokuserer særlig på hvor dårlig budsjettet er til å forutsi hva som vil skje i fremtiden. Ifølge Wallander har man gjerne to forskjellige måter å predikere fremtiden på dersom man styrer etter et budsjett. Første alternativ er å si at ”det samme været vil fortsette i morgen”, med andre ord vil dagens trend fortsette også de kommende år. Dette kan fungere en stund, men problemene vil oppstå idet det skjer et trendsifte i markedet. Den andre tankegangen Wallander nevner er at man forutsetter at de endringene som oppstår bare er abnormale, og at alt går tilbake til det normale til neste år. Det er også her lett å se at en slik holdning vil slå negativt ut når markedet er i endring. Wallander bruker Ericsson, der han tidligere har vært styrets nestleder, som eksempel på hvordan en slik tankegang kan slå uheldig ut. Selskapet underestimerte inngangen til mobilmarkedet, og brukte i følge Wallander ”farlig” lang tid på å forstå de endringene som oppsto.

### ***2.3 Beyond Budgeting – en innføring***

Beyond Budgeting er et styringsverktøy som ble satt på agendaen da Jeremy Hope og Robin Fraser startet ”The Beyond Budgeting Round Table” (BBRT) i 1997. Gjennom sine år som aktører i næringslivet hadde de sett hvilke problemer budsjettet kunne verdt for ulike selskaper, og de ønsket å rette fokus mot en organisasjon der budsjett er et fremmedord. Selv om dette var startskuddet for forskningen rundt Beyond Budgeting, var det som tidligere

nevnt allerede bedrifter som hadde styrt uten budsjett i lang tid. Handelsbanken droppet budsjettet på 1970-tallet, og Hope og Fraser konsentrerte sitt forskningsarbeid rundt casestudier av disse selskapene. Her fikk de innblikk i prosessen rundt fjerningen av budsjettet, og de tok del i de utfordringene de ulike organisasjonene møtte under utarbeidelsen av et nytt styringsverktøy. BBRT har nå 149 medlemsselskaper som støtter den videre forskningen rundt temaet, og får ta del i de erfaringene Hope og Fraser har tilegnet seg gjennom sine studier.

De forskjellige organisasjonene Hope og Fraser observerte i sine casestudier hadde alle ulike måter å angripe utfordringene de møtte da de kuttet ut budsjettet. På bakgrunn av funnene og erfaringene fra de ulike organisasjonene, har Hope og Fraser utviklet tolv prinsipper for hvordan en "ideell" Beyond Budgeting-modell skal se ut (Hope og Fraser, 2003).

### **2.3.1 Prosessrelaterte prinsipper**

Selskap må, ifølge Hope og Fraser (2003), endre sine prosesser for å få nytten av et Beyond Budgeting-system. De presenterer følgende prinsipper som bør følges:

1. Sett ambisiøse mål for å oppnå relativ forbedring.
2. Evaluer og belønn på kontrakter som er basert på relativ forbedring.
3. Gjør planlegging til en kontinuerlig og inkluderende prosess.
4. Gjør ressurser tilgjengelige etter behov.
5. Koordiner aktiviteter på tvers av selskapet i forhold til kundenes behov.
6. Basér kontroll på effektiv ledelse og på en rekke relative prestasjonsindikatorer.

Som tidligere nevnt i punkt 2.2, kritikk av budsjettet, er et av de største problemene med budsjettet de lave målsettingene de ansatte vil sette seg. Dette er en situasjon som må unngås, og løsningen er at målsettingsprosessen skilles fra belønningsprosessen. Ved bruk av et slikt system vil man unngå at de ansatte setter kunstig lave mål for å oppnå maksimal bonus. Konkurransen er noe som kan drive fram innsats hos de ansatte, det er derfor ønskelig å skape et sunt konkurranseklima i organisasjonen. Dette kan fremmes ved å sette mål relatert til eksterne benchmarks. Det vil gjøre at de ansatte hele tiden kan strekke seg mot markedslederen i bransjen, noe som forhåpentligvis vil hjelpe organisasjonen til selv å komme i en slik posisjon. Intern konkurranse vil også være med på å øke motivasjonen til de ansatte, man bør derfor også sette mål relativt til sammenlignbare enheter innad i organisasjonen.

Handelsbanken bruker en slik modell der de ulike filialene blir rangert i en ligatabell. Dette er med på å drive fram innsatsen hos de ansatte, samtidig som det er et godt kontrollelement for ledelsen, ettersom man raskt ser hvilke enheter som presterer under pari. Det er viktig at man har i bakhodet når man utvikler et slikt system at man ikke vil skade kunnskapsdelingen innad i organisasjonen.

Belønningssystemet som brukes i en Beyond Budgeting-modell varierer fra selskap til selskap, men enkelte elementer er imidlertid like, som blant annet at medarbeideren skal belønnes på bakgrunn av relative forbedringer. Organisasjonen har flere valg for hvordan et slikt system skal utvikles, men det er helt klart ønskelig at man ikke kun måler individuell innsats. Dette er en feil mange organisasjoner gjør, man fremfører store ord angående viktigheten av teaminnsats, mens medarbeiderne bare blir evaluert på individuelt nivå. Det faktum at evalueringen skjer på relativ basis, fører til at man unngår en situasjon der man får en hvilepute fordi man ligger an til å nå sine absolutte mål. Her må alle i stedet prestere maksimalt hele tiden for å sikre seg og sin enhet maksimalt utbytte av sine presentasjoner innenfor rammene relatert til belønning, som selskapet setter. Dersom redusert kommunikasjonsdeling vil unngås, bør også en del av bonusen være relatert til organisasjonens prestasjoner som helhet.

Et av de største ankepunktene mot budsjettet er som nevnt i punkt 2.2, kritikk av budsjettet, at man fører organisasjonen inn i en årlig syklus der planleggingen skjer på et bestemt tidspunkt i løpet av året. Et mulig bedre alternativ er at denne prosessen heller foregår på en kontinuerlig basis. Planlegging etter et slikt tankesett vil gjøre det enklere å foreta endring i veivalg som følge av for eksempel en endring i markedet. Mange bedrifter har valgt å dele planleggingsfasen i to deler; en langsiktig strategidel som oppdateres hvert år, og en kortsiktig del som for eksempel kan oppdateres hvert kvartal. Ledelsen bør desentralisere denne prosessen til de ulike enhetene i organisasjonen, og heller fokusere på strategiske mål og utfordre de planene som de ulike enhetene utarbeider.

I et selskap som styrer etter et budsjett vil hver enhet i selskapet få tildelt en pott med ressurser som kan brukes hvert år. Dersom den tildelte potten er brukt opp, må enhetslederen forholde seg til et rigid system for å gjennomføre ressurskrevende endringer som til tider kan være livsviktige for enheten, og kanskje selskapets, eksistens. Denne problematikken unngås ved å ta i bruk en Beyond Budgeting-modell, ettersom ressurser vil bli gjort tilgjengelig etter

behov, og dermed reflektere et mer fleksibelt system. Dette betyr langt fra det samme som at man ukritisk får godkjent alle prosjekter en mellomleder ønsker å gjennomføre. Selskapet bør ha rammer prosjektet må være innenfor, for eksempel i forhold til relativ inntjening, for at prosjektet skal bli gitt klarsignal. Et sentralt poeng i denne sammenheng er å korte ned tiden det tar før et prosjekt blir godkjent. Beslutningsmyndighet vedrørende mindre prosjekter bør derfor gis til ledere på lavere nivå. I tillegg til å korte ned beslutningstiden vil dette også føre til at lederne på lavere nivå vil få en større eierskapsfølelse til prosjektet, og dermed yte maksimalt for at prosjektet skal bli en suksess.

De aller fleste selskaper har som ett av sine mål å oppnå høyest mulig profitt, og beste måte å sikre dette på er å hele tiden ha kunden i fokus. Til syvende og sist vil misfornøyde kunder forlate bedriften, noe som igjen vil gå utover profitten. Organisasjonen må derfor koordineres slik at den klarer å svare på hva kunden virkelig etterspør. I klartekst vil dette bety at man kan sy sammen produkter fra flere ulike enheter i organisasjonen til kunden, som fører til at kunden får dekket alle sine behov, og den trenger ikke handle med bedriftens konkurrenter. Nå har det seg imidlertid slik at ikke alle kunder er gode kunder, organisasjonen bør derfor innføre kunderegnskap og måle salgsmedarbeidernes prestasjoner på kunderesultat, og ikke omsetning og lignende. Ved et slikt system vil man ofte innse at kundene man trodde var bedriftens viktigste, i bunn og grunn gir bedriften et tap.

Kontrollaspektet er som tidligere nevnt et av de største ankepunktene brukt av Beyond Budgeting-skeptikere. Brukerne av Beyond Budgeting-systemer vil imidlertid svare disse med at kontrollen har bedret seg etter at man sluttet med budsjettet. Årsaken til dette er at selskapene bruker en rekke relative prestasjonsindikatorer som hele tiden er synlige, og som gir informasjon angående utviklingen av de strategiske målene. Utvikling av gode Key Performance Indicators er her helt avgjørende, og de har gjerne både et historisk og et framtidsrettet perspektiv. På denne måten kan man hele tiden se om de ulike enhetene presterer som ønsket, samtidig som man kan planlegge for hva som kommer til å skje i nærmeste fremtid. Prestasjonsrankingene er en glimrende måte for ledelsen å kontrollere hvordan de ulike enhetene presterer, ligger man i bunnsjiktet vil ledelsen i enheten være smertelig klar over at endring kreves for å ikke ryke ut av organisasjonen.

### 2.3.2 Ledelsesprinsipper

Ledere som innfører Beyond Budgeting i sitt selskap, vil få en ny hverdag, og Hope og Fraser (2003) har presentert følgende prinsipper de bør følge:

1. Sørg for et styringsrammeverk basert på klare prinsipper og grenser.
2. Skap et prestasjonsklima basert på relativ suksess.
3. Gi folk frihet til å ta beslutninger på lavere nivå som er konsistent med styringsprinsippene og organisasjonens mål.
4. Gi ansvar for verdiskapende beslutninger til team i frontlinjen.
5. Gjør folk ansvarlig for kunderesultater.
6. Støtt åpne og etiske informasjonssystemer som sørger for "én sannhet" gjennom hele organisasjonen.

Den sentrale ledelsens rolle i organisasjonen vil bli betraktelig endret ved innføring av en Beyond Budgeting-modell, men det betyr langt i fra det samme som at ledelsen ikke lenger vil ha noe å si for bedriftens utvikling. Styringen vil imidlertid foregå på et annet nivå, fokuset vil gå fra detaljstyring til å vise retning. Selv om de ansatte ikke har noe behov for å bli diktert hva de skal gjøre ned til minste detalj, har de uten tvil et behov for å bli gitt klare prinsipper og grenser for de oppgavene de skal gjennomføre. Ledelsens rolle vil bli å utvikle disse, sikre at de ansatte jobber etter et sett med felles verdier, samt å ha en coaching-rolle overfor de ansatte.

Relativitet er som tidligere nevnt en av grunnsteinene i en Beyond Budgeting-modell, og det er helt avgjørende at ledelsen støtter opp om en slik tankegang. Det er og viktig at ledelsen hele tiden utfordrer ambisjonene til de ulike enhetene. Handelsbankens styreformann Arne Marensen sier han bruker mye av sin tid til reise rundt til ulike regioner og filialer, for å utfordre de ulike teamene til å forbedre sine resultater.

Desentralisering av beslutningsmakt er helt avgjørende for at en Beyond Budgeting-modell blir en suksess. Det er de lokale enhetene som kjenner kundene best, og dermed må de få ta del i beslutningsprosessene, noe som er helt i tråd med det økte kundefokuset nevnt tidligere. De lokale enhetene må også ta del i strategiarbeidet på lokalt nivå, Handelsbanken har gått så langt at de ulike filialene og regionene selv styrer markedsføring og prispolitikk. Skal et slikt system fungere, er man helt avhengig av å ha en kultur der det er lov å feile, hvis ikke vil man

aldri ta sjansen på å bringe enheten et steg videre. Dette er selvfølgelig ikke ensbetydende med at man godtar dårlige resultater; ligger enheten for lavt i den interne ligatabellen over tid, vil det føre til konsekvenser.

Selskaper som har innført Beyond Budgeting-systemer har gått motsatt vei av det som er trenden når det gjelder teamstørrelse, de har ofte utviklet et nettverk av små kundeorienterte team. Årsaken til at dette er så viktig er at alle i teamet skal føle ansvar for den jobben som blir gjort; det skal ikke være mulig å gjemme seg bak de andre i teamet. For å beholde det viktige kundefokuset er det ønskelig at disse teamene skal være kryssfunksjonelle, noe som i mange tilfeller vil føre til en total kulturendring i organisasjonen.

I tråd med den desentraliserte tankegangen må de ulike teamene få ansvar for kunderesultat, de må være egne profittsentre. Dette betyr imidlertid ikke at de er uhavhengige, organisasjonen som helhet er avhengig av at de ulike enhetene kommuniserer med hverandre, og deler erfaringer og ekspertise.

Skal desentralisering være mulig, er organisasjonen avhengig av et åpent og effektivt informasjonssystem. Kravet til hurtighet er høyt, det hjelper ikke hvis man får beskjed om å gjøre en endring i produksjonen dersom den kommer to uker for sent. Et godt og effektivt informasjonssystem er også viktig for å opprettholde kontrollen i organisasjonen. De viktige KPIene oppdateres hele tiden, og informasjonen blir synlig for alle som har behov for det. Det er minst like viktig at dårlig nyheter blir kommunisert som gode nyheter, slik at de ulike enhetene kan bygge dette inn i sine rullende prognoser. Et slikt system setter store krav til tillit i organisasjonen, ettersom sensitiv informasjon blir tilgjengelig for massene.

### **2.3.3 Ulike styringsverktøy i Beyond Budgeting**

Beyond Budgeting handler om å ha en verktøykasse med ulike styringsverktøy, som integrert blir en ny ledelsesfilosofi, der fjerningen av budsjettet står sentralt. Ulike sammensetninger av disse verktøyene brukes fra selskap til selskap, men det er enkelte hovedelementer som går igjen i majoriteten av selskapene som har forkastet budsjettet.

Balanced Scorecard er et system som ble utviklet av Robert S. Kaplan og David P. Norton i starten av 1990-tallet (Kaplan og Norton, 1992), og fikk raskt høy anerkjennelse i

næringslivet så vel som hos faglige institusjoner. Systemet har en bredere synsvinkel enn det tradisjonelle budsjettet ettersom det i tillegg til et finansielt perspektiv har et kundeperspektiv, et prosessperspektiv og et lærings- og innovasjonsperspektiv. Dette kan brukes som utgangspunkt i en evalueringsprosess der man får ”grønt lys” dersom man har oppnådd måloppnåelse, og ”rødt” der man har mer å gå på.

Rullende prognoser blir brukt av alle bedriftene Hope og Fraser undersøkte i sine casestudier. Den store forskjellen fra det tradisjonelle budsjettet er som tidligere nevnt at prognosene ikke har et kalenderårperspektiv, det vanligste er å oppdatere tallene hvert kvartal. Fokuset er her på de viktige verdidriverne i organisasjonen; priser, kostnader, valutakurser, salgsvolum etc. Dette er informasjon som gjør at de ulike enhetene får mulighet til å gjennomføre raske endringer dersom dette skulle være nødvendig.

Benchmarks er som nevnt et veldig viktig verktøy i Beyond Budgeting-sammenheng. Et viktig aspekt ved dette er at man benytter seg av relative måltall, men vel så viktig er det at man sammenligner seg med andre enheter både internt og eksternt. Det vanligste er å innføre et ligatabell-system, som gjør det veldig enkelt for enhetene å se hvordan de ligger an i forhold til konkurrentene.

### **2.3.4 Brukes Beyond Budgeting?**

Sett i et historisk perspektiv er Beyond Budgeting et veldig ungt fagfelt, BBRT feirer i år sitt 10 års jubileum. Arbeidet med å spre kunnskap om den nye styringsfilosofien pågår kontinuerlig, og mye tyder på at Beyond Budgeting er kommet for å bli. Den store majoriteten av klodens selskaper styrer imidlertid fortsatt etter budsjetter, Beyond Budgeting sliter med å få til sitt endelige gjennombrudd. Drøftingene over tatt i betraktning, er det lov å spørre seg hvorfor ikke flere selskaper endrer sin styringsfilosofi. De predikerte fordelene synes overbevisende nok, og dersom det ikke skulle fungere er det ikke annet å gjøre enn å vende tilbake til den gamle styringsfilosofien. Det er imidlertid vanskelig å finne den rette kombinasjonen av endringsvilje og -evne.

Mange selskaper har innsett at budsjettet i seg selv trolig ikke er nok som styringsverktøy. Implementeringen av supplerende teknikker, som for eksempel Balance Scorecard, har blitt løsningen, og bidratt til en oppblomstring av salg av slike teknikker, systemer og metoder i

konsulentbransjen. De supplerende teknikkene fremstår nok som et mindre ressurskrevende tiltak enn å implementere en totalt ny styringsfilosofi. Slike tiltak vil imidlertid kunne bidra til å bremse Beyond Budgeting sin fremgang, spredning og utvikling.

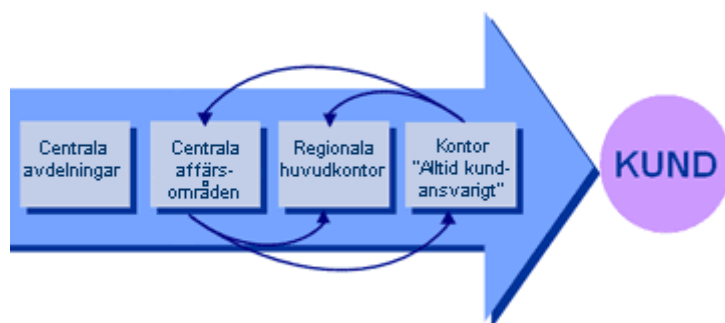
I Norge har tungvektene som StatoilHydro og Telenor besluttet å kutte ut budsjettet og endre sin ledelsesfilosofi, mens man internasjonalt kan nevne selskaper som Handelsbanken, Ikea, Nestlé, Volvo, Borealis og Rhodia.

## 2.4 Selskapsspesifikke systemer

### 2.4.1 Handelsbanken

Handelsbanken var svært tidlig ute med å fjerne budsjettet og erstatte det med et Beyond Budgeting-system. Jan Wallander hadde i 1970 vært toppsjef i den Nordsvenske Sundsvallsbanken i ti år da han ble hentet til stillingen som konsernsjef i Handelsbanken. Den suksessrike banksjefen startet umiddelbart arbeidet med å fjerne budsjettet som styringssystem, på samme måte som han hadde gjort det i Sundsvallsbanken. Handelsbanken hadde lenge drevet en offensiv oppkjøpsstrategi. Wallander endret fokuset fra størst til best, noe som redet grunnen for en dramatisk omlegging av hvordan banken skulle sette seg mål, måles, evaluere prosjekter og allokere ressurser.

#### *Desentralisering og evaluering*



Figur 2: Organiseringen av konsernet Handelsbanken. Kilde: Handelsbanken

Figur 2 viser hvordan organiseringen av Handelsbanken bidrar til et kontinuerlig kundefokus, med høy grad av interaksjon mellom de forskjellige organisasjonsnivåene. Handelsbankens system bygger på et sterkt fokus på desentralisering av beslutningsmakt og ansvar. Hovedkontoret i Stockholm tar seg av de overordnede spørsmålene rundt strategiske



målsetninger og visjoner, samt overvåkning av regionenes prestasjoner. Regionenes prestasjoner er gjort svært transparente gjennom et ligasystem lik det man finner i fotball eller håndball, der regionene måles på return on equity (ROE) og cost-to-income. Dersom regionenes prestasjoner endres til det verre, og situasjonen er vedvarende, fungerer hovedkontoret igjen som en rådgiver og sparringspartner i prosessen for å oppnå forbedring. Det er imidlertid de ulike regionene og filialene som til syvende og sist må avgjøre hvilke grep som må gjøres for å snu skuta. Handelsbanken består i dag av 11 regioner fordelt over Sverige, Danmark, Finland, Norge og Storbritannia. Regionene i sin tur består av 619 filialer, som leverer universalbanktjenester til privat- og bedriftskunder. For å sikre kunnskapsdeling og hindre suboptimalisering, har Handelsbanken innført et system for overskuddsfordeling, der hver arbeidstakers andel betales ut når man går av med pensjon. Dersom Handelsbanken har en høyere fortjeneste på aksjonærenes investerte kapital, sammenlignet med sine konkurrenter, vil det foretas en fordeling til de ansattes fond som begrenses oppover til 25 prosent av utbetalt utbytte. Det fordelte beløpet er likt per ansatt (Hope og Fraser, 2003). Det er også verdt å merke seg at den interne konkurransen ikke brukes som grunnlag for belønningssystemet, vinneren får ikke noe annet enn hederlig omtale samt respekt og beundring fra sine kollegaer.

#### *Målsetting, kontroll og allokering av ressurser*

Handelsbanken sitt system lar de forskjellige filialene sette seg mål i forhold til de områdene de føler de selv har størst utfordringer og forbedringspotensiale. Dette er helt i tråd med desentraliseringen i selskapet, og bidrar til en synliggjøring og bevisstgjøring av den enkelte filials potensial og posisjon. De forskjellige målsetningene oversettes til KPIer av relativ karakter, dette betyr at man sammenliknes relativt med andre filialers målsetninger, og evne til å oppnå dem. Blant annet sammenliknes filialene på inntekt per kostnad, fortjeneste per ansatt og total fortjeneste. Dette gjør den interne konkurransen veldig tøff, men til gjengjeld er rammene faste. Det er for eksempel ikke lov å stjele kunder fra en annen filial, alle penger tjent på en kunde allokeres direkte til den gjeldende filial.

Fordelingen av ressursene internt foregår årlig på regionsnivå, der størrelsen på overføringene avhenger av hvor godt regionen har gjort det sammenliknet med andre regioner. Har regionen gjort det godt, får den en større del av kaka enn den regionen som har gjort det dårlig. Det er imidlertid lettere å hevde seg i den interne "ligaen" for den dårligst presterende regionen,

ettersom det foreligger et slags handicap-system som i golf. Det blir på samme tid vanskeligere å gjøre det bra for den best presterende regionen.

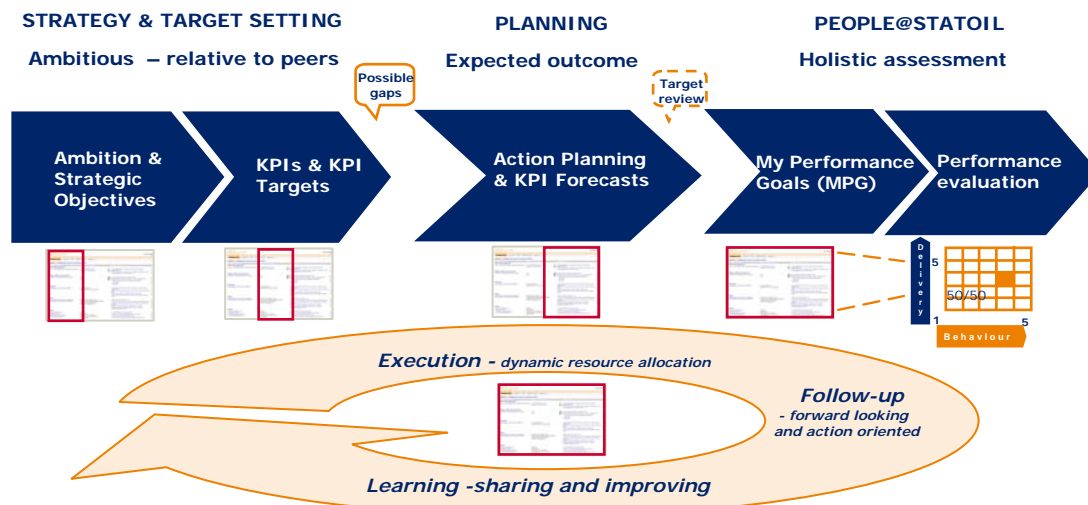
Ettersom systemet har eksistert siden 1970, har det vært under kontinuerlig drift og forbedring i 38 år. Det sier seg selv at det etter hvert har blitt svært viderekomet, og har i stor grad bidratt til Handelsbankens sterke posisjon sammenlignet med andre banker.

#### **2.4.2 StatoilHydros "Ambition to Action"**

Innledningsvis bør det nevnes at Statoil begynte på veien mot en budsjettløs organisasjon før selskapet fusjonerte med Norsk Hydro og ble til StatoilHydro i 2007.

StatoilHydro (Statoil) avgjorde i 2005 at budsjettet ikke lenger hadde noen framtid i selskapet, og startet utviklingen av et nytt styringsverktøy med navnet "Ambition to Action". Dette følger ikke konsekvent Beyond Budgeting-prinsippene til Hope og Fraser (2003), men bygger på prinsippenes sentrale elementer. Ifølge Bjarte Bognes, prosjektleder for Beyond Budgeting i StatoilHydro, var det den voksende usikkerheten i markedet som var driveren til at StatoilHydro valgte en vei utenom budsjettet. Lederne på lavere nivå trengte mer frihet for å møte den nye markedshverdagen, og ettersom budsjettet ikke kunne levere dette var det klart at "Ambition to Action" måtte implementeres (Finance Director Europe, 2007).

"Ambition to Action" bygger på Balanced Scorecard som en basis for hvordan man skal kommunisere selskapets strategi ut til de ansatte i organisasjonen, og prosessen fra strategi til evaluering vises i figuren under.



Figur 3: Ambition to Action process. Kilde: Bogsnes, 2007.

Figur 3 viser StatoilHydro sin Ambition to Action-prosess, og hvordan denne beveger seg fra formuleringen av strategier og målsetting, og oversettelsen av strategiene og målsetningene til KPIer, og deretter til planleggingsfasen der formuleringen av tiltak spiller den mest sentrale rollen. Til slutt er det evaluering av resultatene som er levert opp mot de målene som ble satt, på alle nivåer i organisasjonen, også på personnivå. Måloppnåelse på personnivå evalueres etter to liktveiende dimensjoner; leveranse og på hvilke oppførselsmessige basis resultatene er levert på. Prosessen underbygger læring gjennom kontinuerlig forbedring, og deling av kompetanse og erfaringer i en syklisk sammenheng mellom utførelse av de ulike oppgavene og tett oppfølging.

### Strategi og målsetting

Første delen av prosessen blir gjennomført av ledelsen som setter de strategiske mål til de ulike enhetene, noe som gjør dette til en "top-down"-drevet prosess. Dette er i tråd med den nye rollen Hope og Fraser (2003) har gitt til ledelsen; de skal ikke drive detaljstyring, men legge de brede linjene for hvilken vei selskapet skal gå i fremtiden.

Et viktig element i "Ambition to Action", som alle Beyond Budgeting-modeller, er KPIer. Disse må være valgt med omhu, ettersom feil valg av KPIer vil redusere effekten av modellen betraktelig. StatoilHydro har valgt ut de 10-12 viktigste driverne innenfor hvert område av

organisasjonen, og utviklet KPIer som tar hensyn til disse. De har i stor grad lagt vekt på at relative KPIer skal brukes der det er mulig ved prestasjonsrettede målinger, slik at man unngår problemene knyttet til absolutte mål. Målene på KPIene blir satt i forhold til de strategiske målene satt av ledelsen. Tidsperspektivet på målene som blir satt varierer fra ett år, til mer langsiktige målsetninger.

### *Planlegging*

Planleggingen blir i StatoilHydro gjennomført etter at målsettingsprosessen er gjennomført. Det essensielle blir i denne fasen å komme frem til valgene som gjør at man vil klare å nå de målene som tidligere ble satt. Prognosesettingen av KPIene er et veldig viktig virkemiddel som brukes for å se hva man må gjøre for å nå målsetningene. Her sier Bogsnes (Bearing Point, 2006) at det er særdeles viktig at prognosene er brutalt ærlige enten man liker det man ser eller ikke. Det betyr at man er avhengig av en kultur i StatoilHydro der man kommuniserer dårlige nyheter i like stor grad som gode nyheter. Dersom dette gjøres vil man rakst kunne slå alarm hvis man ser at enheten er på feilkurs i forhold til målsetningene. Dette medfører at man kan ta grep før det er for sent, i stedet for å måtte evaluere hva man kunne gjort i etterkant slik situasjonen ville vært dersom man hadde styrt etter årlig budsjett. I tråd med budsjettkritikken til Bergstrand et al. (1999), har StatoilHydro et lavt detaljnivå for sine prognoser. Dette er viktig av flere grunner; det gjør at tidsbruken og dermed kostnaden ved utarbeidelsen blir mye lavere, og det blir lettere å belyse de viktige faktorene i informasjonssystemet til organisasjonen.

### *Evaluering og belønningssystem*

StatoilHydro har muligens gått et skritt lenger enn det som "kreves" i Beyond Budgeting-sammenheng hva gjelder evaluering og belønningssystem. Systemet som praktiseres er todelt, det tar ikke bare hensyn til medarbeidernes prestasjoner, men det evaluerer også hvordan medarbeiderne har oppnådd dem. "Ambition to Action"-rammeverket brukes når prestasjonene evalueres, og man blir målt i forhold til de relative målene som ble satt i planleggingsprosessen. StatoilHydro har også utarbeidet en ligatabell der de ulike enhetene blir vurdert i forhold til konkurrenter, slik at man får en god pekepinn på hvordan selskapets prestasjoner er sammenlignet med konkurrentenes.

Målstyringssystemet, MIS, brukes av ledere på ulikt organisatorisk nivå, for å gi de ansatte tilbakemelding på hvorvidt de har nådd de ambisjonene de har satt for seg og sin enhet. De

ansatte får i dette systemet mulighet til å sammenligne sine leveranser med hva andre enheter har oppnådd.

StatoilHydro vil at de ansatte skal spørre seg om de kan rettferdiggjøre de handlingene de utfører for å nå sine prestasjonsmål. Et slikt fokus vil tvinge de ansatte til å tenke på etiske aspekter ved sine handlinger, og StatoilHydro vil forhåpentligvis unngå etiske skandaler i fremtiden. I klartekst betyr denne tankegangen at en StatoilHydro-ansatt kan ha full måloppnåelse når det gjelder rene prestasjoner, men ettersom fremgangsmåten han brukte var uakseptabel for organisasjonen, vil han ikke oppnå full bonus.

### *Ressursfordeling*

StatoilHydro gir ikke lenger hver enhet i organisasjonen en pott med ressurser til bruk på ulike prosjekter. En budsjettbasert ressursfordeling samsvarer som regel dårlig med realitetene man møter i hverdagen. Steve Morlidge i Unilever sammenligner det med en situasjon der en bank sier til kunden sin at han bare får lov til å søke om lån i løpet av tre uker i oktober (The Finance Director, 2007). StatoilHydro går nå over til en ordning der man i utgangspunktet sier at ressurser er tilgjengelig. Dette betyr selvsagt ikke at alle prosjekter ukritisk blir gjennomført, selskapet vil ha KPI-mål på for eksempel resultat som avgjør om et prosjekt blir godkjent eller ikke.

## **DEL 3: VALG AV METODE**

### **3.0 Metode**

#### **3.1 Studieobjekt: Handelsbanken, StatoilHydro og Telenor**

Forskningsspørsmålet for vår oppgave er tredelt, for det første spør vi; ”*hvilke suksessfaktorer og barrierer er aktuelle ved implementering av Beyond Budgeting?*”, for det andre; ”*hvordan løses de vanligste implementeringsproblemer knyttet til kontroll, beslutningstaking og kostnader?*”, for det tredje ”*hvilken retning tar Beyond Budgeting i et helt nytt case, når man har flere teoretiske og praktiske erfaringer å bygge på?*”

Vår oppgave har en evaluerende og beskrivende vinkling, vi ønsker å analysere hvordan Beyond Budgeting er implementert i oppgavens caseselskaper, vise skeptikere hvilke muligheter Beyond Budgeting gir en organisasjon, og hvilken retning Beyond Budgeting tar i

et helt nytt case. Som følge av dette perspektivet har vi valgt tre ulike caseselskaper; Handelsbanken, StatoilHydro og Telenor. Beyond Budgeting-systemets ulike grad av modenhet i disse selskapene er svært interessant for oss, og en av hovedårsakene til at vi valgte å studere akkurat disse. Handelsbanken kuttet budsjett i 1970, StatoilHydro begynte å arbeide med Beyond Budgeting på slutten av 1990-tallet, og Telenor begynte sin implementering i 2006. En slik spredning gjør det mulig for oss å belyse utfordringer i ulike faser av implementeringen, i tillegg til å presentere hvordan Telenor ønsker å bygge opp sitt system. Selskapene har også en svært ulik grad av kompleksitet; Handelsbanken på den ene siden er veldig uniform, mens StatoilHydro og Telenor er svært komplekse konsern. Dette gir våre funn større verdi i forhold til en studie som bare fokuserer på en enkelt bransje. Robin Fraser, en av de tyngste fagpersonene innen Beyond Budgeting, har også blitt intervjuet for å øke bredden i oppgaven ytterligere.

Våre forskningsspørsmål ville best bli besvart gjennom å intervju ansatte på ulike stillingsnivåer i caseselskapene. Vi klarte imidlertid dette bare til en viss grad, det hadde vært ønskelig å få intervju medarbeidere på lavere stillingsnivå i selskapene enn det vi fikk muligheten til. Vi ser i ettertid at dette kan ha senket verdien av oppgaven noe. Intervjuobjektene har imidlertid en spredning på ulike ledernivåer. Dette gjør at vi kan belyse hvordan Beyond Budgeting oppfattes på ulike nivåer og enheter i organisasjonen. I samråd med intervjuobjektene er deres identitet gjengitt i oppgaven, noe som ble avklart i starten av hvert intervju. Oppgaven baseres på åtte intervjuer; fire i StatoilHydro, to i Handelsbanken, ett i Telenor og ett i Beyond Budgeting Round Table. Begge representantene fra Telenor ble intervjuet i samme intervju.

### **Beyond Budgeting Round Table**

*Robin Fraser, Director International Operations*

### **Handelsbanken**

*Geir Flaa, Banksjef region Oslo, Akershus og Hordaland*

*Sven Ove Oksvik, Filialsjef Handelsbanken Skøyen*

### **StatoilHydro**

*Bjarte Bogsnes, Senior Advisor, Leder av implementeringsteamet til Ambition to Action*

*Bjarte Kristiansen, Leder Teknologi & Ny Energi (TNE)*

*Kjell Magnus Myge, Vice President, Global Business Services, Procurement*

*Vidar Hjertvikrem, Controller, TNE*

## **Telenor**

*Kenneth Hauge, Leder Regulatorisk Rapportering*

*Else Hermansen, Vice President, Compensation and Benefits*

### **3.2 Valg av forskningsdesign**

Johannessen, Tufte og Kristoffersen (2004) definerer forskningsdesign som en forskningsutforming av hvordan en undersøkelse gjennomføres fra start til mål. Designet har viktig strategisk betydning for forskningen, ettersom det er med på å bestemme hvilke enheter vi ønsker å undersøke, hva vi ønsker å få ut av de ulike enhetene og hvilke metoder vi skal bruke for å få ut denne informasjonen. Som tidligere nevnt tar vi for oss tre case, og foretar en komparativ analyse av to av dem, samt inntar en beskrivende holdning til det tredje. I følge Johannessen et al. er hensikten med en caseundersøkelse å samle inn så mye informasjon om et fenomen som mulig. Yin (2003) beskriver to viktige dimensjoner ved casestudier; antall case som er involvert og om det anvendes en helhetlig tilnærming (én analyseenhet) eller analytisk tilnærming (flere analyseenheter). Yin (2003) sier videre at casestudier fungerer etter sin hensikt når det skal besvare spørsmål som hvorfor og hvordan, noe som passer godt sammen med våre forskningsspørsmål.

Ryan, Scapens og Theobald (2002) sier at casestudier som forskningsmetode blir brukt i større og større grad ved forskning på økonomiske styringssystemer. Ved å ta i bruk casestudier kan forskerne gjøre mye mer enn kun å beskrive casene, det er den helhetlige tankegangen som gjør casestudier så interessant. Ryan, Scapens og Theobald (2002) deler casestudier av økonomiske styringssystemer i fem kategorier; beskrivende, opplysende, eksperimentelle, undersøkende og forklarende.

*Beskrivende* casestudier har fokus på å beskrive styringssystemer, teknikker og metoder som selskaper benytter seg av. Slike studier kan blant annet være nyttige for å finne ut om det finnes et gap mellom teori og praksis. *Opplysende* casestudier har som mål å illustrere nye og innovative metoder utviklet av særegne selskaper. *Eksperimentelle* casestudier forsøker å legge fokus på vanskeligheter ved å implementere nye systemer som er utviklet av forskere.

*Undersøkende* casestudier undersøker årsakene til hvorfor enkelte økonomiske styringssystemer eksisterer, for senere å studere et større antall case for å se om effektene av styringssystemet kan generaliseres. *Forklarende* casestudier forsøker å forklare årsakene til observerte styringssystemer.

Kritikerne av denne forskningsformen mener at det er vanskelig å generalisere når man bare studerer et fåtall case (Yin, 2003). Dersom ønsket er å komme fram til verifiserbare empiriske funn, må det benyttes et større antall studieobjekter. Flyvbjerg (2006) besvarer denne kritikken med å vise til fem vanlige misforståelser angående casestudier. Det er ikke slik at teoretisk viten er mer verdifull en praktisk viten, casestudier studerer hva som faktisk gjøres, i motsetning til teori som oftest baseres på akademisk synsing. Ett enkelt case kan være nok til å generalisere, og det er mulig å komme fram til hypoteser på bakgrunn av denne generaliseringen. En slik generalisering er ikke rigget av forskeren, det er den upolerte sannheten som blir presentert. Det er fullt mulig å komme fram til teorier på bakgrunn av disse funnene, det foreligger ingen standard regel om at en må bruke x antall case for å komme fram til en teori.

### **3.3 Datainnsamling og analyse**

#### **3.3.1 Hvorfor kvalitativ i stede for kvantitativ metode?**

”Metode er definert som en fremgangsmåte, et middel, for å løse problemer og komme frem til ny kunnskap. Et hvilket som helst middel som tjener dette formålet, hører med i arsenalet av metoder” (Aubert, 1973). Av metode, i denne sammenheng, kan vi igjen dele inn i kvantitative og kvalitative metoder. En kvalitativ løsningsmetode er i litteraturen definert som ”en observasjon av fenomen under naturlige betingelser i form av beskrivelser av kvaliteter snarere enn kvantiteter ved det som observeres” (Kaufmann og Kaufmann, 2003), mens en kvantitativ metode observerer fenomener på basis av kvantitet i stedet for kvalitet. I besvarelsen av våre forskningsspørsmål har vi bestemt oss for en kvalitativ løsningsmetode, ettersom denne metoden vil gi de største sjansene til å få besvart forskningsspørsmålene på en tilfredsstillende måte.

Av kvalitative metoder kan man igjen dele inn i for eksempel fokusgrupper og casestudier. Vårt foretrukne alternativ i denne sammenhengen er casestudier. Vi benytter intervjuer for å få informasjon fra caseselskapene, som igjen kan karakteriseres som enten ustrukturert, som



spinner rundt et definert tema, halvstrukturert, som følger en intervjuguide, og strukturert intervju, som er å betegne som et fast intervju. Vår løsningsmetode tar i bruk halvstrukturerte intervjuer, med en på forhånd forberedt intervjuguide, av representanter fra nøye utvalgte caseselskaper.

Årsaken til at valget falt på denne løsningsmetoden kontra andre kvalitative metoder eller kvantitative metoder, er at tilfanget av caseselskaper er relativt begrenset, ettersom populasjonen av selskaper som har forsøkt å implementere, eller har implementert Beyond Budgeting, er høyst begrenset. Det ville derfor, av hensyn til signifikans, ha liten verdi å benytte en kvantitativ løsningsmetode. På samme måte er fagområdet såpass ungt at verdien av erfaringene, fra de få som har forsøkt disse nye systemene og teknikkene, er svært høy. Disse erfaringene kartlegges best ved hjelp av intervjuer der det er mulig å avvike fra den på forhånd forberedte guiden, for å ha muligheten til å endre intervjuets retning og dybde underveis.

### **3.3.2 Delvis strukturert intervjuguide**

Intervjuguiden som ble brukt i intervjuene er satt opp som en delvis strukturert intervjuguide (Johannesen, Tufte og Kristoffersen, 2004). I samsvar med Johannesen et al. (2004) brukte vi forskningsspørsmålene som utgangspunkt for temaene som skulle belyses under intervjuet, for så å komme fram til intervju spørsmål som besvarte de overnevnte forskningsspørsmål.

Standardiseringen den delvis strukturerte intervjuguiden ga oss var verdifull, ettersom det ga oss muligheten til å sammenligne de ulike systemene i analysen. Et ustrukturert intervju ville ikke gitt oss denne muligheten, og derfor måtte vi legge visse føringer for hvordan intervjuet forløp seg. Det som gjorde våre intervjuer forskjellig fra et strukturert intervju var det faktum at spørsmålene til tider ble endret underveis i intervjuet, som følger av svarene intervjuobjektet ga. De på forhånd fastsatte temaene hjalp oss også underveis i intervjuet, slik at vi kunne få et bilde av hva som var besvart og hva som ikke var det.

Denne studien er det første forskningsarbeidet vi har utført, og dermed er det klart at vi gikk gjennom en læringsprosess i løpet av intervjuprosessen. Dette innebar at vi ble flinkere til å frigjøre oss fra intervjuguiden, og tilpasse oss intervjuobjektet utover i intervjuprosessen. Vi følte imidlertid at læringskurven var bratt, og vi påstår derfor at alle våre intervjuer ga meningsfull informasjon som var viktig for oppgaven. Oppgavens intervjuobjekter har også

stor betydning for dette, ettersom alle i stor grad er i kontakt med Beyond Budgeting i deres daglige virke.

### **3.3.3 Forberedelse til intervju, valg av intervju spørsmål**

Spørsmålene som ble stilt i intervjuene ble utarbeidet på bakgrunn av forskningsspørsmålene, og videre oppdelt etter kategoriene kontroll, beslutningsmyndighet, informasjonssystem, kostnader og en kategori for generelle spørsmål (Se appendix). Vi valgte denne framgangsmåten på bakgrunn av sammenlikningsgrunnlaget dette ga, og som igjen var viktig for den evaluerende vinklingen vi har valgt på caseselskapene Handelsbanken og StatoilHydro. Intervjuet relatert til Telenor hadde et beskrivende fokus av selskapets tanker rundt Going Dynamic. Robin Fraser ble intervjuet per e-post.

Intervjuobjektens stilling la føringer for hvilke spørsmål som ble stilt, ettersom Beyond Budgeting gir ulike virkninger på ulike stillingsnivåer. Dette ga oss også mulighet til å se om det var enighet på flere organisatoriske nivåer om hvordan Beyond Budgeting-systemet fungerte i selskapet. Det kan påstås at vi med dette rigget spørsmålene slik at det skulle bli konflikt mellom de ulike intervjuobjektene, men vi mener dette var en riktig avgjørelse for å sikre et best mulig sammenlikningsgrunnlag, og for å få et bredest mulig bilde av hvordan Beyond Budgeting faktisk fungerer i organisasjonen.

Etter hvert som vi holdt flere intervjuer utviklet spørsmålene seg på bakgrunn av informasjonen vi fikk fra disse avholdte intervjuene. Dette ga oss også muligheten til å belyse aspekter av Beyond Budgeting vi ikke hadde tenkt på i forkant, men som dukket opp som problemstillinger underveis i prosessen.

### **3.3.4 Validitet og reliabilitet i innsamling og tolkning av data**

Validiteten til et datamateriale betegner hvor godt det gitte materialet belyser problemstillingen i en forskningsstudie (Hellevik, 1999). Validitetsproblemer kan forekomme som en følge av at en forsker operer i to plan, teoriplanet og empiriplanet (Hellevik, 1999). Teoriplanet betegner prosessene der forskeren tolker resultatet av sine intervjuer eller bygger opp sin problemstilling, og empiriplanet omhandler prosessen der forskeren gjennomfører og behandler intervjuet (Hellevik, 1999). Forskningsarbeidets verdi avhenger i stor grad av hvordan forskeren klarer å balansere samspillet mellom disse planene, og Hellevik uttrykker

samsvaret mellom disse ved definisjonsmessig validitet. Vi påstår at vi har oppnådd denne balansegangen i vår oppgave, på bakgrunn av det fokuset vi hele tiden hadde på oppgavens forskningsspørsmål da vi lagde de delvis strukturerte intervjuguidene vi brukte ved intervjuene.

Kvalitative caseundersøkelsers oppbygning gjør det vanskelig for andre fagpersoner å kontrollere funnene som er gjort i en studie. Det er derfor avgjørende at dataene som presenteres er pålitelige, og det er dette som menes med reliabilitet i datamaterialet (Johannesen, Tuft og Kristoffersen, 2004). Sitatene, som i stor grad har lagt grunnlaget for vår analyse, er så langt det er mulig gjengitt i den form de ble gitt av intervjuobjektene. Vi har ved ingen anledning tatt svarene til intervjuobjektene ut av sammenheng, men ved noen anledninger har vi endret ordlyden i sitatene en smule for å gjøre dem mer tilpasset den skriftlige form. Analysen ble i sin helhet sendt til alle intervjuobjektene slik at de har fått mulighet til å kontrollere at deres sitater er korrekt gjengitt, i tillegg til å se hvilken kontekst sitatene er satt inn i. På bakgrunn av de tilbakemeldingene vi fikk, har vi endret ordlyden på noen av sitatene, men budskapet til sitatene har ikke blitt endret. Det er veldig viktig at intervjuobjektene får denne muligheten, siden denne oppgaven er et offentlig dokument. Dette øker også verdien av funnene i oppgaven, ettersom vi nå er sikre på at intervjuobjektene står inne for det som er sagt.

### **3.3.5 Analytisk metode**

Analysen i oppgaven ble gjennomført ved bruk av sitater, samlet inn gjennom åtte intervjuer. Intervjuene ble bearbeidet gjennom en fast prosess, noe som forenklet den analytiske skriveprosessen betraktelig. Alle intervjuene vi har foretatt har blitt tatt opp på bånd, for så å bli skrevet ordrett inn i et dokument. Intervjuene ble så gjennomgått separat, hvor vi hele tiden hadde våre tre forskningsspørsmål i bakhodet, slik at vi fant sitater som kunne brukes i de ulike delene av analysen. Denne prosessen valgte vi å først gjøre individuelt, for så å diskutere de ulike momentene vi hadde vektlagt. En slik framgangsmåte hindrer at vi som forfattere legger lokk på oss selv, noe som kan bli tilfelle dersom en brainstorminglignende prosess, som her ble gjennomført, gjøres i plenum. Når den individuelle analysen av hvert intervju forelå, ble sammenligningsprosessen satt i gang. Sitatene som ble vurdert som gode i det individuelle intervju, ble satt sammen i et samlet dokument som var oppdelt etter våre tre forskningsspørsmål. Dette er helt i tråd med metoden Johannesen et al (2004) presenterer for

hvordan analyse av kvalitative data bør analyseres. Metoden med oppdeling av forskningsfokusene kaller Johannesen et al (2004) koding, som gjennom en organisering forenkler selve analyseprosessen. Vi organiserte sitatene etter våre forskningsspørsmål, noe som gjorde dette til deduktive koder.

Analysen i oppgaven ble utarbeidet med det ovennevnte dokumentet som utgangspunkt, og den relativt store intervjumengden gjorde det mulig for oss å bruke de sitatene som i størst grad bidro til å svare på våre forskningsspørsmål. Det individuelle fokuset opphørte her, det videre fokuset ble å sammenligne de ulike sitatene, og evaluere dem i forhold til hverandre. I tillegg til at sitatene ble sammenlignet med hverandre, ble de også sett i sammenheng med teorien som foreligger relatert til Beyond Budgeting. Vi valgte en slik løsningsmetode for å kunne vurdere de ulike systemene på best mulig måte, samtidig som det gir en mulighet til å se på teorien med et kritisk blikk.

Vår løsningsmetode, der sitatene spiller en såpass sentral rolle, kan imidlertid bidra til å svekke verdien av våre funn. Enkelte intervjuobjekt har fått større plass i oppgaven enn andre, noe som gjør at deres syn på implementeringen av Beyond Budgeting muligens kan ha blitt vel mye vektlagt.

## **DEL 4: BEYOND BUDGETING FRA VIRKELIGHETEN**

### ***4.0 Forskningsfokus 1: Suksessfaktorer og barrierer ved implementering av Beyond Budgeting***

#### ***4.1 Suksessfaktorer ved implementering av Beyond Budgeting***

Implementering av et Beyond Budgeting-system er en radikal endring i mer eller mindre enhver organisasjon. Tankesett må endres, rutiner som de ansatte i selskapet "alltid" har gjort skal ikke lenger gjennomføres, og arbeidsoppgavene til mange av organisasjonens medlemmer blir totalt forandret. En slik prosess er langt fra enkel.

*"Dette er på mange måter "en krig" med tusen slag." – Bogsnes, StatoilHydro*

Disse slagene må vinnes for at Beyond Budgeting systemet skal gi økt verdiskapning i selskapet, og gjennom våre casestudier har vi identifisert en rekke suksessfaktorer som har hjulpet våre caseselskap med å vinne sine respektive slag. Det er ingen selskap som i

utgangspunktet er like, men vi er overbevist om at et fokus på de faktorene vi her presenterer vil hjelpe en hver organisasjon til å gjøre sitt Beyond Budgeting-system til en suksess.

Bygd på erfaringene fra intervjuene med våre caseselskaper, har vi kommet fram til fem faktorer som vi påstår vil være avgjørende for suksess ved implementering av Beyond Budgeting. I tillegg til disse nøkkelfaktorene har vi kommet frem til en rekke faktorer som har betydning for implementeringen, men viktigheten av disse er opp til videre forskning å avgjøre. Disse er listet i 9.0 Forslag til videre forskning.

Suksessfaktorer ved implementering av Beyond Budgeting:

1. De ansatte bør ha eierskap til systemet og leveranser
2. En god strategi for implementeringskommunikasjonen bør foreligge og benyttes
3. Intern benchmarking er et viktig verktøy som bør brukes for å få den fulle nytten av Beyond Budgeting
4. Toppledelsen bør vise sin støtte til Beyond Budgeting-systemet i alle faser av implementeringen
5. Informasjonssystemet bør være åpent, og gi rask og korrekt informasjon

#### **4.1.1 De ansatte bør ha eierskap til systemet og leveranser**

Eierskap til prestasjonene som leveres er en av de viktigste faktorene i et Beyond Budgeting-system, det er sågar presentert ved flere av ledelsesprinsippene utarbeidet av Hope og Fraser (2003); ansatte bør gis ansvar for kundesultat, og team i frontlinjen bør gis myndighet til å ta verdiskapende beslutninger. Ifølge dem er lokalt eierskap selve essensen i systemet, dersom lederne ikke klarer å holde fingrene unna vil selskapet ikke få full effekt av en systemendring. Det er ikke bare nok å kutte ut budsjettet, ifølge Hope og Fraser (2003) er den respektive organisasjon nødt til å endre på hvordan selve selskapsstrukturen er bygd opp.

Handelsbanken har gått veldig langt i sin reise for å skape eierskap hos de ansatte, slik Flaa her illustrer.

*”Kontorene får beskjed; du har ditt markedsområde, du har alle virkemidler, du kan dosere kostnader akkurat som du vil, vi er bare opptatt av at du arbeider i overensstemmelse med vår bedriftskultur og bidrar til vårt bedriftsmål som er at vi skal tjene mer penger enn konkurrentene.” – Flaa, Handelsbanken*

De har valgt å løse det på den måten at hver filial mer eller mindre er sin egen bank. Sagt med andre ord betyr det at det er de ansatte på filialnivå som får ta alle verdiskapende beslutninger, og som Flaa sier vil toppledelsen unngå detaljstyring så lenge de respektive filialene kan vise at deres beslutninger påvirker bunnlinjen positivt. Ved å ta i bruk en selskapsstruktur som Handelsbanken benytter, vil de ansattes kompetanser forvaltes på en helt annen måte enn ved et system der toppledelsen detaljstyrer alle beslutninger, noe som er helt i tråd med hvorfor Oksvik tror Handelsbanken sitt system fungerer så godt som det gjør.

*”Jeg tror det er det lokale eierskapet, den sterke entreprenørånden, eierskapet til et resultat. Her på kontoret driver vi vår egen virksomhet, og vi har ansvar for både inntekts og kostnadssiden. Du får engasjement, initiativ og eierskap i linjen, og det tror jeg vi får fordi vi ikke blir detaljstyrt fra toppen.” – Oksvik, Handelsbanken*

En slik tilnærming vil skape en helt annen motivasjon, i tråd med Teori Y (McGregor, 1987), enn hva tilfellet ville vært dersom ledelsen trer bestemmelser over hodet på sine ansatte og satse på at en får ønsket innsats gjennom bonuspakker og andre lønnsytelser. Dette er en tankegang som hører fordums tider til, selv om mange dessverre ikke har innsett det. Den indre motivasjonen ansvar gir, kan ikke sammenlignes med den ytre motivasjonen selskapets medarbeidere får ved ytre goder, som økt lønn.

Et system, med så til de grader lokalt eierskap, vil gi veldig stor transparens.

*”En banksjef hos oss, som ikke oppnår resultater, vil ikke kunne skyldte på noen. Det er veldig lettvis å finne gode unnskyldninger i andre organisasjoner; resultatet ble dårlig fordi lønnsoppgjøret ble for dyrt, vi fikk tildelt et dårlig markedsopplegg.” – Flaa, Handelsbanken*

En kan med andre ord ikke lenger gjemme seg bak andre sine beslutninger, dersom du har gjort en dårlig jobb vil dette bli gjennomskuet umiddelbart, og lederen vil bli nødt til å foreta klare endringer for å sette en ny retning slik at resultatet blir bedre ved neste korsvei. En slik transparens vil sette større krav til lederne på lavere nivå, noe som vil slå særs positivt ut med tanke på å utvikle lederemner i organisasjonen. De vil her få verdifull trening i hvordan det er å måtte ta beslutninger du må stå for. Det er dog på langt nær sikkert at alle mellomledere

ville likt at deres leveranser ble så tydelig synliggjort, men som Oksvik sier er det en del av det å være leder.

*”Av og til kan det jo være fryktelig behagelig å gjemme seg bak noen når beslutninger om for eksempel lønn skal tas. På den annen side så er også det en del av det å være leder, du må våge å stå for det du sier, og ikke gjemme seg bak andre.” – Oksvik, Handelsbanken*

Etter å ha sett hvordan Handelsbanken har levert rent resultatmessig i årene etter innføringen av ny ledelsesfilosofi, kan en spørre seg hvorfor ikke flere forsøker å skape det klare eierskapet som Handelsbanken har fått til. Det kan jo ikke levne noen tvil om at et slikt ”selvstyringsregime” er positivt, både for motivasjon, innsats og resultater? I en ideell verden ville nok mange bedriftsledere kjørt en modell som Handelsbanken styrer etter, men de fleste bransjer er langt mer komplekse enn hva en bankvirksomhet, som er bygd opp av relativt like filialer, er.

*”Det er litt farlig å generalisere for mye ut i fra Handelsbanken-caset, som jeg har sett en del tendenser til, ettersom Handelsbanken har det mye enklere gjennom sin uniforme virksomhet. Samtidig handler caset om mye mer enn benchmarking, nemlig desentralisering, tillit og gjennomsiktighet. Dette kan vi alle lære mye av” – Bogsnes, StatoilHydro*

Handelsbanken sin struktur, som i stor grad kan minne om en franchise-struktur, har mye enklere for å ha et desentralisert resultatansvar på små enheter enn en kompleks organisatorisk verden selskaper som StatoilHydro opererer i. En modell med små selvdrevne resultatenheter ville mest sannsynlig ikke fungert i StatoilHydro, og det samme gjelder i andre komplekse selskaper. Dette er et godt eksempel på at hver organisasjon må finne sin versjon av et Beyond Budgeting-system, det blir feil hvis selskapet blindt kopierer hva andre selskaper har gjort. Det viser også at implementeringsteamet ikke skal stole blindt på teorien presentert av Hope og Fraser (2003), det vil for eksempelvis ikke passe i enhver bransje å bygge opp organisasjonen med små kundeorienterte team. Implementeringsteamene i de enkelte selskapene kan dermed ikke følge Hope og Fraser (2003) sine tolv prinsipper slavisk, de må tilpasse systemet internt i forhold til hvordan deres organisasjon er bygd opp, og ikke minst

må systemet tilpasses de eksterne faktorene som spiller en rolle i bransjen selskapet opererer i. Vi er her inne i essensen av det som er problemet i teorien utarbeidet av Hope og Fraser (2003); den er basert på en rekke casestudier hvor de så har kommet fram til en type ”best practice” som de igjen har utarbeidet sine tolv prinsipper ut i fra. De har i disse ikke tatt nevneverdig hensyn til de forskjellige utfordringer ulike bransjer kan gi. Med tanke på de overnevnte problemene ulik grad av kompleksitet kan gi, er dette noe som burde fått en langt større plass i teorien knyttet til Beyond Budgeting.

Eierskap er ikke ensbetydende med eierskap til resultatet, det er vel så viktig å få eierskap til selve systemet, som for eksempel valg av KPIer og målsetninger. I motsetning til utfordringene knyttet til resultateierskap nevnt ovenfor, er dette noe alle selskaper som implementerer Beyond Budgeting bør strekke seg etter. Hope og Fraser (2003) er klare på at de ansatte ikke har behov for å bli detaljstyrt, det er mye mer formålstjenlig at toppledelsen holder seg til å gi strategisk retning, noe Kristiansen er enig i.

*”Det er viktig at vi drar lasset i samme retning. Samtidig har vi en del år bak oss der vi ikke har hatt som mål å ha kaskadere strategiske mål, KPIer og tiltak nedover i organisasjonen. Årsaken til dette er at man lett mister eierskapet til sin egen måltavle, egne mål, og egne tiltak dersom direktivene kun blir sendt fra oven.” – Kristiansen, StatoilHydro*

Kristiansen er klar i sin tale, det er helt avgjørende at de ansatte får mulighet til å være med å utvikle det de blir målt etter. Eierskap til systemet er en av nøklene til en vellykket implementering, og dette er noe alle implementeringsteam må ha i bakhodet når de utarbeider sitt Beyond Budgeting-system. Noen skeptikere vil muligens påstå at dette vil gjøre det vanskelig for toppledelsen å styre selskapet, men det er ikke nødvendigvis tilfellet.

*”Det betyr ikke at man kan ta på seg skylapper og se bort fra hvilken kurs og retning Helge Lund og de ulike forretningsområdene har valgt, det må alltid være en forankring opp til det. Det vi imidlertid ønsker er egendefinerte mål, kurs og retning.” – Kristiansen, StatoilHydro*

De ulike enhetene får dermed ikke lov til å styre uten å ta hensyn til hva toppledelsen sier, men de får lov til å påvirke hva de blir målt etter, og hva de skal jobbe med. Dette vil gjøre



det mye enklere for de ansatte å godta systemet, de har jo tross alt vært med på å utvikle det selv. I tråd med Hope og Fraser (2003) må ledelsen være klar over at det er de ansatte som sitter nærmest markedet som har mest markedsrelatert kunnskap, og dermed bør det også være naturlig at det er de som tar beslutninger om hvilke tiltak selskapet gjør for å bedre sin posisjon i de respektive markeder. Dette illustrerer hvordan et Beyond Budgeting-system fører til et skifte i hverdagen til ledelsen i et selskap, og skal systemet fungere, er denne problematikken noe implementeringsteamet må ta på alvor.

*”Det er ikke vanskelig å få rekruttert noen i ytterste ledd som får muligheten til å drive selvstendig, men å få mellomledere til å akseptere at de mister ”hands on”-makten er mye vanskeligere.” - Flaa, Handelsbanken*

Lederen skal i et Beyond Budgeting-system utfordre i stedet for å utvikle (Hope og Fraser, 2003), og en slik stillingsendring må hensyntas når implementeringsteamet utarbeider strategien på hvordan selskapets organisasjon skal endre seg. Dette kommer vi tilbake til under punktet 4.1.2 om implementeringskommunikasjon. En forenklet løsning på denne utfordringen vil på lang sikt gjøre at systemet ikke vil fungere, og skeptikere kan gni seg i hendene og si; hva var det jeg sa?

*”Desentraliseringen i mange organisasjoner er ikke helhjertet, det er så gjennomsyret av mellomledere og ledere som synes at det er greit at ”de kan få gjøre litt, men vi vil ikke gi fra oss kontrollen her”.” – Flaa, Handelsbanken*

Et element som kan tas opp til diskusjon, er hvorvidt den sentrale ledelsen i selskapet skal legge føringer for i hvor stor grad de ulike delene av selskapet skal desentralisere beslutningsmakten. Hope og Fraser (2003) er klare på at dette er noe som bør gjelde hele selskapet, mens StatoilHydro har valgt å ha en litt annen retning, der de lar de ulike forretningsområdene velge graden av desentralisering på egenhånd. Dette kan være formålstjenelig dersom de ulike delene av organisasjonen utfører svært forskjellige oppgaver, som uten tvil er tilfellet i StatoilHydro. I noen tilfeller må toppledelsen ha mulighet til å legge klare føringer, mens en mer oppmyknet variant kan fungere utmerket i andre deler av organisasjonen.

*”Min approach er å kjøre den initiale strategiprosessen selv, altså i ledelsen, i forhold til å sette ambisjon og til å sette mål, og så bruke organisasjonen til å gi input til hvilke tiltak som gir effekt for å underbygge målsetningene.” – Myge, StatoilHydro*

TNE, derimot, velger å la de ansatte i større grad utvikle ambisjoner og målsetninger. Teorien rundt Beyond Budgeting er klar på at jo større grad av desentralisering, jo bedre er det, men vi kan ikke komme med noe fasitsvar angående hva som er riktig i forhold til hvilke føringer toppledelsen skal gi i relasjon til systemet. Denne problematikken blir grundigere drøftet i punkt 5.2.1 om beslutningsmyndighet, desentralisering og målsetninger.

#### **4.1.2 En god strategi for implementeringskommunikasjonen bør foreligge og benyttes**

Selskapets kultur er, som Hope og Fraser (2003) sier, bygd opp gjennom mange år, og den kan dermed ikke endres over natten. I de aller fleste organisasjoner vil det imidlertid nettopp være snakk om en kulturendring ved implementering av Beyond Budgeting, og det er selve tankesettet relatert til hvordan daglige arbeidsoppgaver løses, som må gjennomgå en endring.

*”Det som tar tid er den lange reisen som skal skje i hodene til folk når gammel tenkemåte skal ut og det nye skal inn. Det er den som er interessant, det er den som er krevende og det er den som tar tid.” – Bogsnes, StatoilHydro*

Denne reisen vil være vanskelig, og det er her det er sentralt at implementeringsteamet har en god strategi for hvordan de ansatte skal forstå at en budsjettløs hverdag gir selskapet nye muligheter til verdiskapning, enn et system der budsjettet legger mange av retningslinjene for hvordan arbeidsoppgavene skal utføres. De fleste ansatte er imidlertid villige til å prøve et nytt system, de trenger bare hjelp og trening for å komme i gang (Hope og Fraser, 2003).

På bakgrunn av våre studier kan det virke avgjørende at implementeringsteamet drar ut til de ansatte for å kunne gjennomføre en toveiskommunikasjon, det vil sannsynligvis ikke være noen god løsning at ledelsen velger å spare tid og ressurser på dette området.

*”Dette er ikke noe som kan sendes ut som enveiskommunikasjon via intranettet, og det er av den grunn vi bruker mye tid på dialog i ledergrupper. De må forstå hva som er problemet, først da kan vi begynne å diskutere løsninger.” – Bogsnes, StatoilHydro*

Det finnes ingen enkle løsninger, en e-post med retningslinjer vil ikke fungere, implementeringsteamet må rett og slett dra ut til de ansatte for å selge inn selve tankegangen rundt Beyond Budgeting, og det gjelder særlig ute hos de forskjellige ledergruppene som Bogsnes nevner under. Det er disse som skal bringe denne kommunikasjonen videre nedover i organisasjonen, så en vellykket implementering vil være vanskelig å få til dersom disse ikke forstår nytten bak et Beyond Budgeting-system. Dette høres veldig tidkrevende ut, men snarveier ved kommunikasjonen til de ansatte vil slå tilbake ved et senere tidspunkt, gjennom det faktum at systemet ikke fungerer optimalt.

*”Jeg bruker nesten all min tid internt i ledergrupper. Alle må ha sin egen reise hvor de må få tid til å forstå at vi har et problem, og skjønne at vi må gjøre noe, og så må de forstå hva vi skal gjøre i stede for. Og da er det ikke nok å ha et vedtak i konsernledelsen å vise til.” – Bogsnes, StatoilHydro*

Bogsnes presiserer med dette at problemforståelse står sentralt, og at det trolig ikke fungerer å kjøre gjennom en komplisert presentasjon, med kompliserte forklaringer rundt systemet, som genererer flere spørsmål enn svar. Dette vil skape frustrasjon, og det vil fort utvikle seg til enveiskommunikasjon der informasjonen går like rakst ut av hodene som den kommer inn. I ytterste konsekvens kan de ansatte utvikle en negativ holding til det hele som følge av den uforståelige informasjonen de får trædd over hodet.

*”Du er nødt til å konkretisere konseptet for at det skal ha noen mening for folk. Selv det er ofte ikke nok, så du må investere ufattelig mye tid på å bruke enkle ord og setninger i møter, og når du snakker med folk om det nye styringssystemet” – Kristiansen, StatoilHydro*

I en kompleks organisasjon som StatoilHydro finnes det mange forskjellige typer ledere og mange forskjellige typer ansatte. Implementeringsteamet må dermed tilpasse sin kommunikasjon i forhold til hvem de prater med, noen vil forstå konseptet med en gang, mens andre vil trenge lengre tid på sin reise.

*”Det er et tydelig skille mellom ”leaders” og ”managers”. Leaders tar dette med en gang, de ser at det er opplagt og fornuftig å kutte ut budsjettet, og de lurere på hvorfor vi ikke har gjort dette for lenge siden, mens managers på den andre siden er mer redd for å miste kontroll. Alle organisasjoner har mange ledere i ”manager” kategorien, faktisk er det mange som sitter der de er i dag fordi de har vært gode på tradisjonell management som går ut på akkurat det som utfordres. Dermed oppleves dette blant noen som truende.” – Bogsnes, StatoilHydro*

Ved kommunikasjon med managers er det viktig at du ikke starter opp med å rakke ned på budsjettet, det vil mer eller mindre være ensbetydende med å kritisere det synet de har på hvordan et selskap bør drives. Det er ingen som liker å bli kritisert, og resultatet blir da veldig fort at lederne kommer i forsvarsposisjon, noe som vil gjøre det særs vanskelig å få dem til å spille på lag med det nye systemet. Dersom man heller forsøker å få dem til å forstå problemene et budsjett gir, vil det være en mye større sjanse for å få etablert en forståelse for hvilke muligheter selskapet får ved å gå over til et nytt styringssystem.

Bogsnes kommenterte at ledelsen gjerne er redd for å miste kontroll. I tillegg til å få de ansatte til å forstå de problemene et budsjett skaper, er det viktig å komme med eksempler som viser at ledelsen faktisk ikke mister kontroll, ofte har det vist seg at det snarere er tvert imot. Dette kan gjøres gjennom å bruke eksempler fra selskaper som har gode erfaringer ved implementering av et Beyond Budgeting-system, noe som også er en av kommunikasjonsrådene gitt av Hope og Fraser (2003). Aspekter rundt kontroll vil bli presentert mer utfyllende under punkt 5.1.

Fokuset på implementeringskommunikasjon opphører ikke i det øyeblikket de ansatte har forstått verdien av et Beyond Budgeting-system, det er bare formen som endres. Grunnen til dette er det faktum at alle organisasjoner av en viss størrelse alltid vil ha en tilførsel av ny arbeidskraft. Slik situasjonen er i dag, i og med at Beyond Budgeting ikke er utbredt i større grad enn det er, vil møtet med dette systemet være like nytt som det var for de nevnte lederne som hadde styrt etter et budsjett gjennom hele sitt yrkesaktive liv. Implementeringsteamet må derfor bygge opp et system som gjør at nyankomne får en mulighet til å forstå hvordan selskapet drives, i stedet for å bli kastet ut på dypt vann. Handelsbanken har et klart system på hvordan de skal sikre at selskapets kultur viderebringes til et nyåpnet kontor.

*”Det vi som regel gjør er at vi sørger for at lederen av kontoret får med seg en eller to personer som har jobbet i banken gjennom lengre tid, og kjenner måten å drive på. Får man ikke dette til, slik at alle på kontoret er ansatt utenfra, må vi ha folk som hospiterer for å få kulturen inn, og at sjefen hospiterer andre steder før kontoret starter opp. Det er ingen ønskesituasjon, det er viktig å ha en kulturbærer i organisasjonen.” – Flaa, Handelsbanken*

Et lignende opplegg kan også oversettes til hvordan selskapet tar imot nyansatte. Det er kanskje ikke nødvendig at de følger andre ansatte, men for å få muligheten til å kunne yte maksimalt i en desentralisert organisasjon, må de bli lært opp på lik linje som de etablerte ble opplært når systemet ble innført.

*”Det er mye voksenopplæring gjennom fasilitering og støtte til de nye på å utarbeide de konkrete målene, tiltakene, KPIene som vi tross alt skal styre butikken på når vi nå er kommet inn i 2008.” – Kristiansen, StatoilHydro*

Kritikere vil muligens si at dette vil spise opp alt av tidsbesparelse et Beyond Budgeting-system skulle gi, men skal systemet fungere må dette tas på alvor. En mulighet som kan hjelpe selskapet med å bringe Beyond Budgeting-tankegangen videre uten å måtte gjennomgå en opplæringsprosess ved hver nyansettelse, er å bruke intern rekruttering som en kulturbærer, et syn Fraser også deler.

*“Companies that have adopted the new model prefer to promote from within because they want people to work within their strong corporate culture. In a truly decentralized organization the culture is very different from that in most companies today. People coming in directly from outside into a decentralized organization will not understand the new culture.” - Fraser, Beyond Budgeting Round Table*

Hope og Fraser (2003) anbefaler organisasjoner som innfører et Beyond Budgeting-system til å benytte seg av konsulenter, både når det gjelder råd ved implementeringskommunikasjon og ved utvikling av selve systemet. StatoilHydro har imidlertid valgt en annen løsning, de har kjørt sitt Ambition to Action system uten ekstern hjelp helt fra starten.

### **4.1.3 Intern benchmarking er et viktig verktøy som bør brukes for å få den fulle nytten av Beyond Budgeting**

Sunn konkurranse kan være med på å øke menneskers innsats. Under studiene leser studentene litt hardere for å få en bedre karakter enn kameraten, og en skiløper yter litt hardere på trening for å kunne slå tiden til sine jevnaldrede i skiløypa. Ved å innføre konkurranseelementet gjennom intern benchmarking i et selskap, vil det åpne seg muligheter for å få de ansatte til å yte det lille ekstra som kanskje er det som skal til for at en kontrakt tilfaller selskapet, i stedet for en av konkurrentene. Hope og Fraser (2003) fokuserer også på dette kraftige verktøyet som gjør det mulig for de ansatte å se hvordan deres leveranser står mot leveransene til de andre delene av selskapet.

Handelsbanken har bygd opp sitt interne benchmarking-system som en liga, ikke ulikt det man ser i idrettsverdenen, noe som gir de ulike enhetene mulighet til å se hvordan de presterer i forhold til det som kreves for å være best i selskapet.

*”Skal du la være å styre gjennom budsjettet, må du styre gjennom måling av resultater, og skal du styre gjennom resultater må du ha noe å sammenligne med.” – Flaa, Handelsbanken*

På bakgrunn av hva Flaa her påpeker kan det trekkes en konklusjon om at et sammenligningsgrunnlag må være til stedet dersom et Beyond Budgeting-system skal fungere. De ulike filialene i Handelsbanken sammenligner seg etter resultater av en relativ karakter, noe som er helt i samsvar med hva Hope og Fraser (2003) fokuserer på når de berører temaet intern benchmarking. Disse relative størrelsene vil også gjøre det mulig for de ansatte å sette seg ambisiøse mål. Situasjoner der de ansatte klokker innsatsen inn mot et absolutt mål vil unngås, ettersom de vet at de som er best i klassen også forbedrer seg, noe som gjør at de hele tiden må yte det lille ekstra for å sikre at de når opp i konkurransen. Et slikt system vil i følge Hope og Fraser (2003) i tillegg gi kredibilitet til de målene som settes, ettersom disse allerede har vist seg mulig å nå.

*”Det er en reise hvor folk må forstå hvor utrolig kraftfullt dette verktøyet er.” – Bogsnes, StatoilHydro*

Intern benchmarking kan være et kraftig verktøy som Bogsnes her sier, men det ligger også noen utfordringer tilknyttet verktøyet som må løses dersom selskapet skal dra full nytte av det. Den mest åpenbare av disse er noe så enkelt som hva de ulike enhetene skal måles etter.

*”Jeg ville brukt en del tid på å finne nøkkelparametre du kan benchmarke flest mulig på, jeg tror det er helt vesentlig å ha en eller flere av disse. Du kan finne en hovedparameter, men i tillegg ha flere biparametre som kan trigge viktige faktorer som konkurranseinstinktet og læring.” – Oksvik, Handelsbanken*

Konsekvensene av de parametrene som velges må ikke undervurderes, her er det viktig at en klarer å vekte kortsiktig mot langsiktig måloppnåelse på en fordelsaktig måte.

*”Det som er den største svakheten med måten vi er organisert, er at du blir benchmarket hele tiden på kostnadsprosent. Det gir kanskje ikke insentiv til å gjøre en investering som gir avkastning om to til fire år.” – Oksvik, Handelsbanken*

Det er jo slik at de ansatte leverer i forhold til hva som etterspørres fra ledelsen og systemet de måles etter, og dersom det er for stort fokus på kortsiktige gevinster vil dette gå utover inntjeningen på lang sikt. Dette er noe man ved utviklingen av benchmarking-systemet må ha i bakhodet hele tiden, som Kristiansen nevnte ovenfor er det viktig å hele tiden ha de retningsgivende signalene fra ledelsen i bakhodet.

I en uniform virksomhet som Handelsbanken byr det ikke på så veldig store utfordringer å finne nøkkelparametre, strukturen er bygd opp rundt filialene som er mer eller mindre 100 prosent sammenlignbare. Ledelsen kan da, i samarbeid med de ulike enhetene, finne ut hvilke parametre som er viktige for å drive resultatet i ønsket retning. Alle selskaper er imidlertid ikke i samme situasjon som Handelsbanken på dette området, og StatoilHydro er uten tvil et eksempel på dette.

*”Det er en enorm spennvidde i selskapet. Du har det som jeg representerer, med veldig fokus på ny energi, som er en helt annet business, trekker inn vindkraft, bioteknologi og solenergi. Dette blir en helt annen ballpark enn det som er den tradisjonelle olje- og gassverdikjeden, det er mye mer komplekst. Derfor er det ikke alltid like lett å benchmarke alle enheter i StatoilHydro i ulike faser, du må finne en*

*relevant gruppe å benchmarke mot, såkalt peer group, å sammenligne med. Men noen ting er universalt, som for eksempel sykefravær.” – Kristiansen, StatoilHydro*

Dette er noe Hope og Fraser (2003) ikke har vektlagt i særlig grad i sin teori, men det er helt klart noe som må få et fokus fra implementeringsteamet. I komplekse organisasjoner som StatoilHydro vil det være vanskeligere å finne parametre alle kan måles etter. Et rent ligasystem der alle de ulike enhetene i organisasjonen sammenlignes, slik som Handelsbanken benytter, vil være mer eller mindre umulig. På bakgrunn av våre funn påstår vi imidlertid at sammenligning bør etterstrebes så langt det er mulig, noe Hjertvikrem sier seg enig i.

*”Når det gjelder intern benchmarking har vi mye å gå på. Vi har en del av det, men vi bruker det altfor lite. Vi styrer for mye etter egne mål, eller enhetsspesifikke mål, i stede for å sammenligne med andre. Vi har en del benchmarking eksternt mot andre selskaper, men intern benchmarking brukes ikke aktivt.” – Hjertvikrem, StatoilHydro*

Selskaper som StatoilHydro må dermed forsøke å finne fellesparametre så langt dette praktisk lar seg gjøre, som vil gjøre det mulig for dem å få ut de gevinstene et godt benchmarking-system vil gi organisasjonen. Det skal imidlertid sies at en ikke skal måle de ulike enhetene opp mot hverandre for enhver pris, hvis sykefraværet ikke er noe problem for selskapet, vil det ikke gi noen mergevinst ved å ha et rankingsystem som viser akkurat dette. Våre funn tilsier allikevel at selskapene bør prøve å finne fellesparametre etter beste evne, til syvende og sist vil jo alle enheter måles etter bunnlinjen, så det kan kanskje være et passende sted å starte.

Oppmerksomhet rundt gode resultater er noe som skaper indre motivasjon, og et internt benchmarking-system er en god mulighet for selskapet til å legge retningslinjer for hvordan ledelsen ønsker å gi kreditt til de som oppnår gode resultater.

*”I utgangspunktet får man en oppmerksomhet og anseelse i selskapet ved å levere. Men det ligger ingen økonomiske insentiver i det. Det er ikke formalisert, det er noe jeg tror burde vært på en litt annen måte” – Kristiansen, StatoilHydro*

I tråd med det Kristiansen sier, har vi tro på at det vil være til alles fordel dersom organisasjonen lager klare retningslinjer for hvordan gode leveranser skal premieres. Det er mange muligheter for hvordan dette kan gjøres, gode leveranser kan omtales i interne magasin



eller de kan trekkes fram på faglige eller sosiale settinger iscenesatt av selskapet. Et slikt system vil ha flere fordeler; for det første vil det få den nevnte motivasjonseffekten for de ansatte som faktisk har gjennomført sine arbeidsoppgaver på en forbilledlig måte, for det andre vil de som ligger i sjiktet under, rent prestasjonsmessig, få mulighet til å se hvem de kan strekke seg etter, og hvor de kan søke etter hjelp for å bli bedre. På bakgrunn av slik kunnskapsdeling, som alle selskaper har behov for, mener vi at det ikke skal ligge noen økonomiske insentiver knyttet til den interne benchmarkingen, i tråd med måten Handelsbanken har valgt å bygge opp sitt system.

Hope og Fraser (2003) viser også at intern benchmarking er et viktig virkemiddel for å opprettholde kontrollen til ledelsen. Et slikt system vil gjøre det veldig synlig for ledelsen hvilke enheter som oppnår gode resultater, og hvilke som trenger en retningsendring for å komme seg opp i toppsjiktet i selskapet leveransmessig.

En annen form for benchmarking Hope og Fraser (2003) nevner i sin teori er ekstern benchmarking, det vil si at selskapet, eller de ulike avdelingene av selskapet, måler sine prestasjoner opp mot hva deres konkurrenter leverer. Et slikt system blir benyttet av alle de tre selskapene vi har brukt som case i våre studier, og det gir mange av de samme fordelene som et internt benchmarking-system gir.

#### **4.1.4 Toppledelsen bør vise sin støtte til Beyond Budgeting-systemet i alle faser av implementeringen**

Desentralisering av beslutningsmakt er en av de store endringene et Beyond Budgeting-system vil føre med seg i en organisasjon; ansatte som opererer nært kundene skal ha mulighet til å ta verdiskapende beslutninger. Utenforstående vil kanskje se det slik at toppledelsen vil få mindre betydning for hvilken retning selskapet går, men det er langt fra sannheten. Til syvende og sist er det jo fortsatt slik at de ansatte leverer det lederne etterspør, dette gjelder for alle trinn i organisasjonen, og dermed er det toppledelsen som setter standarden for hvordan selskapet skal operere. Dermed vil det være helt avgjørende for ledelsesfilosofiens framtid at den øverste toppledelse stiller seg helt og fullt bak systemet, og at de ikke levner noen tvil om at det er denne måten selskapet skal drives etter i framtiden.

*”Det er viktig at man går inn på en styringsplattform der man etterspør de tingene som ligger i det konseptet man velger å definere styringsmodellen til å være, selskapet kan ikke ha ledere rundt omkring i organisasjonen som etterspør hele veien andre ting enn det prosessen generer.” – Kristiansen, StatoilHydro*

Kulturrendringen et Beyond Budgeting-system er avhengig av, vil være umulig dersom noen ledere fortsetter å operere med budsjett og andre prosesser som bryter med en Beyond Budgeting-tankegang. Verdien av at Helge Lund stiller på forsiden til Ukeavisen Ledelse (Ukeavisen Ledelse, 2007), og kort og greit proklamerer at StatoilHydro ikke lenger skal benytte seg av budsjett, er helt uvurderlig for implementeringsteamet som skal sikre forankring blant de ansatte. Inntrykket av viktigheten til toppledelsesforankringen forsterkes når en ser på svaret Kristiansen gir på hva han ville fokusert på dersom han fikk ansvar for å implementere et Beyond Budgeting-system i en organisasjon som Telenor.

*”Én ting: toppledelsesforankring, toppledelsesengasjement gjennom hele prosjektets faser. Uten toppledelsesforankring fra konsernledelsen i Telenor kan du bare glemme det.” – Kristiansen, StatoilHydro*

Et moment som er meget interessant i Kristiansens uttalelser, er det faktum at engasjementet ikke må stoppe opp etter de første festtalene, der ledelsen har muligheten til å sole seg i glansen og vise hvor nytenkende og innovative de er ved en slik implementering. Det er et tilbakevendende faktum at det tar lang tid før en kan dra full nytte av et Beyond Budgeting-system, og det er minst like viktig at toppledelsen viser sin støtte to år ut i implementeringsfasen, som når beslutningen skal tas i styret. Dersom toppledelsesengasjement synker, og den synlige støtten til systemet svinner hen, vil det samme skje på lavere nivåer i organisasjonen. Resultatet kan da bli at implementeringen føyer seg inn i rekken av prosjekter som så pene ut på papiret, men som ble liggende nedstøvet i skuffer og skap til slutt.

*”Det er alltid sånn at det vil være mer entusiasme og motivasjon i enhver ledergruppe i prosessen med å sette mål, strategisk retning og planer for hva vi har tenkt å gjøre, sammenlignet med det å sette inn krefter på å la dette leve oppfølgingsmessig.” – Kristiansen, StatoilHydro*

Dette er en utfordring implementeringsteamet må ta på alvor, og de bør rette klare tiltak som hindrer at engasjementet synker. Det trenger ikke være veldig kompliserte grep som må tas, en enkel ting som å ha relativt jevnlig oppdateringsmøter med toppledelsen, der det vises til klare eksempler på at tiden som blir lagt ned ved oppbyggingen av den nye ledelsesfilosofien, gir verdi til selskapet. En slik vinkling betyr imidlertid ikke at implementeringsteamet skal farge implementeringen rosenrød, alle som innfører et Beyond Budgeting-system vil møte på problemer underveis, og det er viktig at dette også blir synliggjort for toppledelsen. Fallhøyden ved eventuelle problemer vil da bli mindre, og det synliggjør også det faktum at det må være fullt engasjement gjennom hele implementeringsfasen, i samsvar med hva Kristiansen nevnte over. Dette inntrykket forsterkes også av Hjertvikrem.

*”Hadde ikke Lund etterspurt systemet så hadde det ikke blitt brukt. Da jeg begynte som kontroller i min nåværende posisjon, så satt jeg i ledergruppen sammen med både Statoilfolk og budsjettvante Hydrofolk. I utgangspunktet var Hydrofolkene veldig positive til systemet, men skjønnte ikke hvordan man kunne leve etter det. Hvis ikke ledelsen hadde brukt måltavlene og hadde kommunisert rundt det, så tror jeg det hadde dødd ut, fordi det er ganske mye arbeid med å etablere strategier og strategiske mål og aksjoner, men når du først har gjort jobben så har du igjen for det etterpå.” – Hjertvikrem, StatoilHydro*

Konsernsjef i StatoilHydro, Helge Lund, er en ung og fremadstormende næringslivsleder som tør å sette spørsmålstegn med måten virksomheten styres på, og verdien av en slik holdning hos toppledelsen skal ikke undervurderes.

*”En av verdiene han har vært med å lage er at StatoilHydro skal utfordre etablerte sannheter.” – Bogsnes, StatoilHydro*

Det å ha en toppledelse som våger vil dermed hjelpe langt på veg ved implementeringen av et Beyond Budgeting-system, de må tørre å ta en beslutning som kan gjøre dem upopulære i visse kretser av selskapet.

Det kan imidlertid være enklere å få gjennomslag for en systemendring når en ny toppledelse inntrer, slik tilfellet var i gamle Statoil (det ble jobbet med Beyond Budgeting også før dette, men det var først da prosjektet virkelig fikk tyngde) uten at det skal generaliseres for mye

gjennom akkurat dette spesifikke caset. Det kan være vanskeligere å få en toppledelse som har sittet i mange år til å forstå at måten de har drevet selskapet på, ikke nødvendigvis er den som er den beste for selskapets verdiskapning på lang sikt.

*”Det kan oppleves som et angrep på noe som andre har stått for, noe som kan være et problem.” – Bogsnes, StatoilHydro*

Implementering av et slikt system vil på langt nær være en umulighet i et selskap som har hatt samme toppledelse i en årrekke, implementeringsteamet må bare se på akkurat dette som en utfordring som må håndteres. Strategien i implementeringskommunikasjonen blir her viktig, som Bogsnes nevnte i punkt 4.1.2 om implementeringskommunikasjon, må toppledelsen presenteres for problemene som budsjettankegangen gir selskapet.

Handelsbanken har som kjent styrt uten budsjett i en veldig lang periode, og måten de har løst problemet relatert til toppledelsesforankring på, kan være til inspirasjon for andre selskap. For Handelsbanken er intern rekruttering regelen, snarere enn unntaket. Det betyr at ledere på høyere nivå vil være inneforstått med hvordan styringssystemet til selskapet fungerer, og toppledelsesengasjement til den budsjettløse hverdagen vil ikke være noe problem.

Hope og Fraser (2003) er helt på linje med tankegangen våre caseselskaper har rundt toppledelsesforankring. I mange av caseselskapene de studerte var implementeringslederen et viktig medlem av styret, noe som ofte forenklet overbevisningsprosessen. Styret vil imidlertid fortsatt stille en del kritiske spørsmål, ifølge Hope og Fraser (2003) må styret særlig overbevises på at de ikke mister intern kontroll, og på hvordan selskapet skal klare å predikere framtidig inntjening når budsjettet ikke lenger er til stede. De viser til den nevnte implementeringsstrategien til Bogsnes; først må man bli klar over at det er et problem, deretter kan løsningen komme. I Borealis, der Bogsnes jobbet med implementeringen av et Beyond Budgetin-system før han startet i StatoilHydro, holdt han uformelle presentasjoner for konsernledelsen som ble etterfulgt av en diskusjon om risiko og fordeler.

#### **4.1.5 Informasjonssystemet bør være åpent, og gi rask og korrekt informasjon**

Informasjonssystemet til et selskap er et verktøy, som brukt på en hensiktsmessig måte, vil medvirke til at Beyond Budgeting-systemet fungerer i en organisasjon. Dette kan kanskje

høres litt suspekt ut for utenforstående, men uten et velfungerende informasjonssystem vil en for eksempel ikke få benyttet mulighetene intern benchmarking gir selskapet. Åpenhet er en av nøklene til dette; skal de ulike enhetene få muligheten til å sammenligne seg med hverandre er de avhengig av å få tilgang til den nødvendige informasjonen.

*”Alle som jobber i kontor i Norge har tilgang til å se hvordan vårt kontor gjør det i forhold til de andre norske kontorene. Hvordan gjorde vi det i fjor og hvordan utvikler vi oss? Dette oppdateres månedlig.” – Flaa, Handelsbanken*

Hope og Fraser (2003) presiserer også viktigheten av et åpent informasjonssystem, og viser særlig til hvor viktig tillit er innenfor dette feltet. Skeptiske ledere kan jo finne på å si at sensitiv informasjon bare må tilfalle de som er autoriserte, hvis ikke vil konkurrentene før eller siden få rede på hvordan selskapet driver sin virksomhet. En slik tankegang vil imidlertid bryte med et av hovedkonseptene til Beyond Budgeting; toppledelsen må stole på at de ansatte gjør seg tilliten verdig, og løser de utfordringene de får til selskapets beste.

Det er imidlertid visse faktorer som gjør at full åpenhet blir vanskelig for selskaper som StatoilHydro.

*”Startpunktet er at alt skal være åpent for alle, men vi må dessverre lukke noe fordi vi er børsnotert.” – Bogsnes, StatoilHydro*

Børsnoterte selskaper er gjennom lovgivning hindret i å spre en viss type informasjon ut i selskapet, noe som gjør at StatoilHydro ikke kan sammenligne de ulike enhetene på kostnadsprosent og lignende.

Et av de største ankepunktene mot budsjettet, nevnt under punkt 2.2 om budsjettkritikk, er at budsjettet ikke er tilpasset den raske endringstakten som forekommer i de fleste markeder dagens selskaper opererer i. Måten dette løses på i et Beyond Budgeting-system er at informasjonssystemet sprer relevant informasjon ut til de ulike enhetene av selskapet raskt. Ved å bygge denne ferske informasjonen inn i planleggingsprosessen, oftest bestående av rullende prognoser, vil selskapet, i følge Hope og Fraser (2003), være bedre rustet til å oppdage viktige endringer i markedet, som for eksempel et trendskifte, før konkurrentene gjør

det. Et slikt konkurransefortrinn kan være den utløsende faktoren for at et selskap blir bransjeledende i stedet for å ligge på tredje- eller fjerdeplass i markedet.

*”En av grunnene til at vår modell fungerer, er at vi har et ekstremt bra rapporteringssystem. Det vil si at en ca 10-15 dager etter hvert månedsskifte, så får jeg mitt resultat ut.” – Oksvik, Handelsbanken*

Raske tilbakemeldinger som dette vil gjøre at Oksvik kan se hvordan hans filials resultat samsvarer med hva de andre filialene presterer. Oksvik vil med andre ord få muligheten til å sette i verk endringer raskt dersom han ser at hans filial går i feil retning når det gjelder leveranser på enkelte felt. Et raskt og åpent informasjonssystem, kombinert med en intern benchmarking slik Handelsbanken har løst det, gjør det mulig for Oksvik å ta kontakt med filialsjefen som er best i klassen på et felt Oksviks filial selv sliter med, for å få råd og vink på hvordan den dårlige trenden kan snus.

Et velfungerende informasjonssystem vil også hjelpe ledelsen til å opprettholde kontroll, som nevnt under punkt 2.3.1 om prosessrelaterte prinsipper. Hope og Fraser (2003) nevner blant annet at graden av kontroll blir bedre ettersom alle som har interesse av resultatet ser det samtidig, og det vil være vanskelig for mellomledere å endre på tallene for å få resultatet til å se bedre ut enn det faktisk er. Dette, i samsvar med intern benchmarking, vil gjøre at ledere på forskjellige nivåer får muligheten til å ta grep raskt dersom dette skulle være nødvendig.

I følge Hope og Fraser (2003), i relasjon til informasjonssystemets balanserte innhold, er det vel så viktig å spre dårlige nyheter som gode nyheter. Bli ikke dette gjort vil det føre til at kvaliteten på de rullende prognosene blir dårlige, som igjen kan føre til at selskapet for eksempel produserer som om høykonjunkturen skal fortsette i flere år, mens den i realiteten allerede har nådd toppen. Dersom de ansatte som sitter nærmest markedet hadde delt den dårlige informasjonen med resten av selskapet, ville selskapet fått muligheten til å kutte i produksjonen tidsnok til å møte de dårlige tidene på best mulig måte. Dette krever at selskapet har en kultur der det er lov å komme med dårlige nyheter, noe som slettes ikke er tilfellet i alle organisasjoner.

Toppledelsen kan også benytte seg av informasjonssystemet i deres nye rolle, som skal være mer retningsgivende enn detaljstyrende.

*”Konsernsjefen skriver et brev til alle ansatte ca en gang i måneden, det kan omhandle alt mulig, fra ting som er kjempepositivt, til ting som vi kan bli bedre med. Han fokuserer på hva han er opptatt av.” – Flaa, Handelsbanken*

Det er viktig at toppledelsen synliggjør hvilken retning de vil at selskapet skal ta, dersom de ikke kommuniserer dette til de ansatte, kan de umulig sette sine mål og samtidig ha den strategiske retningen i bakhodet.

## **4.2 Barrierer mot implementering av Beyond Budgeting**

På tross av kritikken mot budsjettet som styringsverktøy, som nevnt i punkt 2.2 om kritikk av budsjett, har Beyond Budgeting slitt med å skaffe seg fotfeste. I Norge er det kun et fåtall selskaper som har valgt å ta et endelig oppgjør med sitt gamle budsjettregime, og innføre nye systemer. Barrierene mot en slik implementering kan ligge forankret både på ledelsesnivå, for eksempel representert ved manglende vilje til å ta en endelig beslutning om å fjerne budsjetter, eller forankret hos de ansatte, for eksempel representert ved en manglende vilje til omstilling. I samtale med våre intervjuobjekter i de forskjellige caseselskapene, har det kommet frem forslag til i alt fem hovedbarrierer mot implementering av Beyond Budgeting i organisasjoner.

Barrierer mot implementering av Beyond Budgeting:

1. Joint ventures, eller inngående samarbeid med eksterne aktører, kan kreve budsjetter
2. Det tar lang tid fra implementeringen starter til systemet fungerer optimalt
3. Det er vanskelig å forandre folks tenkemåte rundt styring og budsjetter
4. Strukturelle endringer som fusjoner, fisjoner, salg og oppkjøp kan oppstå underveis i implementeringen
5. Selskapet kan befinne seg i, eller kan i nær fremtid havne i, en presset økonomisk situasjon med begrensede ressurser

I det følgende ønsker vi å belyse disse forslagene til implementeringsbarrierer gjennom sitater fra intervjuobjektene og ved hjelp av tilstøtende teori.

#### **4.2.1 Joint ventures, eller inngående samarbeid med eksterne aktører, kan kreve budsjetter**

I tråd med globaliseringen, og den teknologiske utviklingen i verden generelt, har selskapene i større og større utstrekning funnet det formålstjenlig å inngå joint ventures, samarbeid og strategiske allianser med konkurrenter, kunder og leverandører, eller inngå i nettverk. Denne type organiseringer har styrket eksterne aktørers posisjon i selskaper, som med det legger større føringer for drift og organisering enn tidligere. For oljeselskap som StatoilHydro er det vanlig å inngå joint ventures med andre oljeselskap i forbindelse med drift av oljefelt både på norsk sokkel, men også i andre deler av verden. En joint venture karakteriseres som ”et samarbeid med sterke bindinger og stor avhengighet mellom alliansepartnerne” (Haugland, 2007), og er avhengig av formelle kontrollsystemer for å eksistere, som for eksempel jevnlig budsjettering. Et slikt krav fra eksterne aktører kan være vanskelig å kombinere med et nytt Beyond Budgeting-regime, og kan derfor representere en barriere mot en slik implementering.

*”I driftsenhetene er det inngått partnerskap med andre oljeselskap, og da er selskapet avtalepålagt å ha et budsjett. Det gjør det veldig komplisert. Du må gjøre hele jobben som du gjorde før, i hvert fall 95 prosent av den, og da har du ikke spart så veldig mye tid allikevel. Du gjør imidlertid budsjetteringsrunden bare en gang, men du er pålagt av regelverket å ha en budsjettprosess, det gjør det veldig vanskelig å forenkle den interne planleggingsrunden.” – Hjertvikrem, StatoilHydro*

StatoilHydro har med andre ord opplevd at implementeringsprosessen har blitt gjort vanskeligere som følge av det faktum at selskapet må forholde seg til eksterne aktører i et samarbeid med sterke bindinger og stor avhengighet. Dette bekreftes også av Bogsnes.

*”Det er en del ting som gjør det vanskeligere for oss enn for andre, for eksempel det at vi har joint ventures i Nordsjøen. På den delen av vår virksomhet som dreier seg om å lete og utvinne olje, er dette organisert som joint ventures hvor du har en operatør. Da er det standard i bransjen at operatøren skal legge fram et budsjett som partnerne skal godkjenne.” – Bogsnes, StatoilHydro*

I dette tilfellet spiller budsjettet en rolle for å redusere risiko knyttet til informasjonsasymmetri og usikkerhet, gjennom å formidle informasjon mellom partnerne i alliansen. Viktigheten av budsjettets rolle som et slikt kommunikasjonsverktøy underbygges



av Greenberg og Greenberg (2006). Deres parole er at dersom budsjettprosessen er gjort riktig, så danner det et best mulig grunnlag for informasjonsflyt til partnere, ettersom det allerede danner grunnlaget for informasjonsflyt internt. Greenberg og Greenberg mener derfor at den interne budsjettprosessen burde være selskapets viktigste verktøy for å styrke kommunikasjonen med alliansepartnerne, siden kommunikasjon er så sentralt i byggingen av gode relasjoner. På bakgrunn av dette kan det argumenteres for at selskaper som inngår allianser, tette samarbeid eller joint ventures med andre selskaper burde beholde budsjettene sine som det viktigste styringsverktøy, dersom selskapet ønsker at samarbeidet skal fungere best mulig. I så måte er standarden med budsjettering på oljefeltene i tråd med påstandene til Greenberg og Greenberg, og synes å fungere godt for oljeselskapene som inngår i alliansen, og som ikke har fjernet sine budsjetter. Utfordringene som Hjertvikrem sikter til oppstår ikke før selskapet velger å innføre Beyond Budgeting i stedet. I følge Greenberg og Greenberg fjernes da det gode grunnlaget for god kommunikasjon med alliansepartnerne, og samarbeidets nytte reduseres, eller i siste instans; opphører å eksistere. StatoilHydros modell med et dobbeltløp i denne sammenheng fører til økt ressursbruk, og bidrar til å redusere implementeringens slagkraft, ettersom at budsjettene likevel fortsetter å eksistere på driftsnivå i organisasjonen.

*”For StatoilHydro overordnet sett har systemet begynt å fungere relativt bra, men når du kommer ned på feltnivå, som faktisk er butikken, så sliter de med å se de store gevinstene. Litt gevinst er det, men ikke så mye som man skulle ønske.” – Hjertvikrem, StatoilHydro*

Samarbeid med sterke bindinger, nettverk og joint ventures er svært vanlig i norsk og internasjonalt næringsliv, og effektene drøftet over vil derfor kunne fungere som barrierer mot implementering av Beyond Budgeting, og i stede føre til at selskapene beholder budsjettet. Ettersom den absolutte majoriteten av selskaper allerede styrer etter budsjetter er det en fare for at denne situasjonen vedvarer. Det er vanskelig å samarbeide tett med selskaper i en budsjettpreget verden, når man selv har gått Beyond Budgeting.

#### 4.2.2 Det tar lang tid fra implementeringen starter til systemet fungerer optimalt

Tidsaspektet spiller en sentral rolle ved investeringsbeslutninger. Selskaper er til stadighet tvunget til å foreta kontinuerlige avveininger mellom å hente ut gevinst på kort sikt, eller investere med tanke på langsiktig avkastning. Implementeringen av Beyond Budgeting må sees på som en investering for de ulike organisasjonene. Prosessen legger beslag på ressurser i form av arbeidstimer for implementeringsteamet, toppledelse og opplæring for medarbeiderne. I tillegg kommer kostnadsdrivende markedsføring internt i selskapet, og en eventuell bearbeiding av selskapets styringskultur. Prosessen har i tillegg til å være dyr, også rykte på seg for å være langvarig, det kan gjerne gå mange år og kanskje også tiår, før systemet fungerer optimalt. Implementeringen av Beyond Budgeting blir derfor sett på som en langsiktig investering, en kategorisering som gjerne ikke er av de mest populære for aksjonærer med investeringsperspektiver på kort eller mellomlang sikt. Den lange implementeringstiden kan derfor representere en barriere mot implementeringen av Beyond Budgeting.

*”Jeg har lurt på hvorfor ikke andre banker, i for eksempel Sverige, ikke har kopiert Handelsbanken. En grunn kan være at de rett og slett ser at dette er et så langt løp at vi ikke har energien til å starte, dette klarer vi ikke å ta fatt i. Det tar for lang tid å få resultater, de har i stedet fokus på resultatene i neste kvartal. Det er ingen hemmeligheter rundt hvordan Handelsbanken har gjort dette, så det er litt rart at ingen andre banker har kopiert dem. Vi er veldig åpne på hvordan vi gjør det også, blir vi kopiert av andre oljeselskaper er det bare godt nytt. Det er interessant hvilke barrierer som holder folk.” – Bogsnes, StatoilHydro*

Handelsbanken har hatt implementeringen av Beyond Budgeting som en kontinuerlig prosess de siste 40 årene, og har gjennom meget gode resultater og jevn vekst vist at deres organisering og tålmodighet har lønt seg.

*”Det er en enorm omstilling å gjøre, og de andre har valgt sine veier. De tenker nok at skulle vi kopiere Handelsbanken er det en veldig lang vei å gå. Bankkrisen gjorde at man fikk en voldsom sentralisering i banknæringen i Norge, lagde regionsentre og lagde filialer av de gamle enhetene. Gjennom bankkrisen ble Handelsbanken mer forskjellig fra de andre enn vi var før. Vi klarte oss bedre gjennom krisen fordi vi var*

*desentralisert. En del banker har nå igjen begynt å se at det kan være en god idé å etablere mindre enheter nær kunden.” – Flaa, Handelsbanken*

Handelsbanken var først ute med dette i Norden, og i så måte var banken tvunget til å prøve og feile mer på egen hånd enn det selskaper som implementerer i dag må gjøre. I tillegg er det et viktig element at selv om det er 40 år siden Handelsbanken implementerte dette, betyr ikke det at slike systemer ikke er velfungerende underveis. Implementering av Beyond Budgeting er som alle andre prosesser for forbedring av selskapers prestasjoner; de utvikler seg over tid, og blir mer velfungerende etter hvert som tiden går. Underveis vil man oppleve effektiviseringsgevinster, dog ikke raskere enn at en slik implementering må karakteriseres som langsiktig. Hope og Fraser (2003) presenterer en rekke aspekter relatert til tidsbruk på implementering som er med på å underbygge påstanden om at det lange tidsperspektivet fungerer som en barriere mot implementering. Ettersom prosessen like mye foregår inne i hodene på de ansatte som på tegnebrettet, tar det tid å utvikle ansvar for resultater helt ned på personnivå i en viderekomet desentralisert organisasjon. En annen tidsdriver er tillit, både fra ledelse til ansatt, men også andre veien. Desentralisering av beslutningsmakt kan være en skremmende tanke, og må bearbeides over tid. Hope og Fraser (2003) karakteriserer implementeringen som en ”never-ending process”, ettersom Beyond Budgeting er et system som hele tiden må utvikle, tilpasse og forbedre seg. Det er særdeles vanskelig å utarbeide og skreddersy et system klar for implementering som fungerer strålende fra første stund.

#### **4.2.3 Det er vanskelig å forandre folks tenkemåte rundt styring og budsjetter**

En sentral faktor ved implementeringen av Beyond Budgeting i selskaper, er organisasjonens evne til å lære og omstille seg til sitt nye styringsregime. Organisasjonslæring blir definert som strategisk læring på organisasjonsnivå (Kaufmann og Kaufmann, 2003), og denne læringen blir delt inn i såkalt enkelkrets- og dobbelkretslæring, der enkelkretslæring er en justering av eksisterende prosedyrer i organisasjonen, mens dobbelkretslæring gir rom for større og vidtgripende forandringer i tanker og strukturer. Rammene for hvilke typer læring som finner sted i organisasjoner, er gitt ved en inndeling i modell 1 og 2 (Argyris, 1990).

	<b>Modell 1</b>	<b>Modell 2</b>
<i>Styrende verdier</i>	Kontroll	Informasjon og valg

<i>Handlingsstrategier</i>	Ensidig styring	Medbestemmelse
<i>Konsekvenser for arbeidsmiljøet</i>	Forsvar	Frihet
<i>Konsekvenser for læring</i>	Enkelkretslæring	Dobbelkretslæring
<i>Konsekvenser for effektivitet</i>	Redusert	Økt

*Figur 4: Læringsmodeller som kan foreligger i en organisasjon. Kilde: Kaufmann og Kaufmann, 2003*

Skal implementeringen av Beyond Budgeting i en organisasjon bli en suksess er det viktig at selskapets styringskarakteristikker har mer til felles med modell 2 enn modell 1 i tabellen over, for å sikre at læringen, endringen av tankesettet hos medarbeiderne, og dermed implementeringen, blir så vellykket som mulig. Modell 2 representerer en styringsmodell der engasjement, medbestemmelse og frihet er bærende elementer. Konsekvensen for organisasjonen er dobbelkretslæring og økt effektivitet. Modell 1 er en langt mer defensiv og kontrollerende styringsmodell, med ensidige styring, enkelkretslæring og redusert effektivitet som resultat for organisasjonen. Det er en lang prosess å bevege seg fra modell 1 til modell 2, og i mange selskaper med kompleks struktur varierer det gjerne fra avdeling til avdeling hvilken modell som benyttes. StatoilHydro er en slik kompleks organisasjon, og har innsett at endring av tankesett blant medarbeiderne, altså organisasjonslæringen, er en utfordring ved implementering av Beyond Budgeting.

*”Det er mange barrierer, men den aller største barrieren sitter i hodene til folk. Det handler om at vi utfordrer en tradisjonell styringsmåte, mange av lederne i selskapet er i sine posisjoner fordi de behersker denne tradisjonelle styringsmetoden. Vi må hjelpe managere som er redd for å miste kontroll til å forstå at dette ikke er så farlig. Det er kanskje det mest krevende.” – Bogsnes, StatoilHydro*

Selskaper som oppfatter og mener at de selv har en styringsmodell etter modell 2, har ofte i praksis en styringsmodell etter modell 1. For implementeringen av Beyond Budgeting er det avgjørende at modell 2 dominerer i organisasjonen.

*”Man må evne å legge til side de ting man har gjort tidligere. Det budsjettokumentet jeg har jobbet med i alle år, bort, vi skal ikke ha det lenger. Disse budsjettmodellene vi har jobbet med i alle år; vekk! Nå skal vi jobbe med disse og disse tingene, til disse og*

*disse tidene av året. Hvis man er tydelig nok på det, og evner å legge vekk ting, så vil organisasjonen oppleve at man er mer effektive og positive. Det må oppleves som positivt på en eller annen måte, man må se nytteverdien av systemet.” - Kristiansen, StatoilHydro*

Dette kan derfor oppsummeres med, overstående diskusjon tatt i betraktning, at dersom organisasjonen som helhet, deler av organisasjonen, eller viktige lederposisjoner, har en styringsmodell liknende modell 1, vil dette fungere som en barriere mot implementering av Beyond Budgeting. Dette fordi implementeringen ikke vil lykkes i å omstille de ansattes tanker om styring på en slik måte at de nye styringsteknikkene vil ha noen effekt. En implementering i en modell 1-organisasjon vil kun føre til frustrasjon, merarbeid og kostnader som bør unngås.

#### **4.2.4 Strukturelle endringer som fusjoner, fisjoner, salg og oppkjøp**

Strukturelle endringer i selskaper som fusjoner, fisjoner, salg og oppkjøp fører i de fleste sammenhenger til en påfølgende prosess der to eller flere forskjellige bedriftskulturer skal smelte sammen til en, og prosesser for å hente ut kortsiktige og langsiktige synergier iverksettes. Dette er svært krevende prosesser, og vil uten videre påvirke en implementering av Beyond Budgeting. For det første er det stor sannsynlighet for at det oppkjøpte eller innfusjonerte selskapet ikke har begynt på den samme reisen rent organisatorisk og systemmessig. For det andre vil arbeidet med å smelte sammen to kulturer føre til utfordringer for den sterkt kulturelterte implementeringen av Beyond Budgeting. Statoil fikk merke dette i forbindelse med fusjonen med Norsk Hydro 1. oktober 2007.

*”Jeg tror fusjonen har hatt innvirkning på implementeringen. Jeg er usikker på hvilke systemer Hydro hadde tidligere, men jeg opplever vel at de har vært relativt forskjellige, og jeg opplever derfor at det har tatt tid, og kommer fortsatt til å ta tid, å sørge for at våre nye kolleger fra ex-Hydro tar det samme innover seg som våre kolleger i fra Statoil har gjort i mange, mange år. Så jeg tror vi kommer til å trenge ekstra ressurser inn mot kommunikasjon og forankring og forklaring mot disse nye kollegene våre.” – Myge, StatoilHydro*

Som Myge sier så har fusjonen krevd ekstra innsats og ressurser på kommunikasjon, forankring og opplæring av de nyankomne fra Hydroorganisasjonen. En fusjon som dette kan virke direkte inn på implementeringsprosessen, og påvirke fremdriften.

*”Fusjonen har satt implementeringsprosessen ett år tilbake i tid. Hydro hadde ikke kommet så langt på denne reisen som Statoil, som startet opp allerede i 1998 med konseptet *Ambition to Action* og verktøyet *MIS*, og har gradvis implementert forståelsen for dette i ulike ledergrupper og på ulike nivåer. Så kommer Hydro med, som har en veldig budsjettrelatert filosofi, og når vi da plasserer mye av det personellet i sentrale ledelsesposisjoner, som vi selvfølgelig gjør, ettersom det er mye flinke folk, er det klart at det preger utviklingen.” – Kristiansen, StatoilHydro*

Dette bekreftes også av implementeringsteamet.

*”Det er klart at enhver fusjon av to selskaper som har operert litt forskjellig vil gjøre noe med forståelsen, det er mye vi har holdt på med som har tatt lengre tid eller blitt satt litt i hvilemodus fordi introduksjon har vært jobb nummer en.” – Bogsnes, StatoilHydro*

De samme resonnementene vil være gyldige for oppkjøp, hvor de samme organisatoriske utfordringene er til stede. Ved salg eller fisjoner blir utfordringene noe annerledes, ettersom det da er deler av selskapet som skilles ut. Det gjenværende selskapet vil fortsette som før, mens den utskilte delen vil møte nye utfordringer. Dersom morselskapet, før salget eller fisjonen, var i gang med implementeringen av *Beyond Budgeting*, er sannsynligheten stor for at, i tilfellet salg, den utskilte delen vil implementeres i et eksisterende budsjettregime i et annet selskap. Dersom den utskilte delen eksisterer videre på egenhånd, må også *Beyond Budgeting*-systemet gjøre dette, uten at det lenger er en del av et integrert system i det gamle morselskapet. På den annen side er det også viktig å være klar over at driften av selskapet vil fortsette, og ikke overdrive *Beyond Budgeting*-systemets rolle eller posisjon i den daglige driften, særlig ved strukturelle endringer.

*”Bedriften stopper jo ikke opp, vi fortsetter å jobbe med de viktige tingene, så gjør vi dette her i tillegg. Selve utviklingen av systemet stopper opp, forretningen blir ikke bremsset.” – Hjertvikrem, StatoilHydro*

Selskaper i det moderne næringsliv er levende enheter, der strukturell vekst og endring er like aktuelt som organisk vekst og endring. Strukturelle endringer som fusjon, fisjon, salg og oppkjøp er hverdagen for store selskaper, og effektene kan ikke utelates når beslutningen om implementering skal foretas. Vår påstand er at de strukturelle endringene selskaper kan komme overfor, vil kunne hindre en implementering, både i form av redusert fremdrift, men også som barriere mot å i det hele tatt initiere en slik implementering. Stadige endringer i struktur vil gjøre at implementeringsteamet må innlemme nye medarbeidere i systemet, og vente med å ta organisasjonen til neste nivå i implementeringen, siden deler av organisasjonen ikke har rukket å stabilisere seg på eksisterende nivå i implementeringen.

#### **4.2.5 Selskapet kan befinne seg i, eller kan i nær fremtid havne i, en presset økonomisk situasjon med begrensede ressurser**

Selskapers økonomiske situasjon varierer veldig, noen har mye kapital og gode resultater, mens andre sliter med underskudd og høy gjeldsgrad. På samme måte varierer selskaper i størrelse, fra gigantiske, multinasjonale selskaper, til de langt mindre selskapene. Vår påstand er at den økonomiske situasjonen selskapet befinner seg i vil ha innvirkningen på implementeringen av Beyond Budgeting, og at en presset økonomisk situasjon i et selskap kan fungere som en barriere mot implementering av Beyond Budgeting i dette selskapet. Det er viktig å presisere at vi med presset økonomisk situasjon snakker om en situasjon preget av dårlig likviditet, og forbigående dårlige økonomiske resultater.

*”Jeg er nok redd for at det burde være rammebetingelser tilstede for å implementere en sånn løsning. I Statoils tilfelle, dersom oljekursen hadde falt dramatisk og vi hadde kommet i en økonomisk presset situasjon, så tror jeg fortsatt vi hadde klart en slik implementering, men det baseres på at vi har implementert det, vi har lært det, vi har forstått det, og agerer etter det. Men hadde jeg sittet i et selskap som slet fra dag til dag, så hadde jeg ikke implementert målstyring sånn uten videre altså. Slik som situasjonen er i Statoil i dag, så går ting bra, og ting fungerer. I en organisasjon under sterkt press ville jeg nok kjørt et budsjettregime i stedet for et Beyond Budgeting-regime.” – Myge, StatoilHydro*

I tider med dårlige økonomiske resultater er selskaper gjerne opptatt av streng likviditetsstyring, med fokus på likviditetsbudsjettering. Dersom selskapet har implementert et Beyond Budgeting-system så stiller en slik situasjon store krav til dette systemets fleksibilitet. StatoilHydro er et rikt selskap, men man tror at systemet ville stått seg gjennom dårlige tider også, rett og slett på grunn av Ambition to Action sin posisjon i organisasjonen.

*”Jeg tror nok systemet er så dynamisk at det ville fungere under strengere økonomiske forhold, men det krever på en måte at du har tid til å implementere det, og har tid til å forstå og praktisere det, og som jeg sa tidligere så har jeg drevet med målstyring i Statoil de siste fem til seks år, men det er kanskje først i de siste to årene at jeg føler det har fått satt seg.” – Myge, StatoilHydro*

Langt det samme er gjeldende også i Handelsbanken, men her mener man at den desentraliserte organiseringen og robuste bedriftskulturen bygger opp under systemets fleksibilitet overfor svingende økonomiske omgivelser og dårlige tider.

*”Det går jo på i hvilken grad ledelsen har tillit til de under seg, og våger å tro på at de som sitter nærmest markedet og nærmest kunden, gjør de rette beslutningene. Hvis vi ser tilbake så var det mange banker som inndro alt av fullmakter når vi hadde ruskete tider og tap i bank. Ledelsen ønsker jo ofte å ha kontroll i sanne tider, og det vanskeligste da er for ledelsen å holde fingrene fra fatet. Tillit er helt avgjørende for at et slikt system som vi har skal fungere.” – Oksvik, Handelsbanken*

Tilliten mellom ledelsen på de forskjellige nivåene, og tilliten mellom ledelse og ansatt spiller altså en sentral rolle. Dette leder oss tilbake til Hope og Frasers (2003) viktige momenter om at tillit bygges over tid og at det også tar tid å bygge ansvar for resultater. Tid er veldig ofte noe selskapet har lite av dersom den økonomiske situasjonen er dårlig. Selskapets fokus er viktig ved en slik implementering, og fremtidsplaner både på kort og lang sikt, i kombinasjon med den økonomiske situasjonen.

*”Det kan helt klart virke negativt inn hvis det er selskaper som sliter økonomisk, det tror jeg. Dette koster jo mye på kort sikt, men vi tjener på det på lang sikt, så dersom jeg skulle blitt oppkjøpt det nærmeste året så tror jeg ikke at jeg ville startet med det. For langsiktige aktører så er dette systemet veldig godt, mens jeg kan tenke meg at i*



*mindre, investorpregete selskaper så er dette ikke særlig aktuelt.” – Hjertvikrem, StatoilHydro*

Selgere av verktøy for driftsforbedringer, strategiske konsulenter, eventselskaper og rådgivere av forskjellig art får gjerne en oppsving i gode tider, dette er luksusvarer for selskaper, noe man ikke har råd til dersom likviditeten er dårlig. Implementeringen av et Beyond Budgeting-system kan lett havne i en slik kategori, som en luksusvare man tar seg råd til hvis man er ressurssterk nok, men som man ikke engang vurderer når det motsatte er tilfellet. Alle våre caseselskaper er å karakterisere som store, internasjonale selskaper med sterke økonomiske muskler. Vår påstand er at disse selskapene ville vegret seg mot å implementere Beyond Budgeting dersom de slet økonomisk, eller forventet å møte økonomiske utfordringer i tiden som kommer. Ettersom implementeringen av Beyond Budgeting er en så langvarig prosess, er det vanskelig å si at man ikke vil få økonomiske problemer i implementeringstiden, og med det forsterkes denne barrieren.

## **5.0 Forskningsfokus 2: Analyse av erfaringer fra selskaper**

### **5.1 Analyse av erfaringer fra selskapene knyttet til kontroll**

Mange ledere er redd for å miste kontrollen dersom budsjettet fjernes, ettersom budsjettet har vært leverandør av opplevd kontroll i svært lang tid. Det kan imidlertid argumenteres for at budsjettet har representert en såkalt falsk trygghet og kontroll (Wallander, 1999). På den annen side har selskapene i årevis bygget opp tillit til det tilsynelatende velfungerende verktøyet, og denne tilliten må da bygge på at verktøyet fungerer godt? Kontroll er i praksis et litt ullent tema å forklare.

*”Det er interessant å utfordre ledere på hva de mener med kontroll. Da vil de fleste nevne dette med kostnadskontroll. Ut over det blir man ofte vage på hva som er kontroll. Det de er redd for å miste, har de vanskelig for å sette ord på.” – Bogsnes, StatoilHydro*

Kontroll er med andre ord så mye forskjellig at man ikke klarer å sette fingeren på ett spesifikt hovedelement i begrepet. Hope og Fraser (2003) har i sin bok argumentert for seks prinsipper for Beyond Budgeting som en kontinuerlig, adaptiv prosess, som omtalt i punkt 2.3 der vi gir en innføring i Beyond Budgeting. Prinsipp nummer seks sier at kontroll skal baseres på

effektiv governance og relative måltall. I dette ligger at selskapene skal kontinuerlig oppdatere data for selskapets finansielle situasjon, bruke trendanalyser, rullende prognoser, KPIer, intern benchmarking og stadig søken etter avvik som kan forbedres. Dette innebærer et ganske bredt syn på kontroll, og inneholder elementer av hva budsjettet tidligere leverte av trygghet, i tillegg til noen fremoverskuende forbedringer som trendanalyser og rullende prognoser, samt intern benchmarking. En slik sammensetning av kontrollmekanismer skal bidra til å øke effekten av det planleggingsarbeidet som legges ned, til forskjell fra det tradisjonelle budsjettet.

*”Måten vi budsjetterte på i tidligere Statoil var veldig to the point og veldig detaljert, og jeg vil vel påstå at spesielt investeringsmessig var det sjeldent at vi traff mer enn 50 prosent på den type budsjettering.” – Myge, StatoilHydro*

Denne effekten har automatisk en påvirkning på oppfattelsen av kontrollen i selskapet, og representerer med det en forbedring for ledelsen.

*”Min påstand er at jeg har mer kontroll i dag med forretningen enn det jeg hadde før. Det ble mye mer reaktivt tidligere da vi hadde budsjettering, enn i dag hvor vi er proaktive; du søker informasjon, du har noen målsettinger, noen tiltak, du treffer ikke, du korrigerer og styrer kursen. Dette var vanskelig å gjøre i det gamle budsjettregimet.” – Myge, StatoilHydro*

### **5.1.1 Relative måltall**

Relative måltall, KPIer, er som nevnt et av de mest relevante kontrollelementene i følge Hope og Fraser (2003). KPIene har en viktig funksjon som informasjonskilde i systemet, og bidrar også til å bestemme fokus for de ulike ansvarsenheter. I relasjon til KPIer knytter det seg gjerne to hovedutfordringer. For det første er det en omstendelig jobb å oversette konkrete tiltak til KPIer. Det er ikke alltid virkeligheten og de forskjellige tiltakene er like lett å beskrive som ett tall, enten fordi det ikke finnes noe naturlig måltall å knytte tiltaket til, eller fordi et måltall ikke er den beste måten å spore forbedring eller forverring i forhold til et fastsatt mål knyttet til tiltaket. For det andre er det vanskelig å vite hvor mange KPIer man skal operere med, derom strides det i praksis. En avledning av den første hovedutfordringen, hvordan KPIer etableres, kan ha mye å si for nytten av en KPI.

*”Antall KPIer kan være et problem. Du kan miste fokus, hvis du har for mange parametre som du måles etter. Men det viktigste er ikke antall KPIer, men hvordan de har blitt etablert. Hvis alt kommer dettende fra oven, blir dette et problem selv om du bare har fem KPIer. Det handler mer om hvordan KPIene er etablert enn hvor mange du har” – Boggsnes, StatoilHydro*

Det er med andre ord viktig at de forskjellige ansvarsenheterne er med og utvikler de KPIene de selv blir målt etter, og skaffer seg et eierskap til disse. Hvis ikke så vil målingen fort føles urettferdig, og det vil kunne bli stilt spørsmål til relevans og formål med KPIen. Dette er skadelig for et Beyond Budgeting-system, som er helt avhengig av forankring på de laveste nivå i organisasjonen. Punkt 5.2.1 bringer diskusjonen rundt desentralisering av målsettinger og valg av KPIer videre.

I kraft av sin posisjon får KPIene mye oppmerksomhet, og spesielt er det antallet KPIer som gjerne trekkes frem som et sentralt tema.

*”Jeg sliter litt selv i forhold til det at jeg noen ganger skulle ønske meg flere KPIer, som kan få meg til å tro at jeg har bedre oversikt, mens jeg andre ganger heller vil ha færre, og fokusere på de riktige og viktige tingene. Jeg har nok en preferanse for færre KPIer, og vil fokusere på de som er viktige og riktige, og skal på en måte vise en konkret bevegelse mot forbedring.” – Myge, StatoilHydro*

Færre KPIer gir bedre oversikt og et klarere fokus på målene ansvarsenheterne skal nå, og hvilke tiltak man faktisk blir målt på. Mange KPIer vil kunne føre til for stor kompleksitet, og en situasjon der enkelte KPIer blir oversett i mylderet. En KPI som ikke følges opp eller etterspørres er en verdiløs KPI.

*”Min personlige mening er at vi har for mange KPIer. Vi har for mange ting vi har fokus på, og det er for mange eksempler på måltavler på over 20 KPIer.” – Kristiansen, StatoilHydro*

Beyond Budgeting er dynamisk i den forstand at tilpasninger er nødvendig i forhold til selskapsstørrelse og bransje, dette gjelder også i relasjon til KPIer. Det er vanskelig, og i

enkelte tilfeller umulig, å etablere et sett med KPIer som kan benyttes generisk på hele selskapet. Dette gjelder særlig i komplekse selskaper som StatoilHydro. Internt er det derfor gjerne store variasjoner i populasjonen av relative måltall. Denne varierer både i forhold til antall, måltallenes type og sammensetning, og ikke minst i forhold til hvor vanskelige de er å utvikle.

*”Når du har en driftsenhet med egen produksjon, så er det relativt lett å plukke KPIer, for da har du for eksempel sikkerhets- og risikofokuset som du ikke har i en klassisk kontorjobb i en annen avdeling. Det er mange KPIer som ikke er relevante i en kontoravdeling, for å kalle det det. Vi tar ikke inn KPIer hvis vi ikke har noen problemer med elementet som måles av KPIen, for eksempel sykefravær. I en utviklingsenhet som oss blir det vanskelig; vi skal vurdere kvalitet i prosjektene vi utfører, det er viktig for oss å oppnå god kvalitet i prosjektene, slik at de får et best mulig resultat, og slipper å ta opp igjen ting.” – Hjertvikrem, StatoilHydro*

Handelsbanken har imidlertid klart å offisielt konsentrere seg om kun ett måltall for å måle prestasjonene til de ulike filialene i konsernet.

*”Egentlig sier vi at kontorene måles på en eneste relasjon, og det er inntekt og kostnader.” – Flaa, Handelsbanken*

Handelsbanken benytter den såkalte kostnadsprosenten, relasjonen mellom inntekter og kostnader på filialnivå. Det er opp til den enkelte banksjef hvorvidt han ønsker å fokusere på kortsiktig gode resultater og redusere investeringene, og med det kostnadsnivået, eller om han velger å tenke langsiktig. Det er altså mulig å slanke antall KPIer ned til en, takket være strukturen i selskapet. Handelsbankens filialer selger de samme produktene, er organisert på den samme måten, og står overfor langt de samme typer kunder. I StatoilHydro er situasjonen en ganske annen, og ett måltall vil ikke engang være et mål. De forskjellige aktivitetene i selskapet spenner over et såpass vidt spekter at de ikke direkte lar seg sammenligne, og i hvert fall ikke med kun ett måltall. I StatoilHydro er det imidlertid enkelte meninger om at måling av utførelse av tiltak egentlig er overflødig innsats, og at KPIene bør fjernes i sin helhet.

*”Ja, jeg tror det kan være mulig å fjerne KPIer. I hvert fall i en enhet som TNE. Har man gode aksjoner og gjennomfører dem og er trygg på at man gjør de rette tingene, så tror jeg vi*

*like godt kan måle aksjoner og gjennomførte tiltak i stede for å måle progress på aksjonsplaner som det fort havner på i KPIer som ikke gir så mye. Men i en driftsenhet så gir KPIene mye.” – Hjertvikrem, StatoilHydro*

KPIene kan med andre ord fjernes dersom tiltak og strategiske mål er koblet tilstrekkelig sammen, og tiltakene er utarbeidet på en slik måte at ved utførelse vil man nå de bestemte strategiske målene. I dagens situasjon vil fokuset fort kunne snevres inn på KPIene isolert, og dette ubevisste tunnelsynet vil kunne føre til en vridning i forhold til hvor selskapet egentlig er på vei hen, nemlig det strategiske målet.

*”Hvis det er noe vi skal fjerne i dette konseptet, det er litt moro å filosofere over det, så kan nettopp KPIene være aktuelle kandidater. Vi har ikke egentlig behov for å følge opp på KPIene, ettersom de indikerer om vi er på rett vei for å nå det vi har sagt vi skal gjøre. Hvis vi vet hvor vi skal, de strategiske målene, og vi vet hva vi skal gjøre i forhold til konkrete handlinger, er det egentlig nok. Da kan vi se på handlingene, vurdere i hvilken situasjon vi er i forhold til det vi har sagt vi skal være. Da trenger vi ingen indikatorer, hvis du ser veldig svart/hvitt på konseptet.” – Kristiansen, StatoilHydro*

En fjerning av KPIene kan altså være et neste steg i implementeringen av Beyond Budgeting, dersom hele organisasjonen er drillet i samspillet mellom aksjoner og strategiske mål. Dersom dette ikke er tilfellet vil en fjerning av KPIene ha den samme effekten som å fjerne en broppillar, det hele vil kunne rase sammen midt mellom tiltakene og de strategiske målene.

Hope og Fraser (2003) omtaler KPIer som leverandør av kontroll langs to hoveddimensjoner. Den ene dimensjonen relateres til kontinuerlig overvåking av prestasjoner mot målsetninger på mellomlang sikt. Den andre dimensjonen relateres til overvåking av prestasjoner slik at man oppdager når disse faller utenfor avtalte grenser. KPIene har til hensikt å fortelle ledelsen om selskapets situasjon i dag, og selskapets posisjon i fremtiden på kort sikt. Denne informasjonen er viktig for ledelsen, og fyller kanskje det behovet for kontroll som Bogsnes innledningsvis nevnte dagens ledere hadde vanskelig for å sette fingeren på. På bakgrunn av ovenstående diskusjon påstår vi derfor at KPIene er viktige for ledelsen i form av økt følelse av kontroll på selskapets utvikling.

### 5.1.2 Ressursallokering

I et Beyond Budgeting-system foregår ressursallokeringen dynamisk, dette betyr at man ikke lenger får tildelt en pott med penger etter mange iterasjoner mellom ledelsesnivåer, og påfølgende pålagte budsjettreduksjoner. Det er ikke lenger slik at dersom man har brukt opp denne tildelte potten med penger, så stopper aktivitetene i enheten opp. Dynamisk ressursallokering sikrer at gode prosjekter, prosjekter som fyller gitte krav, alltid vil ha livets rett. Dette betyr at et godt prosjekt for selskapet som helhet, som vil bringe selskapet nærmere sine strategiske mål, får klarsignal, uten at man tar hensyn til hva man tidligere har fått godkjent av prosjekter, i kroner og øre. StatoilHydro har tilpasset dette på en slik måte at de forskjellige stillingsnivåene i selskapet har konkrete fullmakter de kan godkjenne prosjekter og investeringer innenfor, og hvilke som må sendes opp på neste stillingsnivå. Dersom selskapet er i en svak økonomisk situasjon, så er systemet dynamisk i den forstand at fullmaktene reduseres, og investeringsnivået reduseres. Dette er blitt gjort for å bøte på den frykten mange ledere har for å slippe ansvaret for ressursallokeringen ned på lavere nivåer. Frykten knytter seg direkte til en situasjon med galopperende kostnadsutvikling, der lederen ikke lenger har oversikten over det totale kostnadsbildet i selskapet. Denne frykten er i stor grad ubegrunnet.

*”I det gamle regimet, hvor vi hadde budsjetter, la oss bruke investeringsbudsjettet som eksempel, og du hadde brukt 70 prosent av budsjettet ditt når du kom til siste kvartal, så begynte folk å få det travelt med å få brukt opp pengene sine. Gitt det regimet som vi hadde da, hvor det var en viss delegering i forhold til kjøp av varer eller tjenester på lavere nivå, så hadde du mye mindre kontroll i det regimet, enn hva du har i dag, med klare mål og KPIer i forhold til drift, prosjekter, og at du må gjennom en godkjennelsesprosess for å starte et prosjekt, for å gjøre en investering. Så jeg vil påstå at vi har mer kontroll med det i dag, enn det vi hadde i det forrige regimet.” – Myge, StatoilHydro*

I en situasjon med budsjettregime og noe delegering av beslutningsmyndighet på lavere nivå, vil ledernes frykt for galopperende kostnader i visse situasjoner være velbegrunnet, og en fare som er til stede.

I et selskap som StatoilHydro behandler man fra tid til annen investeringsforslag i milliardklassen, slike store og viktige beslutninger blir imidlertid ikke tatt gjennom den vanlige veien.

*”Store prosjekter som generer milliardinvesteringer, de må gå gjennom et formelt beslutningsløp der vi har såkalte decision gates, der det starter med å modne prosjektet i en tidlig fase til hele prosjektet får go.” – Kristiansen, StatoilHydro*

Med et slikt system så sikres kvaliteten på beslutninger av ulik størrelse i selskapet. De store beslutningene får den nødvendige oppmerksomheten internt, samtidig som beslutninger relatert til små prosjekter og investeringer ikke blir bremsset av en beslutningsstruktur som kan være tungrodd og omfattende. Handelsbanken har valgt en annen tilnærming til disse utfordringene.

*”Vi har ikke prosjekter.” – Flaa, Handelsbanken*

Med dette mener Flaa at Handelsbanken ikke organiserer og gjennomfører sine investeringer på samme måten som i organisasjoner som StatoilHydro. Små investeringer som oppussing av banklokaler, og investeringer til drift av disse, blir gjort på filialnivå. Beslutninger om åpning av nye filialer blir gjort mellom regionsjefene og landssjefene der de aktuelle filialene planlegges å ligge. Organiseringen likner franchise, slik at banksjefen forholder seg til Handelsbanken som en franchisetaker ved oppstarten. Handelsbanken etablerer derfor ikke noen klar prosjektstruktur slik vi er vant til fra andre selskaper, som for eksempel StatoilHydro, der en slik oppbygning vil være svært vanskelig grunnet kompleksiteten i selskapet. Handelsbanken som virksomhet er som nevnt mye mer uniform, og dens rene struktur og klare linjer i organiseringen som sikrer selskapet muligheten til å vokse organisk på denne måten.

Diskusjonen over, av praksis i selskapene, henger godt sammen med Hope og Frasers (2003) momenter i tilknytning til prinsipp nummer fire av Beyond Budgeting som prosessrelaterte prinsipper; gjør ressurser tilgjengelig ved behov. Hovedfokus burde for det første, i følge dette prinsippet, ligge på å skaffe finansielle måltall knyttet til KPIer som ledelsen kan relatere sine fullmakter og beslutningsmyndighet til. Dette betyr at ledelsen på de ulike nivåene til enhver tid har oversikt over sine rammer for fordeling av ressurser. Dette er i tråd med StatoilHydros

løsning for ressursfordeling og fullmakter på de forskjellige ledelsesnivåene. Videre er det viktig å opprette et internt marked for ressurser knyttet til drift. Dette betyr at for eksempel servicefunksjoner skal kjøpes internt, noe som skaffer selskapsledelsen et tydeligere bilde av forbruket av denne type ressurser. De to siste momentene relatert til prinsippet omhandler effektiv behandling av større investeringsbeslutninger, samt å sikre at mindre beslutninger kan tas på lavest mulig nivå, som blir diskutert videre i punkt 5.2.2 som tar for seg desentralisering av beslutningsmakt knyttet til ressursallokering.

Det fremkommer relativt tydelig at det tradisjonelle budsjettregimet mangler mye av Beyond Budgetings dynamikk, og med tanke på ressursallokering og kontroll bør forhåpningene knyttet til oppsidene ved en implementering være langt større enn frykten for nedsidene. På bakgrunn av våre funn vil vi påstå at Beyond Budgeting sikrer reell kontroll og effektivitet, til forskjell fra budsjettet som til tider kan gi en falsk trygghetsfølelse og ineffektivitet.

### **5.1.3 Oppsummering**

Vi innledet dette avsnittet med å hevde at den kontrollfølelsen budsjettet har levert i alle år har vært en slags form for falsk trygghet, grunnet kritikken som har blitt budsjettet til del, og de mange svakhetene som har blitt avdekket ved teknikkene. Erfaringene fra caseselskapene er at implementeringen av et Beyond Budgeting-system tilfører kontroll, snarere enn å fjerne kontroll, slik kritikerne til systemet frykter. I tillegg tilfører Beyond Budgeting en rekke andre fordeler, som effektivitet i ressursallokeringen og en fremoverskuende dimensjon basert på oppdaterte fakta, til forskjell fra budsjettets utdaterte preg. Skeptikere til Beyond Budgeting, som hevder de mister kontrollen ved en slik implementering og fjerning av budsjettene, kan med andre ord være trygg på at kontrollen er sikret, kanskje også forbedret, dersom implementeringen gjøres riktig.

## **5.2 Erfaringer fra selskapene knyttet til beslutningsmyndighet**

Eierskap til styringssystemet og egen enhets resultater, ble i punkt 4.1.1 nevnt som en suksessfaktor for et Beyond Budgeting-system. Selskapene løser denne utfordringen blant annet gjennom desentralisering av beslutningsmyndigheten. Toppledelsen skal ikke lenger sitte og detaljstyre den daglige driften av selskapet, de ansatte på lavere nivå må få muligheten til å ta verdiskapende beslutninger uten å måtte gå gjennom et byråkratisk system som beslaglegger unødvendige mengder av tid og ressurser.



*”Skal jeg ha muligheten til å utføre en god ledergjerning og levere, må jeg også ha tilstrekkelig handlingsrom til å kunne levere uten å skape for mye byråkrati og vissvass i ulike beslutningslinjer for å kunne gjennomføre noe. Jeg må ha effektive løp for å kunne realisere det jeg har sagt at jeg skal realisere på.” – Kristiansen, StatoilHydro*

Handlingsrommet Kristiansen her snakker om vil gjøre at de ansatte på lavere nivå vil få muligheten til å utfolde seg, og bruke den verdifulle kunnskapen de sitter inne med til selskapets beste.

Hope og Fraser (2003) har også valgt å fokusere mye på desentralisert beslutningsmyndighet i sin teori. I følge dem har ikke de ansatte behov for å bli detaljstyrt, det beste vil være at lederne klarer å holde fingrene fra fatet, og nøye seg med å stake ut den strategiske retningen til selskapet.

*”Ledelsen er så dønn avhengig av å stole på at sjefen på kontoret har fullmaktene han trenger til å gjøre fornuftige ting. Og den sjefen må vite at vi mener alvor ved å gi den friheten. Jeg må lære meg å holde fingrene av fatet.” – Flaa, Handelsbanken*

Mange ledere som innfører et Beyond Budgeting-system vil føle på kroppen akkurat det Flaa her sier, de må lære seg å ikke gripe inn på den minste ting, selv om de selv mener at metoden som brukes kunne vært annerledes. Lederne bør i stedet velge en utfordrende angrepsvinkel; i stedet for å gi konkrete løsninger bør de trykke på de rette knappene hos sine ansatte, som gjør at de selv kommer frem til den beste løsningen på problemet.

Tillit er et nøkkelbegrep for at dette skal være mulig, uten tillit vil ikke ledelsen våge å gi de ansatte på lavere nivå muligheten til å sette sitt preg på selskapet.

*”Tillit er helt avgjørende for at et slikt system som vi har skal fungere.” – Oksvik, Handelsbanken*

Ledelsen kan kommunisere dette gjennom å foreta en desentralisering av beslutningsmyndighet, og dermed handle i tråd med sine uttalelser. Vi har vanskelig for å tro

at ledere som styrer etter et budsjett sier rett ut at de ikke stoler på sine ansatte, men det blir tydelig i måten de leder sin virksomhet etter.

*”Paradokset er at tilliten har en tendens til å forvinne når selskaper går fra festtaler og over i styringssystemer. Da blir tillit erstattet av kontroll.” – Bogsnes, StatoilHydro*

Denne diskusjonen er ikke ensbetydende med at ledere i organisasjoner som benytter budsjett detaljstyrer alt som foregår i organisasjonene, dette har vi ingen empiri på. Det vi imidlertid påstår er at Beyond Budgeting som ledelsesfilosofi i større grad oppfordrer ledelsen til å gi slipp på styring på detaljnivå, for heller å kunne konsentrere seg om det strategiske bildet til selskapet.

### **5.2.1 Målsetting**

Målsettingsprosessen i et Beyond Budgeting-system er en av de prosessene som virkelig skiller seg fra budsjettet. I stedet for å sette mål etter tidligere års regnskapstall, vil selskapene nå i følge Hope og Fraser (2003) sette sine mål i tilknytning til relative måltall, som også ble berørt i punkt 5.1.1. De sier videre at dette vil hjelpe selskapene bort fra en situasjon der de ansatte setter unødvendig lave mål, for lettere å kunne oppnå de målene som gir bonusutbetaling. Videre presiserer de viktigheten av at målene som settes ikke kun er av finansiell art, det er like viktig at de ansatte blir målt etter faktorer som for eksempel kundetilfredshet.

Hvor langt selskapet ønsker å gå i sin desentralisering av målsetting kan variere, og det trenger ikke være slik at den ene løsningen er bedre enn den andre. Som vi tidligere har lagt vekt på, er ikke Beyond Budgeting et styringssystem med en standardløsning, hvert selskap må finne den løsningen som passer dem og deres omgivelser på best mulig måte.

*”Vi skriver en virksomhetsplan. Det er den vi blir evaluert etter, og den skriver vi selv.” – Oksvik, Handelsbanken*

Handelsbanken har med andre ord valgt å gå hele veien i sin desentraliseringsprosess, toppledelsen legger ingen spesielle føringer på hva den enkelte filial skal gjøre i løpet av et år. Det er imidlertid viktig å påpeke at det er de interne og eksterne ligatabellene til Handelsbanken som ligger til grunn for hvordan ledelsen bedømmer innsatsen til de ulike

filialene. Hvis ikke dette hadde vært tilfelle ville de fort fått det nevnte problemet med lave målsettinger for lettere å kunne oppnå bonus. Handelsbanken har imidlertid valgt å lage sin egen vri, blant annet for å unngå denne problematikken; de opererer ikke med personlige bonuser.

Det må imidlertid ligge i bakhodet at visse selskaper ikke kan desentralisere målsettingen 100 prosent, det er visse aspekter et komplekst selskap som StatoilHydro må fokusere på, og disse kan komme direkte fra toppledelsen.

*”Det må sees i sammenheng med at vi i dag har 700 ambisjon til handling. I stedet for en mekanisk kaskadering fra toppen, ønsker vi mer av en ”oversettelse”, slik at den røde tråd beholdes uten at en mister eierskapet til egen Ambisjon til handling. Det ideelle med hensyn til ambisjonsnivå på mål er at disse settes av enhetene selv, og at det i sum blir ambisiøst nok for konsernet. Da må vi ut av det tradisjonelle forhandlingsspillet og finne andre strenger å spille på for å få ledere og team til å ønske å strekke seg.” – Bogsnes, StatoilHydro*

Et selskap som StatoilHydro kan ikke la hver avdeling styre alt selv ut i fra hva de mener er det beste. Helge Lund og hans lederteam må kunne legge enkelte føringer, som for eksempel at StatoilHydro skal være best i klassen på sikkerhet. Selv med dette i bakhodet er det viktig å gjøre som Bogsnes sier; dersom det finnes en mulighet for å kunne desentralisere målsettingen, bør en gjøre det. Desentralisering bør være regelen, ikke unntaket, dette er viktig for å oppnå det ønskede eierskapet i organisasjonen.

Denne problematikken kan løses på forskjellige måter innad i et selskap, og dette vil særlig gjelde i organisasjoner lik StatoilHydro, som har valgt en implementeringsstrategi basert på intern etterspørsel etter systemet.

Global Business Services har valgt noe vi vil kalle desentralisering av laveste grad, noe Myge viser ved sine uttalelser.

*”Når ledergruppen har satt målene og ambisjonene, så gjenstår det kun en to- til tretimers workshop-økt i de ulike avdelingene for å komme frem til hva som er avdelingens bidrag for å underbygge tiltakene.” – Myge, StatoilHydro*

Her er det med andre ord ledelsen i avdelingen som setter målene og ambisjonene, og det kan ikke sies å være i samsvar med Hope og Fraser (2003) sin framgangsmåte på dette feltet. Løsningen som her er valgt vil kunne føles som et direktiv fra ledelsen, de ansatte vil mest sannsynlig være likegyldige til om det er en fra konsernledelsen eller en fra deres egen ledergruppe som har utviklet målene og ambisjonene de skal strekke seg etter. Til syvende og sist har de ikke fått muligheten til å påvirke sine målsettinger, de vil ikke få eierskap til målsettingene som settes, og dermed vil de ikke bry seg i så stor grad dersom de ser at målene ikke nås.

*”Vi i TNE, i hvert fall etter fusjonen, ville legge minst mulige begrensninger, og ikke lage noen standard KPIer som alle skulle bruke. Vi har jobbet med ledergruppen gjennom større samlinger der også faglederne har vært representert, i tillegg til at vi har jobbet med målsettingsprosessen nedover i organisasjonen gjennom samlinger der også folk på de aller laveste nivåene har vært med. Noen ganger har det vært gruppearbeid, der vi har delt et par av perspektivene per gruppe, og så har man samlet dette i plenum, hvor gruppen har kommet frem til en ambisjon for enheten, og de har vært med på å legge de strategiske målene tre til fem år frem i tid.” -  
Hjertvikrem, StatoilHydro*

Teknologi & Ny Energi, TNE, opererer her mer i samsvar med metoden som illustreres i Beyond Budgeting-teorien; ansatte på de laveste nivåene må få lov til å ta del i målsettingsprosessen. Sitatene over viser at det eksisterer flere forskjellige måter å løse desentraliseringen og målsettingsprosessen på. Vi tror at den nevnte problematikken kunne vært løst dersom implementeringsteamet la klare retningslinjer overfor alle ansatte, som gikk ut på at alle skulle ta del i prosessen for setting av mål og ambisjoner.

I alle organisasjonene Hope og Fraser (2003) studerte i utarbeidelsen av sine 12 Beyond Budgeting-prinsipper, var det gjennomgående at ledelsen lot de ulike teamene ta strategiske avgjørelser på lokalt nivå. Dette tilsvarer måten TNE arbeider etter i StatoilHydro.

## 5.2.2 Ressursallokering

Ressursfordelingen i selskaper som styrer etter budsjetter, er i følge Hope og Fraser (2003) ikke tilpasset markedet de opererer i. Pengesekktankegangen må bort, ledere på ulike nivå må få muligheten til å ta beslutninger når behovet er der. Det blir helt feil å vente med å foreta en viktig markeds kampanje til neste kalenderår fordi årets budsjettbevilgning er brukt opp.

Denne problematikken blir imidlertid løst i et Beyond Budgeting-system, ressurser skal bli fordelt til de ulike team og enheter som trenger det, og det er de beste prosjektene som blir tildelt ressurser. Dette betyr ikke at ledelsen ukritisk skal dele ut ressurser til de som mener de har en god ide, mange selskaper har valgt et sett av KPIer som må tilfredstilles for at prosjekter skal få godkjennelse, som beskrevet i 5.1.2 om kontroll gjennom ressursallokering. I tillegg til å gjøre selskapet mer tilpasset dagens markeds situasjon, vil en dynamisk ressursallokering også gi lederne på lavere nivå mer eierskap for prosjektene de gjennomfører.

*”Med en gang du trekker inn pengesekker, budsjetter og dens slags, så mister du noe av incentivet, fordi du lurer deg selv, og jeg kan lure folk oppover i systemet ved å sette listen mye lavere eller mye høyere alt ettersom vi snakker om produksjon eller kostnader. Så vil gode eller dårlige leveranser bli vurdert i forhold til det.” – Kristiansen, StatoilHydro*

StatoilHydro har kommet langt i denne prosessen i deres Ambition to Action.

*”Budskapet rundt hele Beyond Budgeting til den enkelte leder i StatoilHydro er veldig enkel, du får ikke en pengesekk utlevert lenger. Du har ikke noe årsbudsjett du skal holde deg innenfor, men du får full frihet til å gjøre det som er riktig å gjøre ut ifra det du vurderer og ut ifra de sentrale målene som er satt rundt din enhet. Så lenge du leverer på det, og så lenge du vurderer de tiltakene, aksjonene, programmene, prosjektene som er nødvendig å gjennomføre for at det skal bli realisert, så har du fullmakt til å gjennomføre det.” – Kristiansen, StatoilHydro*

Dette er helt i tråd med hva Hope og Fraser (2003) sier, lederne er avhengig av å bli gitt et handlingsrom slik at de kan ta beslutninger som er til selskapets beste. Den allerede nevnte tilliten blir i denne sammenhengen meget viktig.

*”Det er litt skremmende, fordi da sier Helge Lund til sine ledere at jeg har så stor tillit til deg, at du står fritt fram til å gjøre det du selv mener er riktig å gjøre.” –*

*Kristiansen, StatoilHydro*

En slik situasjon legger også mer press på rekrutteringsprosessen til selskapene; for det første er du avhengig av å ha ledere på lavere nivå som liker å få mye ansvar. For det andre er det avgjørende for fremtidens verdiskapning at lederne rekrutterer dyktige folk som har nok ressurser til å benytte seg av den tilliten Helge Lund og andre toppsjefer gir.

*”Du er ekstremt avhengig av å ha rette personer inne.” – Flaa, Handelsbanken*

Betydelig bruk av intern rekruttering vil være med å sikre dette, ledere på ulike nivå kan være med å peke ut sine arvtagere som er kapable til å gjøre en god jobb i den enkelte stilling.

Problemstillingen som her er blitt drøftet kan til dels også løses i selskaper som styrer etter et budsjett. Et eksempel på dette er at man kan gi budsjetttrammer som tidligere, men at det i tillegg etableres en pott som kan benyttes etter visse kriterier dersom behovet er der. Pengesekktankegangen vil altså ikke forsvinne helt, men selskapene vil slippe de mest prekære situasjonene der oppbrukte budsjetter hemmer deres handlingsstyrke.

### **5.2.3 Belønningssystem**

I et budsjettssystem blir de ansatte vurdert ut fra hvordan de leverer i henhold til absolutte mål satt i budsjettprosessen. Fordelen skal være at de ansatte vet hvordan man ligger an i forhold til de målene som er satt. En slik tankegang kan imidlertid få konsekvenser for selskapets verdiskapning. Det vil være veldig lett å redusere innsatsen når de absolutte målene nærmer seg, det er jo strengt tatt ikke nødvendig å gjøre mer enn man må.

Hope og Fraser (2003) løser dette ved å innføre relative prestasjonskontrakter, der de ansatte belønnes etter hvordan teamene gjør det i forhold til sammenlignbare enheter, hvordan de presterer i forhold til konkurrentene, og hvordan de leverer sammenlignet med foregående år. Hope og Fraser (2003) har gjennom sine casestudier merket seg at det gir langsiktig verdi dersom de ansatte måles på team/enhetsnivå, snarere enn individuelt nivå.

Det er ikke bare måten prestasjonskontraktene er bygget opp på som vil være annerledes i et Beyond Budgeting system, desentraliseringstankegangen bør også spille en sentral rolle i formingen av det integrerte belønningssystemet. Dette er et sensitivt område for mange, men på bakgrunn av våre studier er vi av den oppfatning at et belønningssystem som ikke bygger på dynamisk ressursallokering, i en Beyond Budgeting-kontekst, ikke vil fungere optimalt.

Hope og Fraser (2003) brukte Ahlsell som case, et grossistselskap med tilhold i Sverige som selger rør og opphetingsprodukter. Deres tilnærming til denne problemstillingen er enkel; skal enhetene med kundekontakt gjøre en best mulig jobb, er de avhengig av så stor handlingsfrihet som overhode mulig. Dette innebærer at de ulike enhetene bestemmer lønnsnivået selv. Handelsbanken har valgt en lignende løsning.

*”Nå er vi ute av sentrale lønnsforhandlinger. Lønnen settes individuelt på hvert kontor mellom sjefen på kontoret og medarbeiderne, han kunne doblet lønnen til medarbeiderne uten at noen reagerte på det så lenge han leverte resultater. Nå gjør han ikke det fordi han er opptatt av å levere resultater.” – Flaa, Handelsbanken*

Den økte friheten på filialnivå gjør det mulig å ta de nødvendige beslutninger for å maksimere filialens resultat. En slik frihet stiller imidlertid høye krav til organisasjonen.

*”Jeg tror at desentralisering er farlig hvis den ikke kombineres med en sterk bedriftskultur.” – Flaa, Handelsbanken*

Kulturen må gjennomsyres av fellesskapsfølelsen for hele selskapets resultat. Når dette er tilfellet vil aldri en filialsjef ta beslutninger som skader selskapet på sikt. Det er selvsagt mulig at noen kan ta feil beslutninger, men som nevnt er det viktig å gi rom for feil.

”Synderen” bør i stedet få kreditt for å være ambisiøs, og oppfordres til å lære av hvorfor det ikke ble suksess i dette tilfellet.

StatoilHydro har ikke kommet like langt i sin reise som Handelsbanken på dette feltet. Det er imidlertid viktig å huske at Handelsbanken endret sin ledelsesfilosofi allerede i 1970, og det vil være helt naturlig at det tar tid før StatoilHydro kommer like langt som Handelsbanken. Det kan imidlertid ikke legges under en stol at belønningssystemet StatoilHydro har per i dag, er relativt langt unna det de bør ha ved slutten av implementeringsprosessen.

*”Den lønnsvurderingen som finner sted hvert eneste år er en sentral forhandling som blir preget veldig mye av de sentrale tendensene i Norge generelt. Vi har en sentral arena her i StatoilHydro, der blir det gitt en ramme, deretter er det den enkelte avdelingsleder som er ansvarlig, som utfører og differensier oppgjøret for den enkelte.” - Kristiansen, StatoilHydro*

Det er lett å se at den gamle budsjettankegangen henger igjen, her er det ikke snakk om en dynamisk ressursfordeling tilsvarende den StatoilHydro har innført for sin prosjektstyring. Det kan påstas at belønningssystemet er desentralisert, ettersom avdelingslederne selv differensierer oppgjøret, men det henger ikke sammen når de blir tildelt en pengesekk de må forvalte etter beste evne. Hjertvikrem er enig i at dette ikke er en ideell situasjon.

*”Jeg synes i hvert fall at lønnsfastsettelsen burde hvert desentralisert på områdenivå, eller på resultatsenhetsnivå, men du må selvfølgelig vise til en lønnsomhet. Sånn som det er nå er det veldig sentralstyrt, det gis en ramme og man er veldig lojal mot rammen.” – Hjertvikrem, StatoilHydro*

I et marked hvor kunnskap koster, kan dette bli en vanskelig situasjon hvor StatoilHydro i verste fall kan gå glipp av gullkantede avtaler. Lønnsfastsettelse er imidlertid en kompleks prosess, med mange hensyn å ta.

*”Det finnes mange myter rundt sammenheng mellom lønn og prestasjoner. Personlig er jeg overbevist om at individuell bonus er en blindvei som i sum har langt flere negative enn positive konsekvenser på motivasjon, ytelse og resultater. Det gjelder spesielt i komplekse kunnskapsbedrifter som oss.*

*Når det gjelder fastlønn har faktisk noen selskaper kommet så langt at medarbeidere selv fastsetter sin egen lønn. Kontrollmekanismen ligger i gjennomsiktighet. Alle vet hva alle tjener samt hva markedet ligger på. Selskapet bidrar med denne informasjonen.” – Bogsnes, StatoilHydro*



## 5.2.4 Oppsummering

Fokuset i dette avsnittet har vært hvordan selskapene håndterer utfordringer knyttet til beslutningsmyndighet, og løsningen har spunnet rundt oppbyggingen av eierskap gjennom målsetting, ressursallokering og utformingen av et effektivt belønningssystem.

Caseselskapene vi har studert har løst denne problematikken i ulik grad, det er også naturlig med tanke på variasjonen mellom selskapene i forhold til hvor lenge de har styrt under en ny ledelsesfilosofi, men det er viktig å legge merke til hvor sentral en desentraliseringstanke er for at selskapet skal få full utnyttelse av et Beyond Budgeting-system. Vi har sett at desentralisering av målsettingsprosessen skaper en sterk motivasjon for de ansatte. Dynamisk ressursallokering fører til bedre tilpasning til selskapets markedssituasjon, og desentralisering av belønningssystemet gir ledere på lavere nivå det handlingsrommet som trengs for å ta raske verdiskapende beslutninger. Disse momentene illustrerer utfordringer for en toppledelse som vurderer å implementere Beyond Budgeting; skal det tilføre selskapet verdi er det helt avgjørende at de klarer å unngå detaljstyring.

## 5.3 Erfaringer fra selskapene knyttet til kostnader

Det høye kostnadsnivået budsjettprosessen medfører er et av de største ankepunktene Hope og Fraser (2003) har mot å styre virksomheten etter en slik modell. Budsjettprosessen er ofte tidskrevende, og de hevder at et Beyond Budgeting-system vil frigjøre mye tid for selskapet som kan brukes på mer verdiskapende aktiviteter. Vi er ikke i tvil om at det siste punktet er tilfelle, men med bakgrunn av våre studier er vi ikke helt enige i at Beyond Budgeting alltid er tidsbesparende.

Vi var helt sikre på at kostnadsbesparelsen var en av hovedgrunnene til at selskaper valgte Beyond Budgeting da vi begynte vårt arbeid, men utover i prosessen ble det klart at dette ikke har hatt så stort fokus ute i organisasjonene vi har studert.

*”Vi har brukt null energi på å bevise businesscasen for Beyond Budgeting. Det er omtrent umulig. Noe her i livet er man bare nødt til å tro på.” – Bogsnes, StatoilHydro*

En av årsakene til denne innfallsvinkelen er det faktum at det faktisk er vanskelig å måle eksplisitt hvor mye et selskap sparer på å kutte ut budsjettet, og innføre et Beyond Budgeting-

system. Et fokus på businesscaset vil også gjøre jobben enklere for kritikerne, de kan da enkelt si at selskapet ikke har brukt mindre tid slik implementeringsteamet lovet, noe som kan få følger for systemets framtid i organisasjonen.

Tidsbruken på planlegging vil imidlertid mest sannsynlig synke når systemet er retningsgivende for hvordan organisasjonen tenker og opererer.

*”Virksomhetsplanen utarbeides på kontoret, og det er ikke verre enn at de ofte bruker en liten helg på utarbeidelsen.” – Flaa, Handelsbanken*

Handelsbanken har, som tidligere påpekt, kommet veldig langt på sin reise, og det trenger ikke en gang å være et mål å bruke så liten tid på planlegging som dem, men det viser hvilke muligheter en budsjettløs hverdag kan gi et selskap.

Ut i fra våre studier finnes det altså ulike oppfatning av hvor kostnads- eller tidsbesparende Beyond Budgeting er, men vi påstår at tiden som brukes blir benyttet til aktiviteter som tilfører mer verdi til selskapet enn hva som er tilfellet ved et budsjett.

*”Det er ikke sikkert vi bruker mindre tid, men det er helt sikkert at den tiden vi bruker brukes på mer fornuftige ting. Vi er sikre på at dette er det riktige å gjøre.” – Bogsnes, StatoilHydro*

Slike påstander kan muligens virke noe sårt for mennesker som har brukt store deler av sitt yrkesliv til å jobbe med budsjetter, men dersom man klarer å se hvordan man egentlig jobbet i et nytt perspektiv, er det liten tvil om at mye av arbeidet rundt budsjettet ga begrenset verdi til selskapet.

*”Vi satt for eksempel (i min tidligere jobb i en annen bank) og regnet på hva Norges Bank-renta skulle være på lokalt nivå, det er jo helt latterlig.” – Oksvik, Handelsbanken*

Controllerstillingen er et godt eksempel på en rolle som har blitt endret i det nye systemet. Den klassiske controlleren hadde blant annet ansvar for å følge opp budsjett versus regnskap, i

StatoilHydro brukes heller deres kompetanse nå til å sikre at Ambition to Action blir brukt på en best mulig måte rundt i de forskjellige enhetene i selskapet.

*”En del av controllerstillingen er å implementere og følge opp ambisjon til handlingsprosessen. Jeg har holdt presentasjoner for ledergrupper og vært med å utarbeide 13 måltavler i mine enheter det siste halve året.” – Hjertvikrem, StatoilHydro*

Selskaper som vurderer å implementere Beyond Budgeting bør merke seg dette; skeptikere til systemendringen vil ofte være de som ser sine egne stillinger truet. Vi er rimelig sikre på at denne problemstillingen forsvinner når de ser hvilke nye utfordringer de vil få, vi tror at de fleste ansatte vil finne deres nye oppgaver vel så spennende og utfordrende som de gamle.

Dagens samfunn har kommet langt i utviklingen av ulike prosesser i organisasjonen. IT-løsninger gjør som regel tidsbruken mye mindre enn det den var for bare kort tid siden. Det samme har skjedd i budsjettsektoren, IT-systemer gjør at tidsbruken knyttet til selve utarbeidelsen av budsjettet blir kortere. Denne utviklingen kommer nok ikke til å stoppe. Dette presiserer viktigheten av den framgangsmåten Bogsnes har valgt, ved å ikke fokusere spesielt på selve business caset. Framtiden kan bli slik at det også bare vil ta en liten helg å utføre budsjettprosessen slik Flaa viser til i Handelsbanken. Et for stort fokus på mindre tidsbruk vil gi de nevnte kritikerne blod på tann, ettersom de da eventuelt kan vise at det faktisk ikke brukes mer tid på budsjett kontra å styre uten budsjett. Fokuset må være på det faktum at tiden brukes til mer verdiskapende aktiviteter, som drøftet ovenfor.

### **5.3.1 Oppsummering**

Bogsnes nevner ofte reisen som må foregå i hodene på de ansatte ved implementeringen av et Beyond Budgeting-system, og mye av den samme tankegangen kan relateres til reisen vi har foretatt i arbeidet med våre casestudier. Vi trodde tidsbesparelsen var et av de viktigste argumentene for å kutte ut budsjett, men som vi har vist i dette avsnittet er det heller måten tiden brukes på som bør ligge i bakhodet på ledere som vurderer å gå for et Beyond Budgeting-system.

## 5.4 Ikke overbevist?

Det gikk lang tid fra budsjettet ble et viktig styringsverktøy på 1950-tallet, til kritikken mot det begynte å få fotfeste på 1990-tallet. Tross kritikken har alternativene slitt med å nå gjennom til brukerne, og i 2008 er det fortsatt kun det absolutte fåtall av selskaper som har valgt å gå Beyond Budgeting. Hvorfor er det slik at selskaper vegrer seg mot å forkaste budsjettet? Det er mange synspunkter på dette.

*“They (the companies) do not realize that they have to change the whole model, not just a few tools. The old model is coherent and the new model has a different coherence. When a new tool is introduced it just serves the old model. They have to work on the model, not in the model. It requires a transformational change, which is an upheaval. You only make an upheaval if there is a strong reason for doing it, if not a crisis. So a first step is to build a compelling business case for change. And this must be strongly supported by the CEO and his top team.” – Fraser, Beyond Budgeting Round Table*

Fordelene knyttet til bruken av Beyond Budgeting er likevel så tydelige at selskapene uansett burde forsøke det, dersom det ikke fungerer er det jo uansett bare å returnere til det gamle budsjettregimet. Budsjettprosessen kan til tider være belastende og virke noe uinteressant, et moment som tilsier at budsjettet ofte ikke vil bli savnet. Den omstendelig budsjettprosessen kan for eksempel ta form som beskrevet i figur 5.

<u>Så här kan det se ut</u>		
Budgetförutsättningar	aug 1	BC, VD
Budgetkonferens	aug 15	VD
Försäljningsbudget	sep 15	FC
Anvisningar kostnadsbudget	sep 22	BC
Prel. resultatbudget	sep 30	ED
<b>disk + kompl. anvisningar</b>		
Avdelningsbudgeter	okt 15	AC
Resultat och likviditet	okt 22	BC
Budgetgenomgång	okt 25-30	AC, ED, BC
Korrigeringar	nov 15	AC
Budgetkonferens	nov 22	VD
Styrelsen	dec 10	VD

Figur 5: Et eksempel på en budsjettprosess sitt innhold og varighet. Kilde: Bergstrand, 2006

Selv om det er selskapets ledelse, budsjettavdeling og kontrollerfunksjon som er ansvarshavende, legger budsjettprosessen også beslag på de øvrige ansattes tid. Problemet er nok ikke at det totalt sett tar så mye lenger tid, Beyond Budgeting blir av mange ikke oppfattet som veldig tidsbesparende, men Beyond Budgeting-prosessen strekker seg ikke over like langt tidsrom som budsjettprosessen. Kritikken retter seg også mot selve innholdet i budsjettprosessen.

*”Vi hadde tidligere veldig mye i skuffer og skap, vi drev og skrev på strategidokumenter som ble lagt inn i X-antall skap, så skrev vi på budsjetter og forretningsplaner som ofte ikke hang sammen med strategidelen igjen, nå er jeg litt stygg... Så hadde vi rapporteringsløsninger i skuffer og skap uten at det var sydd sammen i et godt system, i tillegg til medarbeidersamtaler og medarbeiderutviklinger som et fjerde konsept i skuffer og skap, veldig isolert. Ingen ting som hang sammen fra overordnet uttalte målsetninger til hva den enkelte gjorde.” – Kristiansen, StatoilHydro*

Organisasjoner i dagens næringsliv, både nasjonale og internasjonale selskaper som styrer etter et budsjett, benytter seg av en rekke verktøy for håndtering av personal, strategi, planlegging og kontroll, slik Kristiansen nevner. Det mangler altså ikke på tiltakene. Det som imidlertid savnes er å integrere alle disse verktøyene og systemene, slik at de fungerer i takt med hverandre både tidsmessig og funksjonelt.

*”Vi er på jakt etter et styringssystem som gjør at vi i mye større grad er i stand til å ta real time decisions, som gir merverdi og verdiskapning framfor å stole blindt på årsbudsjetter som ofte er utgått på dato før blekket er tørket.” – Kristiansen, StatoilHydro*

Det er dette som er en av de virkelig store oppsidene ved Beyond Budgeting; systemet er integrert på en slik måte at det fører til en verdiskapning i selskapet. Det er mulig å registrere effektivitetsforbedringer, uten at det er blitt gjort noe forskning på dette. Det er imidlertid farlig å love at man skal tjene store penger på en implementering av Beyond Budgeting, for som vi har vært inne på tidligere, en slik implementering må regnes som en langsiktig investering der avkastningen vil komme først om mange år. Det er imidlertid mulig, basert på

casene som foreligger, å påstå at en implementering er verdiskapende i den forstand at tiden som brukes på planlegging og strategiarbeid blir brukt mer effektivt og i en mer verdiskapende retning enn under budsjettregimet.

*”Men det er klart at drivkraften til andre selskaper som bør gå inn i denne aksjen her, bør være at det gir økt verdiskapning, fremmer leveransene og effektiviteten i arbeidsprosessen.” – Kristiansen, StatoilHydro*

Kristiansen utdyper også videre hva han mener er verdiskapende ved systemet.

*”Jeg tror jeg vil si to ting, det ene er prosessen i seg selv som gir en veldig bra modning og refleksjon i forhold til hvor vi står og hvor vi skal hen, som for meg er veldig verdifull. For det andre er det faktisk et veldig godt verktøy for meg som leder for å overvåke min organisasjon på hvorvidt vi leverer etter de målsettingene vi har satt oss. Så per i dag så synes jeg det gir bra avkastning for selskapet.” – Kristiansen, StatoilHydro*

En hypotese er at budsjettets rolle er sterkt overdrevet. Budsjett og regnskap blir gjerne nevnt i samme åndedrag, mens virkeligheten er en annen. Regnskapets posisjon er udiskutabel i den forstand at selskaper er lovpålagt å fremvise et, av hensyn til eiere, ansatte, myndigheter, konkurrenter, kunder og så videre. Det samme kan ikke sies om budsjettet; det er mer et verktøy for å tilfredsstille ledelsens behov, mer enn de ansattes, og kanskje i aller størst grad selskapets styre. Det er imidlertid ikke noen grunn til å lage noe som ikke blir etterspurt. Har ikke styret eller ledelsen lenger behov for et budsjett, hvorfor skal man da lage et?

En annen hypotese er at utbredelsen av Beyond Budgeting vil øke kraftig de neste årene. Det er aktuelt å snakke om en snøballeffekt, på samme måte som ble diskutert rundt utfordringene med joint ventures i punkt 4.2.1. Etersom store selskaper som StatoilHydro og Telenor nå implementerer og har implementert Beyond Budgeting, vil en effekt av dette være at det store omfanget av selskaper som forholder seg til disse to selskapene både som leverandører, kunder og samarbeidspartnere, vil se nytteverdien av å forandre sitt styringsverktøy i tråd med utviklingen. StatoilHydro og Telenor er svært store og komplekse selskaper, og derfor er det grunn til å tro at mindre selskaper vil kunne støte på færre utfordringer ved implementering enn disse to. Når erfaringer fra mindre selskaper blir gjort kjent vil det legge grunnlaget for en

større utbredelse enn den vi ser i dag. Ledere skal heller ikke være så redde for å starte opp implementeringen, man får aldri planlagt en implementering slik at den fremstår som perfekt.

*”Så er det dette med at en ikke trenger å tenke på alt i forkant. Det er noen som har en så lang bekymringsliste at de aldri kommer i gang. Prøv å få styr på 80 prosent, hopp, så sorterer man ut resten underveis.” – Boganes, StatoilHydro*

## **6.0 Forskningsfokus 3: Beyond Budgeting i fremtiden**

### **6.1 Implementeringen av Beyond Budgeting i Telenor**

Telenor er vårt tredje caseselskap og det yngste caset. Selskapet begynte sin utvikling høsten 2006, hvor man foretok en evaluering av den eksisterende styringsmodellen, og tanker for en ny modell ble lansert og et konsernprosjekt igangsatt. Første steg var å etablere prinsipper for en ny styringsmodell på konsernnivå, samt å pilotere den nye styringsmodellen i tre utvalgte selskaper. Resten av konsernet har som mål å gjennomgå den samme prosessen innen 2009. Allerede i år er styrings- og governancemodellen lagt om på øverste nivået i konsernet, hvilket også innebærer at det for 2008 ikke er utarbeidet et konsolidert budsjett for Telenor. Vi vil i det følgende beskrive Telenors dynamiske styringsmodell; Going Dynamic. Det er viktig å presisere at systemet er ungt og under utvikling. Dette innebærer at presentasjonen blir konseptuell og med fokus på styringsfilosofien som legges til grunn, og ikke direkte knyttet til teknikker eller spesifikke modeller.

#### **6.1.1 Going Dynamic**

Som vanlig er ved implementering av Beyond Budgeting, har Telenor som første skritt på veien latt implementeringsprosessen døpe, i dette tilfellet; Going Dynamic.

*”Going Dynamic er mer en filosofi, det er et overordnet rammeverk over hva Telenor forventer at man skal gjøre. Vi er ikke så revolusjonerende at vi bryter med alt som har vært. Vi ser endringen mer som en evolusjon og en tilpasning av styringsmodellen innenfor et nytt, mer dynamisk marked. Vi er vel kanskje som selskap, relatert til oppgaven, noe forskjellig fra Handelsbanken og StatoilHydro. Det innebærer at vi må finne vår egen måte å gjøre dette på, som passer i den komplekse verden vi befinner oss i. Vi opererer i dynamiske og raskt skiftende markeder, noe som medfører at*

*selskapene allerede i dag opptrer veldig selvstendig. Det vil si at vi må finne en modell som gir konsernet styring samtidig som selskapene får handlingsrom.” – Hauge, Telenor*

Telenors foretningmessige kompleksitet er ganske lik StatoilHydro, med et stort spenn i virksomhetens aktiviteter. Mobiltelefoni, fasttelefoni, bredbånd, digital-TV og satellitt bidrar til dette spennet i Norge, samtidig som at de norske aktivitetene nå kun representerer under en tredjedel av selskapets totale omsetning. Telenor er i aller høyeste grad et internasjonalt selskap med operasjoner i hele 12 land i Norden, Asia, samt Sentral- og Øst-Europa. Dette skaper utfordringer i implementeringen av nye styringsteknikker.

*”I vår kultur har vi mange kulturer, hvor selskapene har sine egne måter å jobbe på, så en implementering krever nøye planlegging og godt samarbeid med operasjonene og deres lokale prosjekter. For vår del blir det helt klart en reise, slik også StatoilHydro har erfart det.” – Hauge, Telenor*

Telenor har organisert sin internasjonale struktur på en slik måte at selskapet har operasjonell kontroll i de aller fleste mobilselskapene i konsernet. På samme tid drives selskapene selvstendig, og noen av dem, som Telenor Broadcast, er også på mange måter et konsern i konsernet, med flere datterselskaper med ulike virksomhetsområder.

Telenors størrelse, kompleksitet og internasjonale struktur, i kombinasjon med statlig majoritetsseier og børslisting både for konsernet og deler av datterselskapene, gir implementeringsutfordringer langs flere dimensjoner. Det er en solid styringsfilosofi som ligger til grunn for Going Dynamic.

*”Et av hovedformålene med implementering av ny styringsmodell er å styrke operasjonaliseringen av strategien nedover i enhetene og ansvarliggjøre organisasjonen i større grad i forhold til etterlevelse av den strategiske retningen og de ambisjonene som settes. Mange selskaper opplever en omfattende strategiprosess som ender opp i et strategidokument som legges frem for styret, men som dessverre ikke blir gitt tilstrekkelig vekt når man starter arbeidet med neste års planer og budsjett. Da er som regel flere av forutsetningene endret, for eksempel kan konkurranseintensiteten i markedet ha tilspisset seg, og strategien kan bli tilsidesatt*



*for detaljert finansiell planlegging. Det å integrere strategien nedover i organisasjonen er en av de viktigste fordelene som vi har vektlagt ved Going Dynamic. Vi ønsker med Going Dynamic ikke lenger å fokusere på hvordan vi leverer mot et fast budsjett, men ønsker å fokusere på hvordan vi skal levere i framtiden opp mot ambisjonene og strategien. Vi trekker rapporteringen framover, og fokuserer på hva vi skal levere de kommende kvartalene, og vurderer dette opp mot ambisjonene. Et av de virkemidlene vi bruker er å gjennomføre rullerende kvartalsvise prognoser for de fem neste kvartalene. Vi forsøker å fasilitere en strategiprosess som bidrar til ambisiøse mål, men som likevel er konkret nok til å bli benyttet som ledestjerne og referansepunkt. Når det kommer til oppfølgingen ønsker vi å gjøre dette så relativt som mulig i forhold til andre aktører eksternt, eller andre selskaper internt. Vi linker input med output for målene som settes, slik at vi ikke bare fokuserer på resultatet, men hva som faktisk driver resultatene. Telenor slutter ikke å rapportere på historiske tall selv om vi fjerner budsjettet, men fokuset for historisk rapportering er å fange opp for eksempel trender i kostnadsutviklingen. Vi vil fortsatt holde øye med hva vi presterer både i markedet og operasjonelt. Her er det imidlertid viktig å balansere utfallene av begge typer rapportering. Den operasjonelle oppfølgingen lenger ned i organisasjonen vil sannsynligvis fremdeles benytte historiske resultater, men forskjellen er at enhetene ikke lenger vil måle faktiske tall opp mot et budsjett. Vi håper at vekten vil ligge på den framoverskuende delen av oppfølgingen. Det å se framover i forhold til hvordan vi kommer til å levere, vurdere hva vi skal igangsette av tiltak for å gjøre det bedre, er det som vil få hovedfokus. Dette står sentralt i Going Dynamic.” – Hauge, Telenor*

### **6.1.2 Måling og rapportering**

Rapporteringen på flere nivåer, og langs flere dimensjoner enn kun den finansielle, er et viktig element i Going Dynamic. Den allerede desentraliserte strukturen i selskapet har til dels bidratt til å rede grunnen for en slik ansvarliggjøring på lavere nivåer, men det økte ansvaret representerer likevel noe nytt for organisasjonen sammenlignet med det gamle budsjettregimet.

*”Hele modellen bygger på at lokale enheter og avdelinger får større myndighet og ansvar for å drive sitt område. Denne delegering av ansvar må settes inn i et holistisk*

*perspektiv hvor den enkelte er inneforstått med nye rammevilkår.*

*Målformuleringsprosessen blir dermed mye viktigere enn tidligere, ettersom man nå ikke lenger tar utgangspunkt i budsjettet når målene for neste års leveranser settes.” – Hauge, Telenor*

Rapportering på oppnådde mål og resultater har i hovedsak en informerende funksjon oppover i organisasjonsstrukturen og til eksterne interessenter. Rapporteringen kan imidlertid, dersom den blir brukt på en riktig måte, ha en svært sterk motiverende effekt, blant annet gjennom å benytte denne informasjonen til både ekstern og intern benchmarking, som vist i punkt 4.1.3 der intern benchmarking blir presentert som en suksessfaktor ved implementering av Beyond Budgeting. Slik intern benchmarking har imidlertid vist seg å være vanskelig å få til effektivt i komplekse selskapsstrukturer. Benchmarking har uansett en sentral posisjon i et Beyond Budgeting-system.

*”På lik linje med øvrige telekomselskaper foretar vi omfattende intern og ekstern benchmarking. Vi benchmarker mot tilsvarende aktører i hvert land, i tillegg til intern benchmarking mellom selskapene hvor dette er naturlig. Vi lager imidlertid ikke interne ligatabeller tilsvarende Handelsbanken, men vi benytter benchmarking mer som et informasjonsgrunnlag i forhold til å sette ambisjoner. Vi vil imidlertid se på muligheter for å ta steget videre.” – Hauge, Telenor*

### **6.1.3 Ressursallokering**

Beyond Budgeting har dynamisk ressursallokering som et av sine mest sentrale virkemidler. Den integrerte modellen med desentralisert ansvar og beslutningsmakt gir grunnlag for effektivitet i beslutningene og mer treffsikker allokering på alle nivåer i organisasjonen. Mye av denne mentaliteten var allerede til stede i Telenor før implementeringen startet.

*”Vi har fremdeles fullmaktsmatriser som setter rammer for kostnadsbruk og benytter investeringskomité for å vurdere vesentlige investeringer. Dette er ikke endret fra tidligere styringsmodell. Vi må fremdeles vurdere prosjektene og deres lønnsomhet. Tidligere var det imidlertid aldri slik at investeringskomiteen underkjente gode prosjekter utelukkende fordi budsjettet var brukt opp. Således kan man si at vi ikke*

*lenger opererte etter en ren budsjettmodell siden vi hadde en styringsmodell som allerede hadde elementer som utfordret det etablerte budsjettet.” – Hauge, Telenor*

Allokeringen av ressurser i selskapet henger nøye sammen med den strategiske retningen selskapet til enhver tid velger å ta. Strategiprosessen bestemmer fokus for konsernet, og allokeringen blir gjort i tråd med dette.

#### **6.1.4 Implementering og forventede effekter**

Implementeringen av Beyond Budgeting er beskrevet som en lang reise, og Telenor har akkurat lagt ut på sin. Det er som kjent ikke gjort noen undersøkelser på den direkte finansielle effekten av en slik implementering, men dette er heller ikke hovedmotivasjonen til selskapene som velger å gå Beyond Budgeting, i Telenors tilfelle, ei heller at fjerning av budsjettene skal virke tidsbesparende.

*”I Telenor har vi historisk oppfattet at budsjettprosessen er tidkrevende for de som er involvert. Likevel vil vi påstå at det å fjerne budsjettene i seg selv ikke nødvendigvis er tidsbesparende. Forskjellen er at tiden fremover vil bli brukt på en helt annen måte enn tidligere. Vi kommer fremdeles til å planlegge fremover, og tiden som tidligere ble brukt i budsjettprosessen, og vurderingene rundt hvorfor vi ikke alltid leverer på budsjett, brukes nå til å vurdere hvordan Telenor best kan tilpasse seg det fremtidige konkurransebildet og kundenes behov. Vår bakgrunn er dermed at vi ikke tror vi frigjør nevneverdig tid ute i enhetene ved å frigjøre oss fra budsjettet, men vi bruker tiden mer fornuftig, og fokuserer på det vi kan påvirke fremfor å forklare historien.” – Hauge, Telenor*

Målet er å få til en integrert modell der prosessene i selskapet støtter opp om selskapets retning og strategier. Dette er imidlertid vanskelig å få til uten den nødvendige forankringen og eierskapet blant de ansatte, og koblingene til prosessene relatert til de ansatte.

*”Vi har døpt måloversettelsen til Business Through People, som handler om hvordan vi ønsker å oversette strategien til hele organisasjonen. Skal selskapet oppnå best mulige resultater er det viktig at ansatte forstår hvordan de kan bidra til å levere de overordnede ambisjonene. Målformuleringsprosessen er en del av*

*medarbeiderprosessen, "Telenor Development Process", som Telenor har arbeidet med over langt tid og som omfatter både fastsettelse av mål og oversettelsesprosessen, i tillegg til evaluering og videre arbeid med kompetanse- og lederutvikling. I forbindelse med Going Dynamic forsøker vi å få hele businessprosessen og peopleprosessen integrert." – Hermansen, Telenor*

Det er nettopp det menneskelige aspektet ved en implementering av Beyond Budgeting i organisasjoner som kan gi enkelte utfordringer. Ikke alle deler av organisasjonen er formet på en slik måte at det passer å innføre Beyond Budgeting, som for eksempel driftsenhetene i StatoilHydro som er underlagt budsjetteringskrav. Det kan også være deler av organisasjonen som rent kulturelt ikke er mottakelig for den slags radikale endringer i styringsteknikker. Telenor har valgt sin implementeringsstrategi.

*"I Telenor er målsettingen å implementere Going Dynamic ved at alle legger om sin styringsmodell. Vi startet prosjektet med tre ulike piloter, hvor Telenor Broadcast var et naturlig utgangspunkt i Norge grunnet deres holdingstruktur. I implementeringen av Going Dynamic har vi åpnet opp for stor grad av fleksibilitet i det enkelte selskap. Dette er tydelig kommunisert til samtlige CEOer, hvor vi primært legger vekt på at dette er en naturlig del av utviklingen av oss som internasjonal telekomoperatør. Vi pålegger ikke noen fast modell for hvordan dette skal gjøres, men etablerer en overordnet governancestruktur som kun beskriver rammene for oppfølging av virksomhetene. Grunnet de store kulturvariasjonene i våre virksomheter, gir vi selskapene selv ansvar for å definere hvordan implementeringen skal utføres i deres marked og i deres kultur. Vi anser at dette passer veldig godt i forhold til vår måte å drive på." – Hauge, Telenor*

Telenor har klare tanker for hva som skal til for å få implementeringen til å lykkes på lang sikt.

*"Vi har gjort oss opp noen tanker om hva som vil være suksessfaktorer for implementeringen. Når det gjelder toppledelsesforankring er det viktig å ha fokus både fra CEO, CFO, HR, i tillegg til marked og teknologi, uten det så feiler implementeringen. Dette er en gylden mulighet for selskapene til å fornye og tilpasse deres styringsmodell og hele ledelsen må tenke gjennom hvordan de best kan endre*

*sitt selskap. Vi vektlegger en helhetlig og integrert tilnærming i forhold til alle aspekter ved styringsmodellen. Fra strategi og ambisjoner, til handlingsplaner og prognoser, til business reviews, kompetanseutvikling og til slutt insentiver og belønning. I tillegg fokuserer vi på at man i forkant ikke klarer å gjennomdesigne en styringsmodell, samt at den største utfordringen er at samtlige må gjennom en holdningsendring i forhold til hvordan man løpende tar beslutninger. Dette klarer man ikke innenfor et kalenderår, men kanskje på lengre sikt. Vi ser på dette som en kontinuerlig endring, herav også det valgte navnet Going Dynamic. Vi har valgt å ikke benytte eksterne konsulenter i vår implementering, men heller å frigjøre de beste interne ressursene for prosjektarbeid. Dette er ikke utelukkende et finansprosjekt for å sikre at implementeringen ikke ender opp med et kvartalsmessig budsjett forkledd i en forecastingprosess. Til slutt er det viktig å skille mellom hva som er strategi/ambisjon og hva som er prognose, og det er ikke lett. Prognosene må ikke være bindende i forhold til hva som skal leveres, og det er heller ikke en godkjennelse av forbruk for kommende perioder. En prognose skal være realistisk, men strategien skal være ambisiøs. Det å designe en modell som får til dette på en god måte, det er vanskelig.”*

– Hauge, Telenor

### **6.1.5 Oppsummering**

Telenor har med dette lagt ut på en reise som vil ende opp i et budsjettløst konsern erstattet av en integrert styringsmodell for selskapets prosesser, koblet opp mot strategier og målsettinger. En implementering kan ta mange retninger. Et av ytterpunktene kan være fullstendig desentralisering over natten, som i ekstreme tilfeller for eksempel kan innebære at de ansatte setter sin egen lønn, til mer konservative løsninger. Telenor har valgt en løsning som bærer preg av evolusjon snarere enn revolusjon. En slik modell er sannsynligvis lettere å tilpasse til et allerede eksisterende system, og speiler den komplekse strukturen og spennvidden i konsernets virksomheter. En revolusjon ville kanskje gjort større skade enn nytte, dersom ekstreme løsninger hadde blitt valgt. Implementeringen vil ta tid, men om det ville gått raskere med en revolusjonspreget implementering er vanskelig å si.

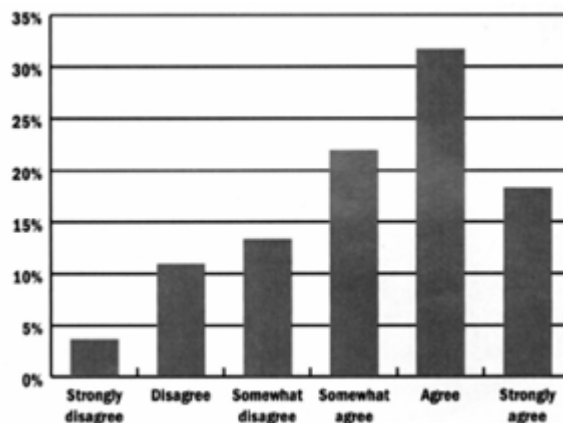
### **7.0 Er Beyond Budgeting virkelig redningen?**

Den omfattende kritikken av budsjettet i sin alminnelighet framlagt av Hope og Fraser bærer bud om at endringer og nye systemer er etterlengtet. I en slik situasjon står ledelsen overfor i

all hovedsak to kjente alternativer. For det første kan man velge å beholde budsjettet som basis for sin beslutningstaking, ressursfordeling, kontroll, og evaluering, og utføre endringer og tilpasninger som forbedrer verktøyet i tråd med kritikken. Ettersom budsjettet gjerne har en sterk posisjon i organisasjonen, kan dette synes som en kostnadseffektiv løsning, både hva gjelder kapital og menneskelige ressurser. Et annet alternativ er da å legge om systemet til et Beyond Budgeting-system, som krever en omfattende endring av bedriftskultur og den ledelsesmessige filosofien i selskapet. Denne debatten foregår ikke bare i akademiske kretser, men også i høyeste grad blant praktikere.

### *Vil selskapene egentlig bytte ut budsjettet?*

Den tidligere nevnte undersøkelsen, punkt 2.2 om kritikk av budsjettet, utført av Libby og Lindsay (Libby og Lindsay, 2007) blant 212 seniorledere, forsøkte gjennom å ta utgangspunkt i den mest sentrale budsjettkritikken til Hope og Fraser (Hope og Fraser, 2003), å blant annet kartlegge hvorvidt budsjettet var å anse som uunnværlig, om det fantes planer for å fjerne budsjettene, om det er samsvar mellom budsjettkritikken i fagkretser og den generelle holdningen blant praktikere, om budsjettene tilfører verdi til selskapet og om problemene med budsjettet har å gjøre med budsjettet i seg selv, eller er mer relatert til bruken av budsjettet. Resultatet relatert til hvorvidt budsjettet er uunnværlig er vist i figur 6, der y-aksen viser svarprosent, og x-aksen viser holdningsfordelingen overfor budsjettets uunnværlighet innenfor gradene sterkt uenig, uenig, til dels uenig, til dels enig, enig, sterkt enig. På spørsmål om budsjettet er uunnværlig eller ikke, svarte rundt 50 prosent av de spurte at budsjettet var uunnværlig, eller svært uunnværlig. Dette forteller noe om den sterke posisjonen budsjettene har tross de mange ankepunktene som knytter seg til fenomenet.

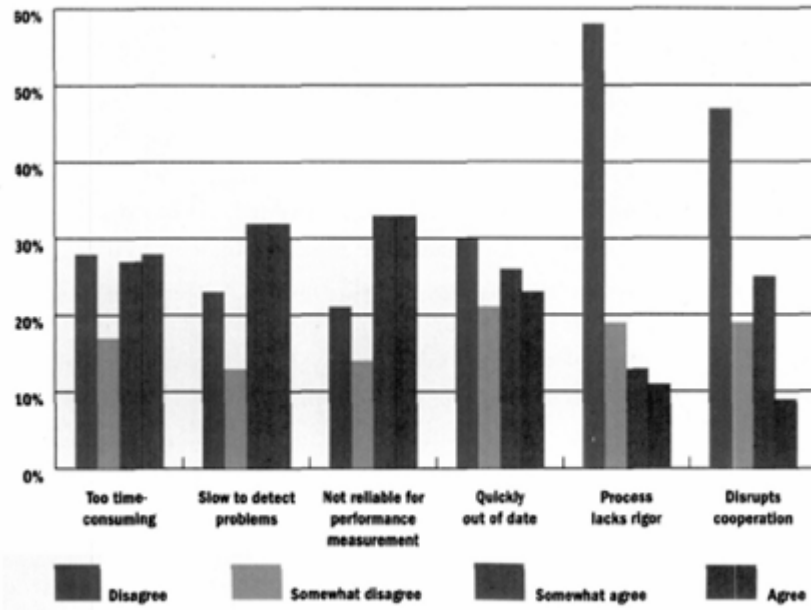


*Figur 6: Holdninger til utsagnet: "Budsjettet er uunnværlig, vi kunne ikke klart oss uten."*

*Kilde: Libby og Lindsay, 2007*

### *Støtter selskapene budsjettkritikken?*

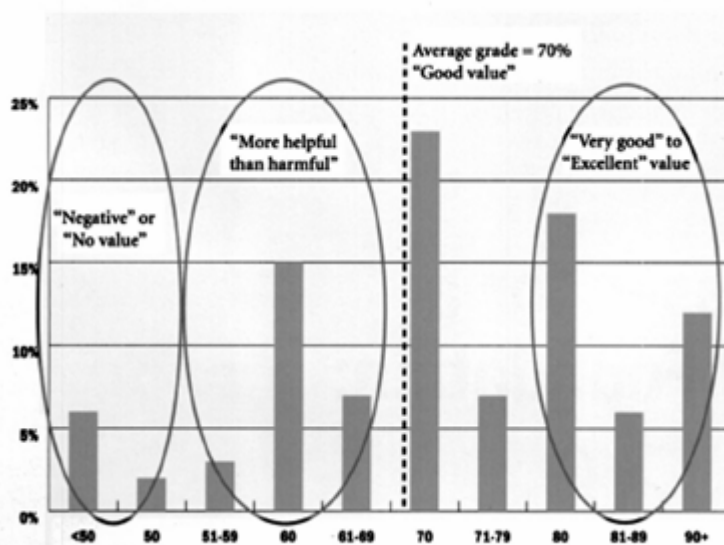
Undersøkelsen av de amerikanske næringslivslederne tar videre opp hovedpunktene i kritikken mot budsjettet, og ber respondentene ta stilling til dem. Som figur 7 viser, er det en viss uenighet hvorvidt budsjettet ansees som for krevende rent tidsmessig, y-aksen viser svarprosent for hyppighet innenfor hver kategori, og x-aksen viser de forskjellige kategoriene av kritikk som er rettet mot budsjettet: For tidkrevende, sen med å avdekke problemer, ikke pålitelig som grunnlag for prestasjonsmåling, raskt utdatert, prosessen mangler stivhet og er basert på forutsetninger med liten støtte, og hindrer samarbeid. De ulike søylene indikerer om de spurte er uenige, noe uenige, noe enige eller enige i påstandene som blir stilt. Rundt 28 prosent er enige i at budsjettet er for tidkrevende, en like stor andel er uenig i påstanden. Samtidig ser vi at en stor andel av de spurte er enig eller til dels enig i at budsjettet er et mangelfullt verktøy for å oppdage problemer i organisasjonen. Budsjettet er heller ikke, i følge de spurte, et pålitelig verktøy for måling av prestasjoner. Det er noe uenighet om hvorvidt budsjettet blir utdatert i løpet av et kalenderår, men 30 prosent av de spurte mener imidlertid at budsjettet har lang varighet. Så mange som 76 prosent er uenige i utsagnene om at budsjettprosessen mangler stivhet og er basert på ubegrunnede forutsetninger. På samme måte er en overvekt av de spurte uenige i påstanden om at budsjettet er ødeleggende for samarbeidet internt i organisasjonen. Som vi ser er kritikken i hovedsak relatert til budsjettets manglende evne til å oppdage problemer, manglende bruksverdi i relasjon til evaluering av prestasjoner og til dels at budsjettet tar lang tid å utvikle. Det er som vi ser ingen distinkt negativ holdning eller klar støtte til kritikken presentert av Hope og Fraser (2003). Det er imidlertid for de fleste av utsagnene en relativt bred spredning av holdningene, noe som sender signaler om at budsjettet har ganske forskjellige posisjoner i organisasjonene.



Figur 7: Holdninger til den sentrale kritikken mot budsjetter. Kilde: Libby og Lindsay, 2007

### Er budsjettet i seg selv verdifullt?

I den samme undersøkelsen ble respondentene bedt om å sette en karakter på sitt eget budsjettssystem, på en prosentkala fra 0 til 100, som vist i figur 8. Y-aksen viser svarprosent for hyppighet innenfor hver kategori, og x-aksen viser de forskjellige kategoriene av verdi budsjettet tilfører. De ti grånyanserte søylene for hver kategori viser hvor stor verdi de spurte mener budsjettet gir sin organisasjon, fra negativ eller null verdi, mer hjelpsom enn skadelig, god verdi, eller veldig god til særdeles god verdi. Den gjennomsnittlige karakteren utvalget ga var 70 prosent, noe som innebærer at de spurte gjennomsnittlig mener budsjetteringssystemet til selskapet tilfører verdi på en god måte.





*Figur 8: Opplevd verdibidrag fra budsjett som styringsverktøy. Kilde: Libby og Lindsay, 2007*

Av denne undersøkelsen, og de overnevnte resultatene, kan vi trekke konklusjonen at budsjettkritikken presentert av Hope og Fraser (2003) ikke har like sterk posisjon blant praktikere som man kanskje skulle tro. I tillegg blir budsjettet ansett som en såpass sentral del av virksomhetsstyringen at man ikke kan forestille seg en situasjon der budsjettet erstattes av andre styringsteknikker. Dette underbygges av den siste analysen der det blir slått fast at budsjettet er ansett som et fullverdig verdifullt system. Sånn sett virker framtiden til Beyond Budgeting relativt usikker.

*Bidrar en ny ledelsesfilosofi egentlig til bedre resultater langs alle dimensjoner?*

Hvis vi derimot forutsetter at organisasjonene ikke velger å tilpasse sitt eksisterende budsjetteringssystem, men heller velger å bytte det ut med nye teknikker, vil diskusjonen dreie i retning av hvorvidt Beyond Budgeting er det rette for disse selskapene. Hope og Fraser (2003) gir en grundig presentasjon av hvordan Beyond Budgeting møter den kritikken de selv presenterer av budsjettet, i tillegg gir de relativt klare retningslinjer for det de mener kreves av et selskap som skal foreta en slik implementering. Det store spørsmålet, som heller ikke Hope og Fraser besvarer, er hvorvidt Beyond Budgeting som sådan fører til økonomisk vekst og resultatforbedring for selskapene som implementerer teknikkene. Problemet med å kartlegge de direkte økonomiske effektene av en implementering knytter seg til det faktum at det på samme tid kan være andre interne eller eksterne forhold som fører til resultatforbedring, om ikke innføringen av Beyond Budgeting alene.

Handelsbanken opplevde, under ledelse av Jan Wallander, imponerende resultater langs flere dimensjoner (Libbey og Lindsay, 2007 (Internett)). Banken ble rangert av Moody's som en av de ti best ratede, børslistede bankene i Europa, nøkkeltallene kostnad/inntekt og kostnad/eiendeler var de beste blant de største børslistede bankene i Europa, antall ansatte som sluttet var den lavest i bransjen, samt at Handelsbanken var det foretrukne finansrelaterte selskapet å begynne i for nyutdannede. Handelsbanken har også i de senere år opplevd gode resultater. I det følgende presenteres selskapets plasseringer i forhold konkurrerende banker i Norge relatert til netto utlån og fordringer på kunder, innskudd fra kunder, og markedsandel for sparing. Prestasjonene er også sammenlignet på to tidspunkt, 31.12.2007 og 31.12.2003, for å kunne se utvikling over tid.

Plassering	Bank	Markedsandel
1	DnB NOR	29,4
2	Nordea	10,5
3	Husbanken	5,3
4	Statens Lånekasse for utdanning	4
5	Fokus Bank og Danske Bank	3,1
6	Eksporthfinans	3,1
7	Kommunalbanken	2,8
8	Handelsbanken	2,6
9	Sparebank 1 SR-Bank	2,5
10	Sparebank 1 Vest	1,9

Figur 9: Markedsandel netto utlån og fordringer på kunder per 31.12.2003 i Norge. Kilde: Finansnæringens Hovedorganisasjon, 2008

Plassering	Bank	Markedsandel
1	DnB NOR	31,1
2	Nordea	11,4
3	Fokus Bank	4,6
4	Handelsbanken	4
5	Kommunalbanken	3,3
6	Eksporthfinans	3,1
7	Husbanken	3,1
8	Statens Lånekasse for utdanning	3
9	Sparebank 1 SR-Bank	2,8
10	Sparebank 1 Vest	2,1

Figur 10: Markedsandel netto utlån og fordringer på kunder per 31.12.2007 i Norge. Kilde: Finansnæringens Hovedorganisasjon, 2008

Som vi ser av figur 9 og 10 har Handelsbanken forbedret sin posisjon i forhold til de andre bankene i Norge for markedsandelen på netto utlån og fordringer på kunder. Markedsandelene har økt fra 2,6 prosent til 4,0 prosent, og banken har steget fra en åttendeplass til en fjerdeplass.

Plassering	Bank	Markedsandel
1	DnB NOR	39,1
2	Nordea	13
3	Fokus Bank og Danske Bank	4,2
4	Sparebank 1 SR-Bank	3,3
5	Sparebank 1 Vest	2,6
6	Sparebank 1 Nord-Norge	2,5
7	Handelsbanken	2,4

8	SpareBank 1 Midt-Norge	2,3
9	Sparebanken Hedmark	1,8
10	BNbank	1,7

Figur 11: Markedsandel innskudd fra kunder per 31.12.2003 i Norge. Kilde: Finansnæringens Hovedorganisasjon, 2008

Plassering	Bank	Markedsandel
1	DnB NOR	38,3
2	Nordea	15,4
3	Fokus Bank	4,3
4	Sparebank 1 SR-Bank	3,5
5	Handelsbanken	3,3
6	Sparebank 1 Vest	2,7
7	SpareBank 1 Midt-Norge	2,3
8	Sparebank 1 Nord-Norge	2,3
9	Sparebanken Hedmark	1,5
10	Sparebanken Møre	1,5

Figur 12: Markedsandel innskudd fra kunder per 31.12.2007 i Norge. Kilde: Finansnæringens Hovedorganisasjon, 2008

Som vi ser av figur 11 og 12 har Handelsbanken også gjort det godt i forhold til selskapets posisjon relatert til innskudd. Banken har forbedret sin posisjon fra syvendeplass til femteplass, med en økning i markedsandel fra 2,4 prosent til 3,3 prosent.

Plassering	Bank	Markedsandel
1	DnB NOR	38,6
2	Nordea	10,6
3	Storebrand	10
4	Sparebank 1 Gruppen	9,6
5	Fokus Bank/Danske Bank	2,7
6	Handelsbanken	1,5

Figur 13: Markedsandel sparing per 31.12.2003 i Norge. Kilde: Finansnæringens Hovedorganisasjon, 2008

Plassering	Bank	Markedsandel
1	DnB NOR	35
2	Nordea	11,6
3	Sparebank 1 Gruppen	10,6
4	Storebrand	8,9
5	Fokus Bank/Danske Bank	2,9

*Figur 14: Markedsandel sparing per 31.12.2007 i Norge. Kilde: Finansnæringens Hovedorganisasjon, 2008*

Handelsbanken har også forbedret sin markedsandel i Norge relatert til sparing, fra 1,5 prosent til 2,1 prosent.

Som vi ser har Handelsbanken hatt en positiv utvikling de siste årene i Norge på en rekke viktige forretningsområder, sammenlignet med sine konkurrenter. Dette bærer bud om en bank i positiv utvikling. Det er altså en kjensgjerning at banken har prestert godt over årtier, en utvikling som også holder stand de siste årene. Tidligere konsernsjef Jan Wallander er ganske overbevist om at det er bankens desentraliserte ledelses- og styringsfilosofi som er årsaken til dette (Wallander, 1999). Ettersom Handelsbanken er et børslistet selskap, er det markedet som best, og til syvende og sist, kan evaluere om selskapet presterer tilfredsstillende, eller bedre enn sine konkurrenter.

Plassering	Bank	Kurs 06.06.03	Kurs 30.05.08	Endring (%)	Valuta
1.	Nordea (STO)	39,3	97,5	148,1	SEK
2.	DnB NOR (OSE)	37	73,4	98,4	NOK
3.	SEB A (STO)	82,5	136	64,8	SEK
4.	Svenska Handelsbanken (STO)	130,5	166	27,2	SEK

*Figur 15: Aksjekursutvikling for nordiske banker de siste fem år. (Kilde: Oslo Børs, Nordea, SEB, og Svenska Handelsbanken (nr. 2), 2008)*

Figur 15 viser imidlertid at Handelsbanken kommer markant dårligere ut enn sine børslistede konkurrenter med tanke på kursutvikling de siste fem år. Dette innebærer at markedet ikke har den samme oppfatningen av bankens potensiale for fremtidige utbytteutbetalinger, og dermed også resultater. Ettersom kursutviklingen er målt over fem år er mulighetene for eventuell underprising ikke veldig reell, og kursene gir derfor en god indikasjon på markedets oppfatning av bankens prestasjoner i forhold til sine konkurrenter: Nordea, DnB NOR og Skandinaviska Enskildabanken (SEB).

Det er altså ikke slik at selv om et selskap innfører en helt ny ledelsesfilosofi, og presterer godt på mange nøkkelområder, så er dette ensbetydende med at selskapet gjør det bedre enn sine konkurrenter i markedet. Verken Nordea, DnB NOR eller SEB har gjennomgått den ledelsesmessige forvandlingen som Handelsbanken, men likevel gjør de det så godt i markedet. Det er selvfølgelig åpenbart at aksjekurser påvirkes av en rekke eksterne og interne faktorer, og det vil være feil å trekke bastante konklusjoner basert på diskusjonen over. Situasjonen gir imidlertid signaler om at en endret ledelsesfilosofi ikke umiddelbart bidrar til absolutte økonomiske forbedringer langs alle dimensjoner. Som nevnt innledningsvis i dette kapitlet gjenstår det mye forskning på dette området. Inntil videre skal promotører av Beyond Budgeting være forsiktige med å love for mye når det kommer til positive økonomiske effekter av en implementering av Beyond Budgeting.

## **DEL 5: AVSLUTNING**

### ***8.0 Konklusjon***

#### ***8.1 Forskningsspørsmål 1: Hvilke suksessfaktorer er aktuelle ved implementeringen av Beyond Budgeting, samt hvilke barrierer eksisterer mot en slik implementering?***

Arbeidet med oppgaven har gjort det mulig å utkrystallisere fem suksessfaktorer for en implementering av Beyond Budgeting, og fem barrierer som bidrar til at selskaper vegrer seg mot å implementere.

Suksessfaktorer:

1. De ansatte bør ha eierskap til systemet og leveranser
2. En god strategi for implementeringskommunikasjonen bør foreligge og benyttes
3. Intern benchmarking er et viktig verktøy som bør brukes for å få den fulle nytten av Beyond Budgeting
4. Toppledelsen bør vise sin støtte til Beyond Budgeting-systemet i alle faser av implementeringen
5. Informasjonssystemet bør være åpent, og gi rask og korrekt informasjon

Barrierer:

1. Joint ventures, eller inngående samarbeid med eksterne aktører, kan kreve budsjetter
2. Det tar lang tid fra implementeringen starter til systemet fungerer optimalt

3. Det er vanskelig å forandre folks tenkemåte rundt styring og budsjetter
4. Strukturelle endringer som fusjoner, fisjoner, salg og oppkjøp kan oppstå underveis i implementeringen
5. Selskapet kan befinne seg i, eller kan i nær fremtid havne i, en presset økonomisk situasjon med begrensede ressurser

Disse suksessfaktorene og barrierene har blitt til gjennom erfaringer fra caseselskapene belyst gjennom intervjuene, sett i lys av eksisterende teori og praksis.

## ***8.2 Forskningsspørsmål 2: Hvordan løses de vanligste implementeringsproblemer knyttet til kontroll, beslutningsmyndighet og kostnader?***

Den allmenne oppfatningen er at budsjettet er en viktig leverandør av kontroll i selskaper. Det viser seg imidlertid at i selskapene vi har studert opplever både ledelsen og ansatte en økt kontrollfølelse etter implementeringen av Beyond Budgeting. Kontrollen i et Beyond Budgeting-system oppnås ved hjelp av et fokus på riktig bruk av relative måltall, ressursallokering, og at disse verktøyene er en integrert del av styringssystemet.

Mange ledere frykter effekten av Beyond Budgeting sitt fokus på å øke beslutningsmyndigheten på lavere nivåer gjennom desentralisering. Denne frykten er ubegrunnet dersom implementeringen av Beyond Budgeting blir gjort på riktig måte. Desentralisert beslutningsmyndighet kan oppnås ved hjelp av riktig håndtering av målsettingsprosessen, dynamisk ressursallokering og en integrert belønningsprosess, og på den måten å etablere eierskap i hele organisasjonen. Det er viktig at lederne klarer å fri seg fra frykten og holde fingrene fra fatet når beslutninger skal fattes på lavere nivåer.

Selskapene har ingen klar oppfatning av om man har spart penger eller ikke ved implementeringen av Beyond Budgeting. Det er imidlertid viktig å ikke fokusere for mye på at man skal oppnå reduserte kostnader. Fokuset må heller ligge på økt verdiskapning og den opplevde effektiviseringsforbedringen. Vi vet foreløpig lite om det finansielle aspektet ved en slik implementering.

### **8.3 Forskningsspørsmål 3: Hvilken retning tar Beyond Budgeting i et helt nytt case, når man har flere teoretiske og praktiske erfaringer å bygge på?**

Telenors konsept, Going Dynamic, er et moderne case i Beyond Budgeting-sammenheng. Selskapet er stort og komplekst, og har valgt å dra nytte av sin struktur ved utformingen av implementeringsstrategien. Selskapet har allerede en stor grad av desentralisering ved seg, ettersom at datterselskapene til en viss grad er frittstående selskaper i sine respektive land. Telenor ser på implementeringen av Going Dynamic som en evolusjon snarere enn en revolusjon, og har fokus på å gjøre dette til en integrert modell som innebefatter alle selskapets styringsprosesser, også lønnsprosessene. Telenor har trukket på erfaringer fra tidligere implementeringer, og skreddersydd en implementering for sitt case. I så måte er dette et eksempel på at det er vanskelig å utarbeide generiske versjoner for flere selskaper, ved en implementering må alt tilpasses hvert spesifikke selskap.

### **9.0 Forslag til videre forskning**

I arbeidet med oppgaven og våre forskningsspørsmål har vi gjort oss opp tanker om hva som kan være interessant å fokusere på i videre forskning på Beyond Budgeting. Som tidligere nevnt har teorien en relativt svak posisjon innenfor dette feltet, i og med at den teorien som i dag foreligger i stor grad er basert på praksis og casestudier. Den videre forskningen mener vi bør kombinere kvalitative casestudier og kvantitativ studier i større grad. I det følgende vil vi presentere fem områder og forskningsideer for fremtiden. Dette er også temaer vi har markedsført overfor medstudenter som har vist interesse for å skrive sin masterutredning om Beyond Budgeting.

Våre caseselskaper opererer i tre totalt forskjellige bransjer. Sett i lys av eksisterende Beyond Budgeting-teori er vår påstand at bransjer der det er mulig å organisere selskapene som franchiseforetak, vil representere det beste miljøet for en slik implementering. Denne hypotesen bygger på våre erfaringer fra Handelsbanken, som har en franchiseliknende struktur. Det er mange bransjer som har denne, eller liknende type, organisering, som for eksempel varehandel; dagligvarekjeder, klesbutikker, bilforhandlere med mer. Tjenesteytende kjeder som frisører, restauranter og bilverksteder er andre typer miljøer som vi mener vil kunne dra nytte av en implementering av Beyond Budgeting. Hinderet for å gjøre denne typen forskning er at det er svært få eller ingen av denne typen selskaper som har implementert Beyond Budgeting per i dag, og man må derfor vente noen år før utbredelsen er blitt større.

Videre er det en ganske sterk mangel ved Beyond Budgeting-teorien at det ikke er foretatt noen forskning på de konkrete fortjenestene av en slik implementering. Veldig få har fokusert på businesscaset, og det vil være en klar styrke for Beyond Budgeting-bevegelsen dersom det kan bevises at man faktisk oppnår besparelser i kroner og øre, eller at man klart kan bevise effektivitetsforbedringer. Per i dag kan effektivitetsforbedringene kun beskrives slik at man opplever at man bruker tiden mer effektivt, det foreligger imidlertid ikke noe bevis for dette. Et fremtidig fokus kan derfor være hvorvidt Beyond Budgeting fører til mer verdiskapende aktiviteter, og hvorvidt det er mulig å registrere dette på bunnlinjen.

Vi har presentert fem suksessfaktorer for implementering av Beyond Budgeting i denne oppgaven. I tillegg til disse har det i vårt arbeid utkrystallisert seg ni faktorer som ikke nådde helt opp i våre vurderinger som de viktigste, rett og slett på grunn av at grunnlaget for å vekte disse ble for lite. Dette gjelder følgende faktorer:

- Høyt nivå på kunnskapsdelingen i organisasjonen
- Riktig sammensetning av implementeringsteamet
- Et belønningssystem som støtter opp om Beyond Budgeting-systemet
- Lederne må innta en coachingrolle
- Fokus på intern rekruttering
- Sterk bedriftskultur
- Høy grad av tillit i organisasjonen
- Tilpasset implementeringsstrategi
- Desentralisert lønnsfastsettelse

I fremtiden ville det vært interessant å studere disse faktorenes betydning for en implementering av Beyond Budgeting.

Vi mener også det er viktig å fortsette å studere de casene som til enhver tid dukker opp, ettersom teorien drives fremover på de studiene som utføres. Telenor er et mulig case å studere om noen år når implementeringen har satt seg. I tillegg er det kjent at Sparebank 1 tenker i de samme baner, og flere selskaper vil komme.



Til slutt vil vi også foreslå å studere implementeringen i mindre selskaper når disse etter hvert går Beyond Budgeting. Vi har inntrykk av at fokuset hittil har ligget på store konsern, i hvert fall gjelder dette i vår studie, og erfaringer fra mindre selskaper vil derfor være viktig for at andre, mindre selskaper skal gripe de samme mulighetene som ligger i en slik implementering. Et annet fokus kan være å snu på hele spørsmålsstillingen, og undersøke hva det er som gjør at man ikke velger å fjerne budsjettet, dersom man er klar over kritikken mot det. Det er ingen tvil om at både teori og praksis vil utvikle seg raskt i årene som kommer, noe som forhåpentligvis vil føre til et større fokus på dette området innenfor økonomisk styring.

## **10.0 Kilder**

### **Bøker**

Argyris, C, (1990). *Bryt forsvarsrutinene*. Universitetsforlaget, Oslo.

Aubert, Vilhelm (1973): *Det skjulte samfunn*. Pax Forlag, Oslo.

Bergstrand, Jan, Bjørnenak, Trond og Boye, Knut (1999): *Budsjettering*. Cappelen akademiske forlag, Oslo.

Haugland, Sven A. (2007): *Samarbeid, allianser og nettverk*, 2. utgave. Universitetsforlaget, Oslo.

Hellevik, Ottar (1999): *Forskningsmetode i sosiologi og statsvitenskap*, 6. Utgave. Universitetsforelaget, Oslo.

Hope, J. og Fraser, R. (2003): *How Managers Can Break Free from the Annual Performance Trap*. Harvard Business School Press, Boston, Massachusetts.

Johannessen, Asbjørn, Tuft, Per Arne og Kristoffersen, Line (2004): *Introduksjon til samfunnsvitenskapelig metode*. 2.utg. Abstrakt forlag, Oslo.

Kaplan, R. S. og D. P. Norton. (1992) *The balanced scorecard - Measures that drive performance*. Harvard Business Review, Boston, Massachusetts.

Kaufmann, A. og Kaufmann, G. (2003): *Psykologi i organisasjon og ledelse*, 3. utgave. Fagbokforlaget, Bergen.

McGregor, Douglas (1987). *The Human Side of Enterprise*. Penguin Books Ltd, Harmondsworth, Middlesex, England

Ryan, Bob, Scapens, Robert W og Theobald, Michael (2002): *Research method and methodology in finance and accounting*. Thomson Learning, London.

Yin, R.K. (2003): *Case study research. Design and methods*. 3 utg. Sage, London.

### **Artikler**

Flybjerg, B. (2006): *Five misunderstandings about case-study research*. (Quality Inquiry, April, s 219-245)

Greenberg, Penelope S. og Greenberg, Ralph H. (2006): *Who needs budgets? You do*. (Strategic Finance, August 2006; 88, 2; ABI/INFORM Global s. 40)

Kaplan, R.S og Norton, D.P (1992): *The balanced scorecard – measures that drive performance* (Harvard Business Review, Jan-Feb, s. 70-79)

Libby, Theresa og Lindsay, Murray R. (2007): *Beyond Budgeting or better budgeting?* (Strategic Finance, August 2007; 89, 2; ABI/INFORM Global s. 46)

Player, Steve (2004): *How does your budgeting system impact ethical behaviour?* (Cost Management, Mai/juni, s 15-21)

Ukeavisen ledelse (2007): *StatoilHydro: Dropper budsjettene* (Ukeavisen ledelse, 12 oktober 2007, forside)

Wallander, Jan (1999): *Budgeting – an unnecessary evil* (Skandinavian Journal of Management, nr. 15, s 405-421)

## ***Presentasjoner***

Bergstrand, Jan (2006), *Forelesning 7*, BUS 400 Styring av større foretak. NHH

Bogsnes, Bjarte (2007): "*Blowing up the budget*" *Statoil's journey Beyond Budgeting*", fra faget BUS 420 Strategisk Økonomistyring, våren 2007.

## ***Internett***

BearingPoint (2006). *Point of View*.

<<http://www.bearingpoint.com/portal/site/bearingpoint/menuitem.5a42edeee4908885f7a4c810224041a0/?vgnnextoid=7ff0fb0d833a0110VgnVCM100000de03620aRCRD&vgnnextchannel=7a2d4a9d0b0ce010VgnVCM1000003264a8c0RCRD>> (12.05.2008)

Finance Director Europe (2007): *Break with the budget*.

<<http://www.the-financedirector.com/features/feature876/>> (07.05.2008)

Finansnæringens Hovedorganisasjon (2008): *Statistikk for bank*.

<<http://www.fnh.no/fullstory.aspx?m=644>> (31.05.2008)

Libby, Theresa og Lindsay, Murray R. (2007): *Svenska Handelsbanken: Accomplishing radical decentralization through "Beyond Budgeting"*.

<[http://aaahq.org/MAS/MASPAPERS2007/case\\_session1/Svenska%20Handelsbanken.pdf](http://aaahq.org/MAS/MASPAPERS2007/case_session1/Svenska%20Handelsbanken.pdf)> (31.05.2008)

Nordea (2008): *Investor relations*.

<<http://www.nordea.com/Investor+Relations/Investor+tools/Historical+share+prices/51102.html>> (02.06.2008)

Oslo Børs (2008): *Kurser og marked*.

<[http://www.oslobors.no/ob/aksje\\_interaktiv\\_graf?p\\_period=1D&p\\_instrid=ticker.ose.DNBNOR&menu2show=1.1.2.6.](http://www.oslobors.no/ob/aksje_interaktiv_graf?p_period=1D&p_instrid=ticker.ose.DNBNOR&menu2show=1.1.2.6.)> (02.06.2008)

PricewaterhouseCoopers Advisory (2007): *2007 Budgeting and Forecasting Study*.

<<http://www.pwc.com/extweb/pwcpublishations.nsf/docid/C2D9FB96F792CFA3852572B10049C87D>> (07.05.2008)

SEB (2008): *Investor Relations*.< <http://www.seb.se/pow/wcp/sebgroup.asp?lang=se>>  
(02.06.2008)

Svenska Handelsbanken AB(publ) (2008): *Handelsbankskonsernets organisasjon*.

<<http://www.handelsbanken.no/shb/inet/IStartNo.nsf/Frameset?OpenView&id=handelsbankenNO>> (26.03.2008)

Svenska Handelsbanken (nr. 2) (2008): *Investor Relations*.

<<http://www.handelsbanken.se/ireng>> (02.06.2008)

## **Appendix**

I det følgende presenteres alle de åtte intervjuguidene vi benyttet i forbindelse med intervjuene. Ettersom vi benyttet en delvis strukturert intervjuguide, ble disse intervjuspørsmålene benyttet som veiledende i den forstand at det har blitt stilt oppfølgingsspørsmål som ikke står oppført i intervjuguiden, og det er også enkelte spørsmål i intervjuguiden som ikke har blitt stilt. I tillegg utviklet enkelte av intervjuene seg på en slik måte at det ikke ble aktuelt å følge den oppsatte intervjuguiden. Intervjuet tok da i stedet form som en samtale, der de fleste forhåndsbestemte spørsmålene likevel ble besvart. Dette gjelder spesielt for intervjuet med Telenor.

### ***Beyond Budgeting Round Table***

Intervjuobjekt: Robin Fraser

Spørsmålene ble sendt per mail 20.02.2008, svar mottatt samme dag.

1. What are the main reasons why the majority of companies are not implementing Beyond Budgeting systems, when the positive effects are so clear and convincing?
2. We have seen that the amount of Key Performance Indicators is differing from company to company. Is it possible to say that a low level of complexity, that means a small amount of KPIs, is better than the opposite?
3. Is it possible to value the importance of internal recruitment when appointing new management officials, in a Beyond Budgeting context?
4. What do you think is the most important success criteria, in general, when implementing a Beyond Budgeting system?
5. What do you think is the biggest pitfalls companies can walk into when implementing a Beyond Budgeting system?

### ***Handelsbanken***

Intervjuobjekt: Geir Flaa

Sted: Sentrum, Bergen

Startidspunkt: kl. 10.00 14.02.2008

Sluttidspunkt: kl. 11.00 14.02.2008

#### *Introduksjon*

1. Har du en forklaring på hvorfor Beyond Budgeting fungerer så godt i Handelsbanken?

#### *Kontroll*

2. Har man egne evalueringssystemer for hva som er et godt prosjekt? Hvordan fordeler dere ressurser?

3. Føler du en tilstrekkelig grad av kontroll ved Handelsbankens system? I så fall hvorfor?
4. Registrerer du noen problemer relatert til den interne konkurransen i bedriften?
5. Eventuelt hvordan håndterer du dette?
6. Føler du at du har tilstrekkelig kontroll på ressursbruken i organisasjonen? I så fall hvorfor?

#### *Beslutningstaking*

7. Er det en fare knyttet til at beslutningsmyndigheten øker på lavere nivåer?
8. Er du tilfreds med din egen beslutningsmyndighet?
9. Får de ansatte være med på å utvikle målsettinger de ulike enhetene skal evalueres etter? Eventuelt hvordan er det dette gjøres?
10. Virker det som de ansatte er fornøyd med dagens ordning?

#### *Informasjonssystem*

11. Er det skeptikere i organisasjonen? I så fall, hvordan håndterer du disse?
12. Føler du informasjonsflyten i organisasjonen er tilstrekkelig, kommunikasjon av målsetninger, prestasjoner, strategier etc?
13. Hvordan kommuniseres de strategiske endringene dere gjør på regionsnivå til resten av organisasjonen?

#### *Kostnader*

14. Hvor mye tid brukes på planlegging, ressursallokering, målsetting osv.?

#### *Generell*

15. Hvordan går utvikling av KPIer?
  - a. Er dette en kontinuerlig prosess?
16. Hvordan vil du beskrive kundefokuset i organisasjonen?
17. Hvordan vil du karakterisere tilliten internt i organisasjonen?
  - a. Tillit mellom ledelse og ansatte
  - b. Tillit til Beyond Budgeting systemet
18. Hvis du skulle implementert Beyond Budgeting i en annen organisasjon, hva ville du lagt vekt på?

*Intervjuobjekt: Sven Ove Oksvik*

*Sted: Skøyen, Oslo*

*Startidspunkt: kl. 16.00 21.02.2008*

*Sluttidspunkt: kl. 17.00 21.02.2008*

#### *Introduksjon*

1. Har du en forklaring på hvorfor Beyond Budgeting fungerer så godt i Handelsbanken?

#### *Kontroll*

2. Opplever du noen problemer i forhold til intern konkurranse innad i organisasjonen?
  - a. Mindre kunnskapsdeling, ingen "helhetsfølelse" i organisasjonen?
  - b. Har dere tilstrekkelige arenaer for kunnskapsdeling?
3. Er det en effektiv prosess å få tildelt ressurser dersom ditt kontor trenger dette?
4. Har dere prosjekter?
5. Hvordan ser du på det faktum at du kun måles etter inntekt/kostnad?
  - a. Enklere enn et stort sett med KPIer?

6. Hvordan er det å jobbe i et system hvor ditt ansvar så til de grader blir fremhevet?

#### *Beslutningstaking*

7. Føler du at beslutningsmyndigheten virkelig er desentralisert i din organisasjon?
  - a. Får du ta del i strategiarbeidet til organisasjonen?
  - b. Får du ta del i utviklingen av målsetninger du skal evalueres etter?
8. Synes du lokal lønnsfastsettelse er en fordel eller et problem?
  - a. Hvordan fungerer dette i din organisasjon?
9. Føler du at lederne på høyere nivå klarer å holde fingrene av fatet?
10. Synes du det er utelukkende positivt å ha en franchiselignende struktur, eller er det noe som ville vært enklere dersom dere hadde hatt en divisjonsstruktur?

#### *Informasjonssystemer*

11. Hvordan føler du at informasjonssystemet i din organisasjon fungerer? Får du den informasjonen du trenger, eller er det noe annet du gjerne skulle fått informasjon om som kunne forbedret din jobb?
12. Hvordan synes du kommunikasjonen fra ledelsen fungerer?

#### *Kostnader*

13. Benytter dere rullende prognoser i deres planleggingsprosess?
  - a. Føler du dette er et nyttig verktøy, eventuelt hvorfor?
14. Hvor lang tid bruker dere på utarbeidelse av virksomhetsplan?

#### *Generell*

15. Har mangel på bonus noen effekt på din motivasjon? Eventuelt hvorfor?
16. Er det noe ved deres styringssystem du finner demotiverende/negativt?
17. Hva synes du er den største forskjellen ved å jobbe i en organisasjon som har innført Beyond Budgeting kontra å jobbe med budsjett?
18. Hvordan vil du beskrive kundefokuset i organisasjonen? Er dette enklere i en organisasjon som har et Beyond Budgeting system?
19. Føler du det er tillit mellom de ulike nivåene i organisasjonen?
  - a. Hvor viktig er denne tilliten?
20. Hvor viktig er systemet med intern rekruttering?
21. Hvordan vil du beskrive Handelsbankens bedriftskultur?
22. Hvis du skulle innført Beyond Budgeting i et annet selskap, hva ville du lagt vekt på?

### ***StatoilHydro***

*Intervjuobjekt: Kjell Magnus Myge*

*Sted: Forus, Stavanger*

*Startidspunkt: kl. 15.00 10.03.2008*

*Sluttidspunkt: kl. 16.00 10.03.2008*

#### *Introduksjon*

1. Hvordan synes du Ambition to Action fungerer i din avdeling?

#### *Kontroll*

2. Har man egne evalueringssystemer for hva som er et godt prosjekt? Hvordan fordeler dere nå ressurser?
3. Har du større grad av kontroll nå enn tidligere? I så fall hvorfor?
4. Registrerer du noen problemer relatert til den interne konkurransen i bedriften?
  - a. Hvordan håndteres dette?
  - b. Hva slags forum har dere for kunnskapsdeling?
5. Føler du at du har bedre kontroll på ressursbruk nå enn før?

#### *Beslutningstaking*

6. Er det en fare knyttet til at beslutningsmyndigheten øker på lavere nivåer?
  - a. Er du tilfreds med din egen beslutningsmyndighet?
7. Får de ansatte være med på å utvikle målsettinger de ulike enhetene skal evalueres etter?
8. Klarer du og ledelsen over deg å holde fingrene av fatet når det er snakk om detaljstyring?
9. Får din avdeling ta del i å utvikle de strategiske målene til organisasjonen?
10. Tror du det ville fungert med desentraliserte lønnsforhandlinger i StatoilHydro?
  - a. Sterke fagforeninger som setter seg på bakbena – DN-artikkel torsdag, frykter ”trynefaktor” bonus...
  - b. Kan dette være et problem i utvikling av et Beyond Budgeting-system – frykt fra fagforeningen for hvordan en desentralisering skal slå ut?
11. Er det noen ganger godt å ha noe å skylde på dersom en skulle oppnå et dårlig resultat, eller ville du heller likt å kunne ta fullstendig ansvar; jamfør å utføre lønnsforhandlinger selv, ta investeringsbeslutninger selv osv.?

#### *Informasjonssystem*

12. Er det fortsatt skeptikere i organisasjonen? I så fall, hvordan håndterer du disse?
13. Føler du informasjonsflyten i organisasjonen er tilstrekkelig, kommunikasjon av målsetninger, prestasjoner, strategier etc.?
14. Hvordan kommuniserer du endringene til resten av organisasjonen?
15. Hvordan fungerer kommunikasjonen fra toppledelsen?
16. Hvordan fungerte kommunikasjonen fra implementeringsteamet til Ambition to Action når dere skulle begynne å implementere systemet?

#### *Kostnader*

17. Har man estimater på besparelser for planleggingsprosessene sammenlignet med budsjetteringsprosessen?
18. Føler du at du bruker mer tid på planlegging og prognoser nå enn før?

#### *Generell*

19. Hvordan er prosessen med utvikling av KPIer?
  - a. Får dere ta del i dette, eller er det noe toppledelsen utvikler?
  - b. Er dette en kontinuerlig prosess?
20. Hvordan ville du stilt deg til et lønningssystem uten bonus? Handelbanken har f eks et system der man får ”bonus” hvert år det går bra, men man får ikke utbetalt dette før man er 62 år gammel?
21. Føler du det er større grad av tillit i organisasjonen nå kontra situasjonen når dere brukte budsjett som styringsverktøy?
22. Hvordan følte du implementeringsfasen var; var den belastende?
23. Hvordan ble du ”lært opp” for å benytte Ambition to Action mest mulig effektivt?



24. Er det noen aspekter ved *Ambition to Action* du finner negative?
25. Dersom du skulle implementert *Beyond Budgeting* i en annen organisasjon, hva ville du ha fokusert på?

*Intervjuobjekt: Bjarne Bogsnes*

*Sted: Forus, Stavanger*

*Startidspunkt: kl. 15.00 11.03.2008*

*Sluttidspunkt: kl. 16.00 11.03.2008*

#### *Introduksjon*

1. Hvor langt har StatoilHydro kommet i utrulling av *Ambition to Action*?

#### *Eksterne forhold*

2. Er det aspekter ved bransjen som selskapet befinner seg i eller andre eksterne faktorer som har slått positivt ut ved implementeringen?
3. Er det aspekter ved bransjen som selskapet befinner seg i eller andre eksterne faktorer som har slått negativt ut ved implementeringen?

#### *Kommunikasjon*

4. Var det vanskelig å selge prosjektet inn til styre/ledelse? I så fall, hva skapte problemer?
5. Hvordan kommuniserer du endringene til resten av organisasjonen?
6. Hvor stor åpenhet er det rundt resultatene de ulike enhetene oppnår, og hvor ofte oppdateres resultatene?
  - a. Har dere intern og ekstern benchmarking?
7. Hvordan overbeviste du ledelsen om at nivået på kontroll ikke reduseres?
8. Er det fortsatt skeptikere i organisasjonen? I så fall, hvordan håndterer du disse?

#### *Positive effekter*

9. Er det spesielle ideer, løsninger eller grep som har kommet fram i implementeringsfasen som har vært spesielt suksessfulle?
  - a. Er det aspekter ved selskapets kultur som har slått heldig ut i implementeringen?

#### *Negative effekter*

10. Hvordan har ledelsen reagert i forhold til sin nye hverdag når det gjelder kontroll og beslutningstaking?
  - a. Har de en følelse av å ha mistet kontroll og beslutningsmyndighet?
11. Er det enkelthendelser, personer, handlinger eller beslutninger som har bidratt til å hindre eller redusere resultatet av prosessen?
  - a. Er det aspekter ved selskapets kultur som har slått negativt ut i implementeringen?
12. Er det noe ved *Ambition to Action* som du føler har et forbedringspotensiale?

#### *Struktur og prosess*

13. Har man estimater på besparelser for de prosessene sammenlignet med budsjetteringsprosessen?
14. Hvor mye tid brukes på planleggingsprosessen nå sammenlignet med tidligere?
15. Hvordan er prosessen med utviklingen av KPIer som samsvarer med de strategiske målene?

- a. Handelsbanken – Kun resultat
- 16. Robin Fraser nevnte at for mange KPIer kan være et tegn på mikroledelse; Hvordan har StatoilHydro lyktes i desentralisering av organisasjonen?
- 17. Handelsbanken har nylig gjennomført desentraliserte lønnsforhandlinger, tror du dette er noe som StatoilHydro vil gjennomføre?
  - a. Ref. DN-artikkel angående YS-problemer.
- 18. Hvordan har du gått fram for å gjennomføre kulturendringen som behøves for at et Beyond Budgeting system skal fungere?
- 19. Handelsbanken har et stort fokus på intern rekruttering for å styrke den desentraliserte kulturen, har dere et lignende fokus?

#### *Generelt*

- 20. Er det noe du ville gjort annerledes dersom du skulle begynt på implementeringsprosessen nå?
- 21. Hva synes du har vært det mest utfordrende ved implementeringen av Ambition to Action?
- 22. Har fusjonen med Norsk Hydro påvirket Beyond Budgeting prosessen?
- 23. Dersom du skulle implementert Beyond Budgeting i en annen organisasjon, hva ville du fokusert på?

*Intervjuobjekt: Bjarte Kristiansen*

*Sted: Sandsli, Bergen*

*Startidspunkt: kl. 10.00 12.03.2008*

*Sluttidspunkt: kl. 11.00 12.03.2008*

#### *Introduksjon*

- 1. Hvordan synes du Ambition to Action fungerer i din avdeling?

#### *Kontroll*

- 2. Hvordan fordeles ressurser i din avdeling?
- 3. Har du fått mer kontroll nå enn tidligere? I så fall hvorfor?
- 4. Registrerer du noen problemer relatert til den interne konkurransen i bedriften?
  - a. Hvordan håndteres dette?

#### *Beslutningstaking*

- 5. Er det en fare knyttet til at beslutningsmyndigheten øker på lavere nivåer?
  - a. Er du tilfreds med din egen beslutningsmyndighet?
- 6. Får du være med å utvikle målsettinger som din enhet evalueres etter?
- 7. Klarer ledelsen å holde "fingrene fra fatet" og ikke gjennomføre detaljstyring?

#### *Informasjonssystem*

- 8. Føler du informasjonsflyten i organisasjonen er tilstrekkelig, kommunikasjon av målsetninger, prestasjoner, strategier etc.?
- 9. Hvordan kommuniserer du endringene til resten av organisasjonen?
- 10. Føler du at du fikk tilstrekkelig med informasjon/opplæring om systemet da Ambition to Action ble innført?
- 11. Er det gode forum for kunnskapsdeling internt i organisasjonen?
- 12. Hadde det vært positivt dersom dere hadde blitt benchmarket internt mot andre avdelinger?

### *Kostnader*

13. Hvor mye tid brukes på prognoser, målsetning og ressursallokering nå sammenlignet med tidligere?

### *Generell*

14. Hvordan oversettes strategiske målsetninger til KPIer lokalt?
  - a. Er dette en kontinuerlig prosess?
15. Er systemet for komplekst med tanke på antall KPIer?
  - a. Er det tydelig hva dere måles etter?
16. Er det noen ideer, løsninger, beslutninger som har slått positivt ut på implementeringen av Ambition to Action?
17. Er det noen ideer, løsninger, beslutninger som har slått negativt ut på implementeringen av Ambition to Action?
18. Er ordingen der bonus blir knyttet til individuell bonus utelukkende positivt?
19. Økonomifunksjonens har endret seg ved et slikt system, har dette vært positivt for økonomifunksjonen og organisasjonen som helhet?
20. Er det et sterkt fokus på intern rekruttering i StatoilHydro?
21. Føler du det er større grad av tillit i organisasjonen nå kontra situasjonen når dere brukte budsjett som styringsverktøy?
22. Hvordan følte du implementeringsfasen var; var den belastende?
23. Er det noen aspekter ved Ambition to Action du finner negative?
24. Dersom du skulle implementert Beyond Budgeting i en annen organisasjon, hva ville du ha fokusert på?

*Intervjuobjekt: Vidar Hjetvikrem*

*Sted: Sandsli, Bergen*

*Startidspunkt: kl. 09.00 01.04.2008*

*Sluttidspunkt: kl. 10.00 01.04.2008*

### *Introduksjon*

1. Kan du fortelle litt om din stilling i StatoilHydro, og i hvilken grad har du jobbet med Ambition to Action?

### *Kontroll*

2. Opplever du noen problemer i forhold til intern konkurranse innad i organisasjonen?
  - a. Mindre kunnskapsdeling, ingen "helhetsfølelse" i organisasjonen?
  - b. Har dere tilstrekkelige arenaer for kunnskapsdeling?
3. Er det en effektiv prosess å få tildelt ressurser dersom ditt kontor trenger dette?
4. Ser du noe problem i forhold til antall KPIer i Ambition to Action, i så fall hvorfor?
5. Hvordan er det å jobbe i et system hvor dine leveranser så til de grader blir fremhevet?

### *Beslutningstaking*

6. Føler du at beslutningsmyndigheten virkelig er desentralisert i din organisasjon?
  - a. Får du ta del i strategiarbeidet til organisasjonen?
  - b. Får du ta del i utviklingen av målsetninger du skal evalueres etter?
  - c. Får du ta del i utviklingen av KPIer?
7. I en perfekt verden, i hvor stor grad ville du ønsket at lønnsfastsettelsen skulle vært desentralisert?
  - a. Hvordan fungerer dette i din organisasjon?
8. Føler du at lederne på høyere nivå klarer å holde fingrene av fatet?

9. Føler du at ledernes rolle har blitt endret etter innføringen av Ambition to Action?

#### *Informasjonssystemer*

10. Hvordan føler du at informasjonssystemet i din organisasjon fungerer? Får du den informasjonen du trenger, eller er det noe annet du gjerne skulle fått informasjon om som kunne forbedret din jobb?
11. Hvordan synes du kommunikasjonen fra ledelsen fungerer?
12. Fikk du tilstrekkelig informasjon da Statoil begynte med systemet Ambition to Action? Eventuelt da du ble ansatt?
  - a. Er det noe du ville gjort annerledes, nå i etterkant?
13. Burde den interne benchmarkingen være mer eksplisitt (tabell osv) og mer omfattende?

#### *Kostnader*

14. Benytter dere rullende prognoser i deres planleggingsprosess?
  - a. Føler du dette er et nyttig verktøy, eventuelt hvorfor?
15. Hvor lang tid bruker dere på planleggingsarbeid?
  - a. Er denne for lang? Kunne tiden blitt kuttet ned?
  - b. Blir denne tiden nå brukt til mer verdiskapende aktiviteter i forhold til tidligere?

#### *Generell*

16. Hva mener du om bonussystemet i StatoilHydro?
  - a. Blir dette i stor nok grad knyttet opp til leveranser/Ambition to Action?
17. Er det noe ved deres styringssystem du finner demotiverende/negativt?
18. Hva synes du er den største forskjellen ved å jobbe i en organisasjon som har innført Beyond Budgeting kontra å jobbe med budsjett?
19. Føler du det er tillit mellom de ulike nivåene i organisasjonen?
  - a. Hvor viktig er denne tilliten?
20. Hvor viktig er systemet med intern rekruttering, som kontinuitetsbærer for Ambition to Action-tankegangen?
21. Hvordan vil du beskrive StatoilHydro sin bedriftskultur?
22. Vil du verdsette Ambition to Action som et viktig verktøy i din arbeidshverdag?
23. Hvis du skulle innført Beyond Budgeting i et annet selskap, hva ville du lagt vekt på?

#### **Telenor**

*Intervjuobjekt: Kenneth Hauge og Else Hermansen*

*Sted: Fornebu, Oslo*

*Startidspunkt: kl. 13.00 07.04.2008*

*Sluttidspunkt: kl. 14.00 07.04.2008*

1. Kan du fortelle kort om konseptet Going Dynamic?
2. Hvor langt har dere kommet i prosessen?
3. Hvor lang tid tror du implementeringen tar?
4. Hvor stort er implementeringsteamet, og hvordan gikk dere fram for å sette sammen teamet?
5. Hvordan overbeviste du ledelsen om at de ikke mister reell kontroll når man kutter ut budsjettet?
6. Hvordan har du tenkt å skape eierskap i organisasjonen for prosjektet?

7. I hvor stor grad har dere planer om å desentralisere beslutningsmakt?
8. Hvordan har dere tenkt å løse ressursallokering?
9. Hvilke kriterier har dere tenkt å bruke?
10. Hvordan har dere tenkt å rulle ut prosjektet?
11. Alt på en gang?
12. Hvilke deler av organisasjonen?
13. Pull eller push?
14. Har dere tenkt å knytte belønningssystemet opp mot Going Dynamic?
15. Hvordan har dere tenkt å løse kommunikasjon i forhold til implementering?
16. I hvor stor grad har dere tenkt å benytte dere av intern benchmarking?
17. F eks profitt per omsetning?
18. Knytte dette opp mot synlighet av gode leveranser?
19. Hvordan har dere tenkt å løse kunnskapsdelingen?
20. Hvordan har dere tenkt å unngå suboptimalisering ved intern konkurranse?
21. Hvordan har dere tenkt å lære opp lederne i deres nye coachingrolle?
22. Hvordan få lederne til å holde fingrene av fatet?
23. Hvordan skal dere håndtere strategi og planleggingsarbeidet i Going Dynamic?
24. Hvordan har dere tenkt å hensynta selskapets strukturmessige kompleksitet?
25. Hvordan vil dere håndtere strukturelle endringer som fusjoner og oppkjøp?
26. Hvordan er holdningen i organisasjonen til en radikal endring som et system som Going Dynamic vil føre til?
27. Hvordan vil du beskrive selskapets bedriftskultur?
28. Er lokal lønnsfastsettelse på resultatenhetsnivå et element i Going Dynamic?