



Integrasjon av risikostyring og prestasjonsmåling

En casestudie av en mellomstor norsk bedrift

Henrik Løland Hareide og Karoline Thu Valderhaug

Veileder: Anita Meidell

Masteroppgave, Økonomi og Administrasjon, Økonomisk Styring

NORGES HANDELSHØYSKOLE

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

Sammendrag

Helhetlig risikostyring og balansert målstyring er to styringssystem som har vokst frem siden 90-tallet. Til tross for at begge systemene har som mål å bidra til måloppnåelse, har systemene i stor grad vokst frem som separate system. Vi bruker en casestudie av en mellomstor norsk organisasjon for å forklare hvordan integrasjon påvirker bruken av styringssystemet. Først finner vi at integrasjon av risikostyring og målstyring foregår langs både den tekniske, den organisatoriske og den kognitive dimensjonen. Integrasjonen foregår over tid og de tre formene for integrasjon foregår på ulike tidspunkt og støtter opp om hverandre. For det andre finner vi at både system for risikostyring og system for prestasjonsmåling brukes interaktivt og diagnostisk både før og etter integrasjonen, men at system for prestasjonsmåling er mer egnet for og i større grad brukes til diagnostisk styring. Den kognitive og den organisatoriske integrasjonen gjør at målkortet er mer egnet for interaktiv styring, mens den tekniske integrasjonen gjør at målkortet brukes mer diagnostisk. Vårt bidrag til litteraturen er en casestudie av en offentlig, selvfinansiert organisasjon. Vi bidrar med en studie av hvordan to systemer integreres og hvordan bruken av styringssystemet blir påvirket av integrasjonen. I tillegg gir studien et bidrag til praktikere som ønsker å integrere to styringssystem ved å vise at integrasjonen bør gjøres over tid og at kognitiv og organisatorisk integrasjon kan legge til rette for teknisk integrasjon.

Forord

Denne masteroppgaven er skrevet som en del av masterstudiet i Økonomi og Administrasjon ved Norges Handelshøyskole. Vi vil spesielt takke vår casebedrift og vår kontaktperson der, som har vært veldig hjelpsom gjennom hele prosessen. Vi vil også takke alle respondenter fra casebedriften, som alle har bidratt med verdifull informasjon til vår oppgave. Vi ønsker å takke Senter for Samfunns- og Næringslivsforskning (SNF) ved NHH for at vi har fått være en del av FOCUS (Future-Oriented Corporate Solutions) – programmet. Vi er veldig takknemlige for stipendet vi mottok som gav oss muligheten til å gjennomføre forskningen vår. Vi vil også takke Katarina Kaarbøe for god hjelp på veien. Til slutt ønsker vi å rette en stor takk til vår veileder, Anita Meidell, for verdifulle innspill og tilbakemeldinger. Du har vært til god støtte gjennom hele prosessen og vi har satt stor pris på all ris og ros.

Bergen, 16. desember 2017

Henrik Løland Hareide

Karoline Thu Valderhaug

Innholdsfortegnelse

Sammendrag.....	ii
Forord	iii
Innholdsfortegnelse.....	iv
Liste over figurer.....	vi
Liste over tabeller	vii
1. Introduksjon	1
1.1 Bakgrunn og motivasjon.....	1
1.2 Forskningsspørsmål	2
1.3 Metodikk	3
1.4 Struktur	3
2. Teoretiske konsept	4
2.1 Styringssystem	4
2.2 Risikostyring	6
2.3 Prestasjonsmåling	10
3. Teoretiske rammeverk.....	14
3.1 Integrasjon.....	14
3.2 Bruk av styringssystem	16
3.2.1 Trossystemer	17
3.2.2 Begrensningssystemer.....	17
3.2.3 Diagnostiske kontrollsystemer	18
3.2.4 Interaktive kontrollsystemer	21
3.2.5 Spenninger mellom kontrollsystemer	24
3.3 Bruk av rammeverket i eksisterende litteratur	26
4. Forskningsmetode	29
4.1 Forskningsfilosofi.....	29
4.2 Forskningstilnærming	30
4.3 Forskningsdesign.....	30
4.3.1 Formålet med forskningsdesignet	31
4.3.2 Forskningsstrategi	32
4.3.3 Forskningsobjekt.....	33
4.3.4 Datautvalg	34
4.4 Datainnsamling	35

4.4.1	Primærdata	35
4.4.2	Sekundærdata	36
4.5	Dataanalyse	37
4.6	Evaluering av valgt forskningsmetode	38
4.6.1	Validitet	38
4.6.2	Reliabilitet	39
4.7	Etiske betraktninger	41
5.	Empiriske funn	42
5.1	Fase 1: To separate prosesser	44
5.2	Fase 2: Strategisk risikostyring som en del av målkortet	55
6.	Diskusjon	65
6.1	Integrasjon av system for risikostyring og prestasjonsmåling	65
6.1.1	Fase 1: To separate prosesser	65
6.1.2	Fase 2: Strategisk risikostyring som en del av målkortet	71
6.2	Interaktiv og diagnostisk bruk av styringssystemene	75
6.2.1	Fase 1	76
6.2.2	Fase 2	86
7.	Konklusjon	92
7.1	Videre forskning	93
8.	Litteraturliste	94
9.	Appendiks	102
9.1	Appendiks A - Liste av formelle intervju	102
9.2	Appendiks B - Intervjuguide	102
9.3	Appendiks C - Dokumentmateriale	105

Liste over figurer

Figur 1: Integrasjonsrammeverket	14
Figur 2: Organisasjonskart Infrastruktur AS.....	34
Figur 3: Komponenter av dataanalyse	37
Figur 4: Utviklingen av styringssystem i Infrastruktur AS.....	43
Figur 5: Illustrasjon av integrasjon av risiko og balansert målstyring.....	75

Liste over tabeller

Tabell 1: Ulike typer balansert målstyring og sentrale elementer	12
Tabell 2: Integrasjon i Fase 1	71
Tabell 3: Integrasjon i Fase 2.....	74
Tabell 4 Oppsummering diagnostisk bruk fase 1	79
Tabell 5 Oppsummering interaktiv bruk fase 1	85
Tabell 6 Oppsummering diagnostisk bruk fase 2	87
Tabell 7: Oppsummering interaktiv bruk fase 2	90
Tabell 8: Liste av formelle intervju	102
Tabell 9: Dokumentmateriale	105

1. Introduksjon

1.1 Bakgrunn og motivasjon

Verden er i stadig endring og de siste årene har verden blitt mer volatil, usikker, kompleks og tvetydig, ofte referert til som VUCA (Bennett & Lemoine, 2014). Å leve i en VUCA-verden gir en uforutsigbar hverdag og etterspørselen etter mer dynamiske styringssystem har økt (Bennett & Lemoine, 2014; Bjørnenak & Kaarbøe, 2011). På en side har balansert målstyring vokst frem som et bredt rammeverk som linker strategi og mål (Kaplan & Norton, 1996). Parallelt har helhetlig risikostyring oppstått som en egen prosess for å styre risiko (Arena, M., Arnaboldi, M. & Azzone, G., 2010; Power, 2007). Felles for de to systemene er at begge bidrar til at virksomheten når sine overordnede mål. I midlertid eksisterer balansert målstyring og helhetlig risikostyring ofte som to separate prosesser (Ernst & Young, u.å.).

På slutten av 80-tallet kom «Relevance Lost» - debatten som kritiserte styringssystemene for å være for tilbakeskuende og lite relevante (Bjørnenak, 2010). På bakgrunn av debatten ble balansert målstyring lansert som et verktøy for å styre både finansielle og ikke-finansielle mål og som linker mål og strategi (Bjørnenak, 2010; Kaplan & Norton, 1992; 1996). Fra å opprinnelig være et målesystem har balansert målstyring utviklet seg til å bli et strategisk ledelsesverktøy (Kaplan & Norton, 1992; Stemsrudhagen, 2003). Balansert målstyring er et styringssystem som i praksis kan tilpasses og brukes av organisasjoner på ulike måter (Johanson & Madsen, 2017; Madsen & Stenheim, 2014; Speckbacker, Bischof & Thomas Pfeiffer, 2003). Systemet kan brukes bredt innad i en organisasjon av ledere på alle nivå (Kaplan & Norton, 2007).

Kriser og skandaler fra 90-tallet og frem til nå har sammen med reguleringer og retningslinjer for internkontroll og eierstyring og selskapsledelse (eng: Corporate Governance) bidratt til utviklingen av helhetlig risikostyring (Arena et al., 2010; Meidell, 2017; Power, 2007; Soin & Collier, 2013; Woods, 2011). Helhetlig risikostyring har vokst frem som en egen praksis i virksomheter som en holistisk tilnærming til risikostyring (Arena et al., 2010; Meidell, 2016). Fra å ha en silobasert tilnærming og et teknisk og analytisk fokus på risiko, gir helhetlig risikostyring et mer strategisk fokus og et porteføljesyn på risiko (Arena et al., 2010; Lundqvist, 2015). Flere rammeverk for helhetlig risikostyring er utviklet, som for eksempel COSO (2004) og ISO 31000 (2009), og fokuset har skiftet fra en vurdering av nedsiden til risiko til å også inkludere oppsiden (Bromiley, McShane, Nair & Rustambekov, 2015; Collier,

Berry & Burke, 2007; Power, 2007; Woods, 2011). Samtidig har også nye roller oppstått i organisasjoner, som risikospesialister og risikoledere (Arena et al., 2010; Vinnari & Skarbæk, 2014).

Risikoteknologier (praksiser, prosedyrer og instrumenter for risikostyring) kan være utviklet separat (e.g. Arena et al., 2010), men også integrert med andre styringssystem. Tidligere studier har vist eksempler på risikostyring integrert med budsjettpraksiser (Arena et al., 2010; Giovannoni, Quarchioni & Riccaboni, 2016), planlegging, prestasjonsmåling og økonomiske kapitalfordelinger (Giovannoni et al., 2016; Mikes, 2009), scenario-analyser (Hall, Mikes & Millo, 2015; Mikes, 2009; Tekathen & Deckhow, 2013) og prosjektledelse (Jordan, Jørgensen & Mitterhofer, 2013). Derimot har ikke interaksjonen av risikostyring og andre styringssystem vært kjernen av analysen, og flere studier av interaksjonen mellom risikostyringsteknologiser og styringssystem er nødvendig for å få en bedre forståelse av hvordan organisasjoner styrer usikkerhet (Arena et al., 2010; Bhimani, 2009; Mikes, 2009; Soin & Collier, 2013; Van der Stede, 2011).

Teoretisk, bruker vi Gond, Grubnic, Herzig & Moon (2012) sitt integrasjonsrammeverk for å analysere interaksjon mellom to styringssystem. Gond et al. (2012) identifiserer tre dimensjoner av integrasjon som kan eksistere i en organisasjon: (1) teknisk, (2) organisatorisk og (3) kognitiv. I tillegg benytter vi, i likhet med Gond et al. (2012), Simons (1994, 1995) «Levers of Control»-rammeverk for å studere hvordan integrasjonen av to systemer påvirker bruken av styringssystemet.

1.2 Forskningsspørsmål

Motivasjonen for vår oppgave er å bidra til kunnskap om hvordan bedrifter styrer usikkerhet og forklare hvordan styringssystemet påvirkes av en integrasjon mellom system for risikostyring og system for prestasjonsmåling. Dermed er vårt hovedforskningsspørsmål *Hvordan påvirker integrasjonen av system for risikostyring og system for prestasjonsmåling den diagnostiske og interaktive bruken av styringssystem?*

Vi vil svare på hovedforskningsspørsmålet ved å besvare de følgende forskningsspørsmålene:

- i. *Hvordan integreres systemene for risikostyring og prestasjonsmåling inn i et felles prestasjons- og risikostyringssystem?*

- ii. *Hvordan endres bruken av styringssystemet ved at systemene for risikostyring og prestasjonsmåling integreres?*

1.3 Metodikk

For å svare på forskningsspørsmålet bruker vi en kvalitativ forskningstilnærming for å analysere våre empiriske funn. Vi gjennomfører en casestudie av en organisasjon som de siste årene har utviklet et nytt system for prestasjonsmåling og et nytt system for risikostyring, og deretter gjennomført en integrasjon av de to systemene. Vi prøver å forklare hvordan systemene integreres og hvordan integrasjonen har påvirket bruken av styringssystemet. Det er gjennomført dybdeintervju av medlemmer fra konsernledelsen, divisjonsledere, leder for strategisk risikostyring og leder for strategisk virksomhetsstyring. Først vil konseptene som studeres i oppgaven defineres og den teoretiske referanserammen beskrives. For å analysere de innsamlede data vil vi bruke Gond et al. (2012) sitt integrasjonsrammeverk for å svare på det første forskningsspørsmålet. For å svare på det andre forskningsspørsmålet vil vi som Gond et al. (2012) bruke Simons (1994, 1995) Levers of Control – rammeverk.

1.4 Struktur

Resten av oppgaven er strukturert på følgende måte: I kapittel to gjennomgår vi konseptene som studeres: styringssystem, prestasjonsmåling og risikostyring. I kapittel tre vil vi presentere vår teoretiske referanseramme som er basert på Gond et al (2012) og inkluderer Simons (1994, 1995) Levers of Control – rammeverk. I kapittel fire vil vi beskrive og argumentere for vår metode. Våre empiriske funn presenteres i kapittel fem, for å deretter diskutere funnene i kapittel seks. I kapittel sju finnes konklusjon og anbefalinger for videre forskning.

2. Teoretiske konsept

For å studere hvordan systemene for risikostyring og presentasjonsmåling integreres, og hvordan det påvirker den diagnostiske og interaktive bruken av styringssystemet, er det viktig å skille mellom konseptene som studeres og hvilke teorier som benyttes for å studere konseptene (Lukka & Vinnari, 2014). En god forståelse av konseptene som skal studeres er et avgjørende utgangspunkt for å analysere og forklare den teoretiske referanserammen (Lukka & Vinnari, 2014). Derfor vil oppgaven starte med en teoretisk gjennomgang og beskrivelse av konseptene som skal studeres; styringssystem, prestasjonsmåling og risikostyring.

Hovedforskningsspørsmålet vårt *Hvordan påvirker integrasjonen av system for risikostyring og system for prestasjonsmåling den diagnostiske og interaktive bruken av styringssystem*, inkluderer de tre begrepene styringssystem, prestasjonsmåling og risikostyring. I neste del vil vi gjennomgå tidligere litteratur for å utdype og definere konseptene.

2.1 Styringssystem

Virksomhetsstyring (eng: management control) og styringssystem (eng: management control systems) er konsept som har eksistert i økonomistyringslitteraturen i en årrekke og det finnes flere ulike definisjoner (Ferreira & Otley, 2009; Malmi & Brown, 2008). Definisjonene på styringssystem har utviklet seg over tid fra å fokusere på å gi formell, kvantifiserbar informasjon for å hjelpe ledelsen å ta beslutninger, til å få et mye bredere omfang (Chenhall, 2003). Definisjonene inneholder likevel store variasjoner, og bygger både på smale og brede konseptualiseringer av virksomhetsstyring (Malmi & Brown, 2008; Merchant & Otley, 2006).

En klassisk definisjon på virksomhetsstyring er gitt av Anthony (1965, s. 17) som ser på virksomhetsstyring som en prosess «by which managers assure that resources are obtained and used effectively and efficiently in the accomplishment of the organization's objectives». Definisjonen ekskluderer både strategisk og operasjonell styring som en del av virksomhetsstyring og blir sett på som en smal konseptualisering av hva som utgjør et styringssystem (Malmi & Brown, 2008). En annen smal tilnærming til styringssystem er gitt av Merchant og Van der Stede (2007) som skiller virksomhetsstyring fra strategisk styring, og handler om å håndtere de ansattes oppførsel (Malmi & Brown, 2008; Merchant & Otley, 2006).

En bredere tilnærming er gitt av Simons (1994, s. 170) som definerer styringssystem som: «the formal, information-based routines and procedures used by managers to maintain or alter patterns in organizational activities». Simons (1994) ser ikke bare på formelle rutiner og prosedyrer som styringssystem, men også uformelle styringsprosesser som sosialisering og kultur, gitt at rutinene og prosedyrene formidler informasjon (Simons, 1994). En ytterligere bred tilnærming til styringssystem er gitt av Chenhall (2003). Chenhall (2003, s. 129) definerer virksomhetsstyring som «a collection of practices such as budgeting or product costing» og styringssystem som «a broader term that encompasses MAS [management accounting systems] and also includes other controls such as personal and clans control». I likhet med Simons (1994) mener også Chenhall (2003) at styringssystem inkluderer uformell styring, samtidig som Chenhall (2003) argumenterer for at styringssystem i tillegg har fokus på ekstern informasjon relatert til blant annet markeder, kunder og konkurrenter og inneholder en bred rekke mekanismer for beslutningsstøtte.

Malmi & Brown (2008) foreslår å studere styringssystem som en pakke. De argumenterer for at styringssystem ikke opptrer i isolasjon. Ved å forstå styringssystem som en pakke kan det designes system som støtter både organisatoriske mål og kontrollaktiviteter, samt system som driver organisatorisk prestasjon (Malmi & Brown, 2008). De foreslår at styring inkluderer alle enheter og system som ledelsen bruker for å forsikre seg om at de beslutninger og den oppførselen ansatte har er konsistent med organisasjonens mål og strategier (Malmi & Brown, 2008). Det kan for eksempel være balansert målstyring eller budsjettering (Malmi & Brown, 2008). Malmi & Brown (2008) velger å omtale styringssystem som en styringspakke, på bakgrunn av at det i de fleste organisasjoner brukes mer enn ett styringssystem.

Definisjoner og konseptualiseringer av styringssystem er som nevnt utviklet over tid. Fra smale tilnærminger til virksomhetsstyring som verken tar hensyn til strategi eller operasjonell styring til definisjoner av styringssystem som inkluderer nesten alt som blir gjort i en organisasjon (Malmi & Brown, 2008; Merchant & Otley, 2006). Vi velger å se på styringssystem med en bred tilnærming. Som Malmi & Brown (2008), ser vi på styringssystem som en pakke som kan bestå av flere system. Vi ser ikke på styringssystem som bare de prosesser som lederne bruker for å effektivt oppnå mål (Anthony, 1965), men inkluderer også prosesser for strategiformulering og læring (Malmi & Brown, 2008). Samtidig legger vi til grunn et syn på at styringssystem ikke bare inneholder formelle, men også uformelle verktøy, system og praksiser ledere har for å lede ansattes oppførsel (Chenhall, 2003; Malmi & Brown, 2008; Simons, 1994).

2.2 Risikostyring

I løpet av de siste 20 årene har det skjedd en betydelig utvikling i feltet for risikostyring (Aven, 2012; Power, 2007). Tradisjonelt har risikostyring blitt håndtert med en individuell og silobasert tilnærming og risiko var sett på som noe en bedrift kunne forsikres mot (Fraser & Simkins, 2016; Lundqvist, 2015). Risikostyring har gått fra å ha et teknisk og analytisk fokus til et mer strategisk fokus og til å handle om hvordan organisasjoner styres (Arena et al., 2010; Mikes, 2009; Power, 2007; Soin & Collier, 2013; Spira & Page, 2003; Quon, Zeghal, Maingot, 2012).

En driver for endringen i risikostyring har vært skandaler og katastrofer som har funnet sted fra 1990-tallet og frem til nå (Arena et al., 2010; Meidell, 2017; Power, 2007; Soin & Collier, 2013; Woods, 2011). En annen faktor har vært en trend mot verdensomspennende reguleringer som bruker risikobaserte reguleringsmetoder for strammere internkontroll (Soin & Collier, 2013). Retningslinjer for internkontroll og eierstyring og selskapsledelse, hvor risiko er en viktig komponent, ble publisert (Soin & Collier, 2013). Samtidig økte interessen for eierstyring og selskapsledelse og det ble et økt fokus fra organisasjoners styrever på identifisering, vurdering, behandling, overvåkning og evaluering av risiko (Soin & Collier, 2013).

Helhetlig risikostyring (eng: Enterprise Risk Management [ERM]) har vokst frem som en prosess for organisasjoner for å vurdere og evaluere risiko knyttet til organisasjonens mål og delmål (Arena et al., 2010; Power, 2007, 2009). Helhetlig risikostyring har som ambisjon å linke risikostyring med strategi og organisatorisk målsetting og er en bred beskrivelse av risikostyring som holistisk og integrert (Arena et al., 2010; Power, 2007; Soin & Collier, 2013). Flere rammeverk for helhetlig risikostyring er utviklet internasjonalt, som The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission [COSO] (2004) og International Organization for Standardization [ISO] 31000 (Collier et al., 2007; COSO, 2004; ISO, 2009; Power, 2007; Woods, 2011). Flere har forsøkt å eie begrepet helhetlig risikostyring, men det bør forstås som en altomfattende paraplyfunksjon for alle typer risiko (Power, 2007).

Mange velger å definere helhetlig risikostyring med referanse til COSOs (2004) rammeverk for helhetlig risikostyring (Arena et al., 2010). COSO (2004, s. 2) definerer helhetlig risikostyring som:

... a process, effected by an entity's board of directors, management and other personnel, applied in strategy setting and across the enterprise, designed to identify potential events that may affect the entity, and manage risk to be within its risk appetite, to provide reasonable assurance regarding the achievement of entity objectives.

COSOs (2004) rammeverk har fokus på å øke bedriftens muligheter for verdiskapning og nå organisasjonens strategiske mål (Arena et al., 2010; COSO, 2004). Det skal være et grunnlag for en felles forståelse av risikostyring for å få et samlet språk og en effektiv kommunikasjon rundt risiko (COSO, 2004). Samtidig har også ISO (2009) utviklet et rammeverk, ISO 31000, for risikostyring som skal hjelpe organisasjoner til å nå mål og forbedre identifisering av muligheter og trusler. Både COSO (2004) og ISO (2009) gir rammeverk for risikoarkitekturen til en organisasjon (Woods, 2011). Likevel er det ulikt hvordan helhetlig risikostyring forstås av ulike aktører (Bromiley et al., 2015). Det er store variasjoner i risikostyringspraksiser (Mikes, 2009) og som Arena et al. (2010, s. 659) uttrykker: «ERM can be different things in different organizations, or even within the same organization at different times». Både faktorer som bedriftens historie og struktur, samt ledernes bakgrunn og insentiver er faktorer som kan påvirke hvordan risiko forstås (Bromiley et al., 2015).

For noen aktører inkluderer helhetlig risikostyring både kvantitativ og kvalitativ risiko, mens for andre er det en høyt analytisk kalkulatív prosess (Meidell, 2016; Mikes, 2009). De med en kvantitativ skepsis bruker risikotall kun som indikatorer som komplementers ved hjelp av toppledelsens erfaring og dømmekraft (Mikes, 2009). Andre med en mer analytisk kalkulatív tilnærming mener at tall gir et godt bilde av realiteten og prioriterer derfor høyt å bygge, opprettholde og forbedre de analytiske modellene (Mikes, 2009). Ikke alle risikoer er objektivt målbare og det trengs derfor en kvalitativ vurdering (Collier et al., 2007). Behovet for en risikostyringsprosess som behandler både kvantifiserbare og ikke-kvantifiserbare risikoer har gradvis utviklet seg og gitt opphav til den mer holistiske tilnærmingen til helhetlig risikostyring som gir toppledelsen et økt strategisk syn på risiko (Mikes, 2009).

Med helhetlig risikostyring er ikke risikostyring lenger kun sett på i siloer, men i en portefølje og en mer integrert form (Lundqvist, 2015). Fokuset har skiftet fra å handle om risiko innen spesifikke områder, som helse og sikkerhet, finans og forsikring (Soin & Collier, 2013), til å se på risiko i et porteføljeperspektiv (Lundqvist, 2015). Det har også historisk sett vært et fokus på nedsiden av risiko, som et problem som kan dempes (Bromiley et al., 2015). Flere aktører fokuserer nå på oppside og muligheter ved risiko og ser på risiko som verdiskapende

(Bromiley et al., 2015). Kaplan & Mikes (2012) skiller mellom tre typer risiko: forebyggende, strategisk og ekstern risiko. Forebyggende risiko er uønsket risiko som oppstår på innsiden av bedriften og som ikke gir strategiske fordeler, som ansattes ukorrekte eller upassende handlinger eller stopp og feil i produksjonsprosesser (Kaplan & Mikes, 2012). Strategisk risiko er risiko bedriften tar fordi det er forventet å gi bedriften strategiske fordeler, mens ekstern risiko er risiko utenfor selskapets kontroll (Kaplan & Mikes, 2012).

For noen har helhetlig risikostyring blitt en integrert del av prosesser for planlegging og budsjettering, samtidig som det bidrar til verdiskapning (Meidell, 2016). For andre handler helhetlig risikostyring kun om etterlevelse og er en avkrysningsøvelse (Power, 2007; Soin & Collier, 2013). Verdiskapning er en viktig motivasjon for implementering av helhetlig risikostyring (Lundqvist, 2014), og om helhetlig risikostyring kun blir en etterlevelseshøvelse kan det medføre at organisasjonen blir svakere i stedet for at helhetlig risikostyring øker læring og utvikling (Vinnari & Skærbæk, 2014). En etterlevelseshøvelsbasert modell kan være effektiv for å hindre det Kaplan og Mikes (2012) beskriver som forebyggende risiko, mens strategisk og ekstern risiko krever andre tilnærminger og diskusjoner (Kaplan & Mikes, 2012). Regelbasert etterlevelse bidrar til krav og reguleringer og gir en verden preget av faste rutiner, som ofte er foretrukket av aktører på det operative nivået (Power, 2009).

Rammeverkene som er utviklet for helhetlig risikostyring, som COSO (2004) og ISO 31000 (2009), har mange likhetstrekk (Woods, 2011) og brukes av mange organisasjoner som retningslinjer for implementering av helhetlig risikostyring (Lundqvist, 2014). Organisasjoner har også fått støtte fra konsulentbyrå for å operasjonalisere rammeverkene (Power, 2009). COSOs rammeverk har på kort tid blitt en mal på beste praksis av helhetlig risikostyring over store deler av verden (Power, 2009). Likevel velger flere organisasjoner å skape egne interne risikorammeverk, enten veiledet av et av de etablerte rammeverkene, eller med en kombinasjon av komponenter fra flere rammeverk (Lundqvist, 2014).

Nye risikoteknologier har vært en motor for å endre praksiser i en organisasjons risikostyring (Arena et al., 2010). Risikoteknologier defineres som «the complex set of practices, procedures and instruments enacted to accomplish the management and control of risks» (Arena et al., 2010, s. 660). Tradisjonelt sett, med en silobasert tilnærming, har det vært vanlig å utvikle verktøy og praksiser for ulike typer risiko separat (Bromiley et al., 2015). Verktøyene som brukes til risikostyring har et bredt spekter, fra statistiske tapsestimerings-verktøy til mer beskrivende kartlegginger av risiko (Mikes, 2009). Mange slike kvantitative verktøy har feilet

nettopp fordi de ikke har tatt hensyn til alle typer risiko (Woods, 2011). Likevel er det begrenset med læring om hva som faktisk utgjør et suksessfullt system for helhetlig risikostyring (Woods, 2011).

Overordnet ansvar for risikostyring ligger i toppledelsen og styret, men bedrifters struktur for helhetlig risikostyring varierer i praksis (Woods, 2011). Etterhvert som helhetlig risikostyring blir implementert har det vokst frem nye aktører og endringsagenter, som risikospesialister og risikoledere (eng: Chief Risk Officer [CRO]), på innsiden av organisasjoner (Arena et al., 2010; Vinnari & Skarbæk, 2014). CRO fungerer ofte som en koordinator eller rådgiver som har i oppgave å støtte og forbedre organisasjonens risikostyring (Arena et al., 2010; Power, 2007) og rapporterer direkte til ledelsen (Quon et al., 2012). Formålet med rollen som CRO er å utfordre antagelser om risiko som finnes i bedriften og tilrettelegge for god risikostyring (Kaplan & Mikes, 2012). CRO utvikler gjerne personlige filosofier som former oppbyggingen av helhetlig risikostyring (Mikes, 2009). En fare ved å tilegne titler som CRO er at de tar rollen som beslutningstakere i stedet for å være tilretteleggere for helhetlig risikostyring (Kaplan & Mikes, 2012).

Risikospesialister har ansvar for den tradisjonelle, kvantitative risikoanalysen innenfor spesifikke risikokategorier (Arena et al., 2010). Spesifikke interesser, valg av risikostyringsstruktur og system og hvem som har makten for å kontrollere nøkkelinformasjon spiller en rolle for hvilken funksjon risikospesialister og CRO-er har (Giovanni et al., 2016). Andre aktører, som kontrollere (eng: management accountants) og internrevisor, bidrar også til å styre risiko i organisasjoner (Arena et al., 2010). Internrevisor har en sentral rolle både i utvikling og vurdering av risiko (Vinnari & Skarbæk, 2014). Samtidig blir nå kontrollere, som tradisjonelt sett har hatt en nøkkelrolle i å kontrollere usikkerhet gjennom avviksanalyser på prestasjon, oppfordret i å ta en mer aktiv rolle i risikostyringen (Arena et al., 2010). Samtlige aktører kan bidra til å oversette helhetlig risikostyring i forskjellige organisasjoner, samt, gjennom språk, forståelse og kompetanse, påvirke den interne betydningen av helhetlig risikostyring i organisasjoner (Arena et al., 2010).

For å oppsummere har risikostyring de siste årene fått en mer omfattende og holistisk tilnærming og det har oppstått nye retningslinjer og rammeverk for en mer helhetlig risikostyring (Collier et al., 2007; Power, 2007; Woods, 2011). Helhetlig risikostyring handler om både kvantitative og kvalitative risikoer og ser på risiko i en portefølje i stedet for i silo (Mikes, 2009; Lundqvist, 2015). Fokuset har snudd fra å kun se på nedsiden ved risiko til å

også se på muligheter (Bromiley et al., 2015). Nye mer kvalitative verktøy for risikostyring har blitt utviklet, samtidig som nye aktører som CRO og risikospesialister har vokst frem på innsiden av organisasjonen (Arena et al., 2010; Mikes, 2009; Vinnari & Skærbæk, 2014).

2.3 Prestasjonsmåling

På begynnelsen av 90-tallet økte interessen for prestasjonsmålingssystem og det ble utviklet nye styringsverktøy (Bjørnenak, 2010). En driver for den økende interessen var «Relevance Lost» - debatten som kritiserte de daværende styringssystemene for å være lite relevante, som igjen bidro til en stadig større etterspørsel etter mer dynamiske styringsverktøy (Bjørnenak & Kaarbøe, 2011). Tradisjonelle økonomistyringsbaserte prestasjonsmålinger ble kritisert for å være for finansielt baserte, internt fokusert og for tilbakeskuende (Bourne, Neely, Mills & Platts, 2003). Nye finansielle måltall som Economic Value Added [EVA] ble innført for å gi bedre mål på finansielle prestasjoner (Bjørnenak, 2010). Ikke-finansielle måltall ble innført for å bedre å evaluere prestasjoner i virksomheter (Bourne et al., 2003). Samtidig introduserte Kaplan og Norton (1992) balansert målstyring som har mottatt stor interesse både i akademia og blant praktikere (Bjørnenak, 2010; Speckbacker et al., 2003).

Balansert målstyring ble først introdusert som et målkort og målesystem for å gi en balansert presentasjon av både finansielle og ikke-finansielle mål som kunne gi toppledelsen et raskt, men samtidig omfattende syn på organisasjonen (Kaplan & Norton, 1992). Siden introduksjonen har balansert målstyring hatt stor utvikling og er blitt et av de mest brukte verktøyene for styring (Kaplan, 2010; Madsen & Stenheim, 2014; Rigby & Bilodeau, 2014). Balansert målstyring har blitt et strategisk ledelsesverktøy (Stemsrudhagen, 2003) og gir ledere et omfattende rammeverk som kobler målsettinger og strategi (Kaplan & Norton, 1996). Det blir brukt i et bredt omfang av bedrifter for å vurdere og styre bedriftens organisatoriske prestasjon (Braam & Nijssen, 2004).

Det er flere grunner til at organisasjoner velger å implementere balansert målstyring (Madsen & Stenheim, 2014). Både ønsker om prosessforbedringer for prestasjonsmåling, budsjettering og strategi, samt organisasjonspolitikk og –endringer fremheves av ledere som grunnlag for å implementere balansert målstyring (Madsen & Stenheim, 2014). Også kulturelle og samfunnsmessige trender, samt konsulentvirksomhet blir dratt frem som pådrivere for bruk av balansert målstyring (Madsen & Stenheim, 2014).

Da balansert målstyring ble innført var det som et målkort med fire perspektiver knyttet til visjon og strategi: (1) finansiell, (2) kunde, (3) interne forretningsprosesser og (4) læring og vekst, som alle igjen var knyttet til målsettinger, måleparametre, mål og initiativer (Kaplan & Norton, 1992). Etter hvert som balansert målstyring er blitt tatt i bruk har innholdet i konseptet utviklet seg over tid (Kaplan, 2010). Balansert målstyring har utviklet seg til å bli et rammeverk for strategiimplementering og målkortet blir brukt for å kommunisere strategien på tvers av bedriften (Kaplan, 2010). Målsettingene og mål ble koblet til hverandre, som igjen førte til opprettelsen av strategikart, med det finansielle perspektivet på toppen (Kaplan, 2010; Kaplan & Norton, 1996). Det er viktig at måleparametrene, ofte referert til som KPI-er (Madsen og Stenheim, 2014), er valgt med bakgrunn i organisasjonens strategiske mål og gjenspeiler hva organisasjonen i henhold til strategien forsøker å oppnå (Kaplan, 2010).

Balansert målstyring var i utgangspunktet utviklet for privat sektor, men har blitt utvidet til å også kunne brukes i ideelle organisasjoner og organisasjoner i offentlig sektor (Kaplan, 2010). Siden finansiell suksess ikke nødvendigvis er det øverste målet som skal oppnås i ideelle og offentlige organisasjoner må strukturen av strategikartet endres (Kaplan, 2010). For ideelle organisasjoner og organisasjoner i offentlig sektor er som regel det høyeste målet som skal oppnås relatert til deres samfunnspåvirkning og -oppdrag (Kaplan, 2010). Samtidig spiller også givere og skattebetalere en rolle for ideelle organisasjoner og organisasjoner i offentlig sektor, som bidrar til en utvidelse av kundeperspektivet (Kaplan, 2010).

Tilpasninger av balansert målstyring kan gjøres etter organisasjons behov og situasjon og det er store forskjeller på hvordan balansert målstyring brukes i praksis (Johanson & Madsen, 2017; Madsen & Stenheim, 2014; Speckbacker et al., 2003). Det tar tid å få på plass et godt system for balansert målstyring og sammen med ressursbruk er tidsbruk en av de vanligste utfordringene med balansert målstyring (Johanson & Madsen, 2017).

Speckbacker et al. (2003) identifiserte tre typer balansert målstyring og gir et systematisk overblikk over hvordan balansert målstyring er brukt i bedrifter. Det skilles mellom type I, type II og type III, og de tre typene kan også sees på som evolusjonære trinn for implementering av balansert målstyring (Speckbacker et al., 2003). Type I er det grunnleggende nivået og minimumsstandarden for balansert målstyring (Speckbacker et al., 2003). Det er et spesifikt flerdimensjonalt rammeverk for prestasjonsmåling og inkluderer både finansielle og ikke-finansielle mål (Speckbacker et al., 2003). Type I balansert målstyring er et prestasjonsmålingsverktøy slik Kaplan og Norton (1992) opprinnelig lanserte det som

(Speckbacker et al., 2003). Type II er en type I balansert målstyring som beskriver strategien gjennom årsak-virkning-sammenhenger (Speckbacker et al., 2003). Type III er en type II balansert målstyring som i tillegg implementerer strategien ved hjelp av å definere mål, handlingsplaner, resultater og ved å koble insentiver til prestasjonsmålingen (Speckbacker et al., 2003). Tabell 1 gir en oversikt over de ulike typene balansert målstyring identifisert av Speckbacker et al. (2003).

Tabell 1: Ulike typer balansert målstyring og sentrale elementer

Type balansert målstyring	Sentrale elementer
Type I	Et spesifikt flerdimensjonalt rammeverk for strategisk prestasjonsmåling Kombinerer finansielle og ikke-finansielle strategiske målsettinger.
Type II	Type I balansert målstyring som også beskriver strategi ved å bruke årsak-virkning-sammenhenger
Type III	Type II balansert målstyring som i tillegg implementerer strategien, ved hjelp av å definere mål, handlingsplaner, resultater og koble insentiver til prestasjonsmålingen

Blant norske bedrifter er det høy kjennskap til balansert målstyring (Johanson & Madsen, 2017). En studie av norske bedrifter viste at blant de bedriftene som hadde implementert balansert målstyring brukte kun 13% type II og kun 10% type III balansert målstyring (Johanson & Madsen, 2017). Det vil si at hele 77% av norske bedrifter som har implementert en form for balansert målstyring bruker det slik Kaplan & Norton (1992) opprinnelig lanserte det, som et måleverktøy (Johanson & Madsen, 2017).

Gjennom både konferanser for balansert målstyring, konsulentvirksomhet og gjennom kontakt med andre organisasjoner har balansert målstyring fått fotfeste i organisasjoner (Madsen & Slåtten, 2013). Balansert målstyring kan sees på som et ovenfra-og-ned system (Madsen & Stenheim, 2014). Det er et styringssystem som implementeres av toppledelsen (Kaplan & Norton, 2001). Utviklingen av balansert målstyring har vært controllerdrevet og controlleren har fått en mer proaktiv rolle i organisasjoner (Bjørnenak & Kaarbøe, 2012). Ideen er at balansert målstyring skal være et styringssystem som blir brukt av hele selskapet (Speckbacker

et al., 2003), og ledere på alle nivå i en organisasjon kan bruke systemet for å styre prestasjon for sin enhet (Kaplan & Norton, 2007).

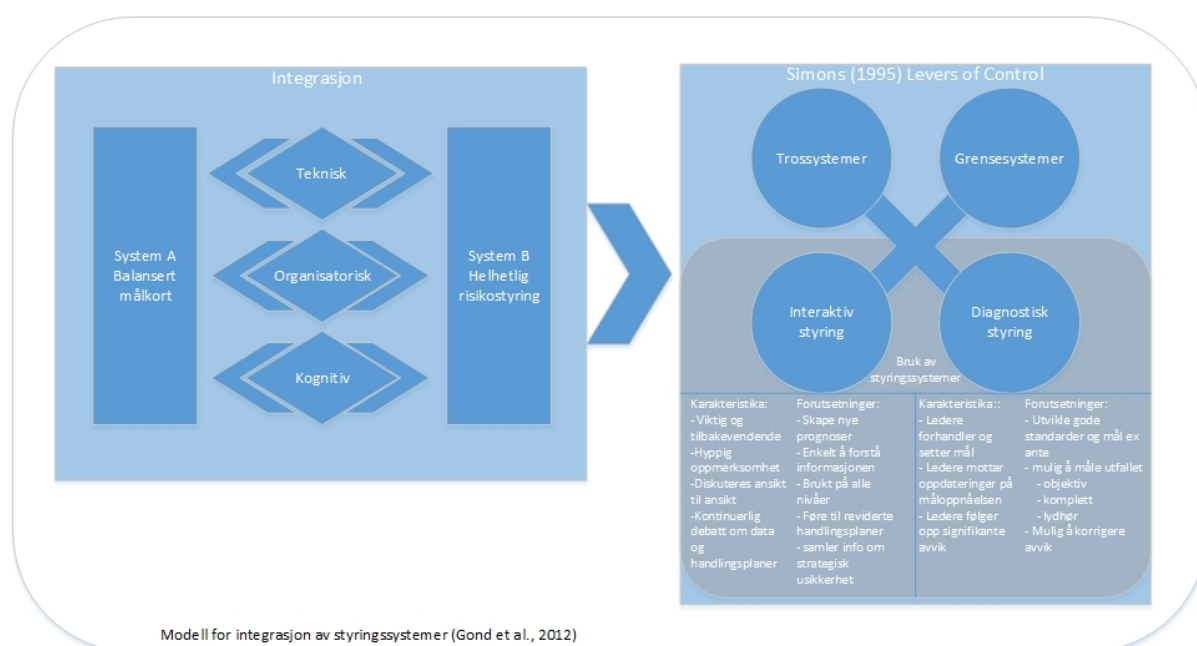
Konsulenthjelp brukes ofte i implementeringsfasen (Johanson & Madsen, 2017). For å oppnå suksess med balansert målstyring etter at konsulentene forlater organisasjonen er det viktig med et høyt lederengasjement (Johanson & Madsen, 2017). Samtidig bør det også være noen med det overordnede ansvaret, som holder fokus og skaper engasjement, for balansert målstyring i organisasjonen (Johanson & Madsen, 2017).

For å oppsummere har balansert målstyring siden introduksjonen utviklet seg fra å være et målkort og et målsystem til å bli et strategisk styringssystem som både beskriver og implementerer strategi (Kaplan, 2010; Kaplan & Norton, 1992; Kaplan & Norton, 2007; Johanson & Madsen, 2017; Speckbacker et al., 2003). Tilpasninger av systemet kan gjøres etter en organisasjons behov og situasjon, men det skilles i hovedsak mellom tre typer balansert målstyring som brukes blant organisasjoner i dag; type I, type II og type III (Johanson & Madsen, 2017; Madsen & Stenheim, 2014; Speckbacker et al., 2003). Balansert målstyring har fått fotfeste i organisasjoner gjennom konferanser, konsulentvirksomhet og gjennom kontakt med andre organisasjoner, og ideen er at balansert målstyring skal være et styringssystem brukt av hele selskapet (Madsen & Slåtten, 2013; Speckbacker et al., 2003).

3. Teoretiske rammeverk

Denne studien fokuserer på integrasjonen mellom system for risikostyring og system for prestasjonsmåling. For å analysere integrasjonen vil vi benytte rammeverket utviklet av Gond et al. (2012) for å studere integrasjon av ulike styringssystemer. Rammeverket er vist i figur 1. Som Gond et al. (2012) anvender vi Simons (1994, 1995) Levers of Control-rammeverk for å analysere hvordan integrasjonen mellom risikostyring og prestasjonsmåling har påvirket bruken av styringssystemene.

Figur 1: Integrasjonsrammeverket



3.1 Integrasjon

Gond et al. (2012) definerer integrasjon som graden av overlapping mellom de to typene systemer som studeres. Integrasjonen sees av Gond et al. (2012) som en sosio-teknisk prosess hvor både tekniske og metodologiske komponenter inngår sammen med sosiale og kognitive komponenter. Rammeverket ble benyttet av Gond et al. (2012) for å analysere integrasjon mellom konvensjonelle styringssystemer og bærekraftsfokuserte styringssystemer. Det trekkes frem tre dimensjoner ved integrasjonen som grunnlag for analysen, (1) den tekniske dimensjonen, (2) den organisatoriske dimensjonen og (3) den kognitive dimensjonen ved integrasjon (Gond et al., 2012). Gond et al (2012) forstår graden av integrasjon som en kontinuerlig variabel, fra lav til høy integrasjon, bestående av summen av de ulike formene

for integrasjon. Integrasjonen er høy dersom det er en tett kobling mellom styringssystemene og lav dersom det er en løs kobling mellom styringssystemene (Gond et al., 2012).

Den *tekniske* dimensjonen henviser til nødvendigheten av å integrere de tekniske aspektene ved det ene systemet inn i det andre systemet (Gond et al., 2012). Den handler om hvorvidt de samme tekniske systemene og prosessene kan benyttes til å gjøre jobbene de ulike kontrollsystemene gjorde før integreringen (Gond et al., 2012). Gond et al. (2012) beskriver ikke hva som ansees som tekniske systemer og prosesser. Derfor benytter vi beskrivelsen til Arena et al. (2010) av teknologier som et sett av praksiser, prosedyrer og instrumenter. Dersom teknisk integrering ikke er mulig, slik organisasjonen opererer med parallelle systemer for beslutningsstøtte, er det mindre sannsynlig at de beslutningene som tas blir basert på det bredeste mulige fundamentet av beslutningsstøttedata organisasjonen har tilgang til (Gond et al., 2012).

Den *organisatoriske* dimensjonen ved integrasjon handler om hvordan organisasjonen er organisert og hvordan det påvirker ulike aktørers praksiser opp mot begge formene for styringssystemer (Gond et al., 2012). Gond et al. (2012) argumenterer for at selve integreringsprosessen også er noe organisasjonens medlemmer gjør (Gond et al., 2012). Organisatorisk integrasjon oppnås ved å definere både organisasjonens strukturelle oppbygging og enkeltaktørenes roller på en måte som bidrar til at aktørene som i utgangspunktet håndterer ulike systemer sosialiseres (Gond et al., 2012). Aktørene oppnår dermed kompetanse på utsiden av sitt opprinnelige fagfelt, og det kan oppnås en betydelig integrasjon uavhengig av nivået av teknisk integrasjon (Gond et al., 2012). Organisatorisk integrasjon kan også oppnås, gjennom det Brown og Duguid (1991, s.40) kategoriserer som «communities of practice», ved interaksjon i grupper som har utviklet lignende praksis innenfor rapportering eller styring selv om de ikke opererer gjennom de samme systemene (Gond et al., 2012).

Den *kognitive* dimensjonen ser på styringssystemene som kommunikasjonsplattformer som legger til rette for interaksjon og skaper muligheter for diskusjon mellom mennesker (Gond et al., 2012). Integrasjon langs den kognitive dimensjonen handler i stor grad om å utvikle felles tankemønstre og praktiske synspunkter som danner grunnlag for diskusjon ved å overkomme eller redefinere de kognitive grensene aktørene møter hos hverandre (Gond et al., 2012). Målet for dialogen er å forsøke å utveksle kunnskap og sammen bygge en felles forståelse (Gond et al., 2012).

Gond et al (2012) peker på at de ulike formene for integrasjon kan sameksistere og forsterke hverandre. Dersom integrasjonen er svak langs en av dimensjonene vil de andre dimensjonene kunne støtte opp om og hjelpe til i utviklingen av den første dimensjonen (Gond et al., 2012). Det kan eksemplifiseres ved at sterk kognitiv integrasjon og delte praksiser kan kompensere for manglende teknisk integrasjon (Gond et al. 2012). Gond et al. (2012) viser også til at dersom den tekniske integrasjonen er sterk, kan det bidra til å utvikle felles praksis blant gruppene som i utgangspunktet jobbet med de ulike systemene. En slik felles praksis bidrar til organisatorisk integrasjon, og kan igjen bidra til at aktørene får en felles forståelse til tross for sin ulike bakgrunn (Gond et al. 2012). Dermed kan teknisk integrasjon også ha bidratt til økt kognitiv integrasjon (Gond et al. 2012).

Rammeverket utviklet av Gond et al. (2012) benyttes ved integrasjon av bærekraftstyringssystemer med tilsvarende ordinære styringssystemer, og de ulike dimensjonene ved integrasjon kan fungere sammen og støtte opp om hverandre. Vi anser derfor de tre dimensjonene beskrevet av Gond et al. (2012) som et godt rammeverk for å forstå selve integrasjonsprosessene uavhengig av hvilke systemer som forsøkes integrert.

3.2 Bruk av styringssystem

For å analysere hvordan styringen av risiko og prestasjoner har endret seg må vi først identifisere en måte å beskrive bruken av styringssystemene. Gond et al. (2012) benytter seg av Levers of Control-rammeverket utviklet av Simons (1994, 1995).

Simons (1990) viser til hvordan det siden Anthonys (1965) definisjon av virksomhetsstyring er fulgt et normativt spor i styringslitteraturen ved at det er forsøkt å finne den beste måten å designe og bruke et formelt styringssystem. Simons (1990) ser på styringssystem som et viktig verktøy for strategiimplementering, og vektlegger at styringssystem også spiller en viktig rolle i strategiutforming. Simons (1990) argumenterer for at et rent skille mellom strategiformulering og strategiimplementering er et falskt skille. Strategiformulering likestilles med strategiske planleggingsprosesser, mens strategiimplementering likestilles med styringssystemer (Simons, 1990). Ved at det i de fleste tilfeller anerkjennes at det finnes en sammenheng mellom strategiformulering og –implementering (Andrews, 1980) argumenterer Simons (1991) for at bruken av styringssystemer ikke kan analyseres riktig med de til da tradisjonelle metoder.

Simons (1994, 1995) utviklet derfor sin egen analysemodell, kalt Levers of Control [LOC], oversatt til kontrollspaker. Han viser til at styringssystemer kan grupperes inn i fire ulike formelle, informasjonsbaserte systemer etter hvordan de er koblet mot strategien og hvordan de benyttes av toppledelsen (Simons, 1995). Han kaller de fire systemgruppene for trossystemer (eng: beliefs systems), begrensningssystemer (eng: boundary systems), diagnostiske kontrollsystemer og interaktive kontrollsystemer (Simons, 1995).

3.2.1 Trossystemer

Trossystemet er de formelle systemene toppledelsen bruker for å kommunisere et felles sett med verdier, mening og retning for selskapet. Simons (1995) fremhever kjerneverdier og formålserklæringer som typiske eksempler på trossystemer. Hovedformålet med trossystemer er å inspirere og guide organisasjonens søk etter nye muligheter (Simons, 1995).

Med dagens mer dynamiske konkurransebilde med stadige endringer, nedbemanninger, omstruktureringer, allianser og strategiendringer argumenterer Simons (1995) for at kjerneverdier og andre trossystemer er med på å skape stabilitet i organisasjonene. Slik styring spiller også en viktig rolle i å oppnå inspirerende motivasjon og skapes som Kotter (1990) konkluderer med ved å (1) artikulere en visjon som adresserer deltakernes verdier, og dermed gjør arbeidet viktig for dem; (2) involvere de ansatte i å bestemme hvordan de skal oppnå denne visjonen eller den delen av visjonen som er viktigst for dem, og dermed gi dem en følelse av kontroll; (3) ved å tilby entusiastisk støtte for innsats, ikke kun resultater, støttet av god trening, feedback og oppfølging og (4) ved å oppfordre til å anerkjenne og belønne suksesser på vei mot målet offentlig internt i organisasjonen.

Simons (1995) peker også på at trossystemer må være brede nok til å kunne dekke alle deler av organisasjonen, og ikke være spesialiserte mot enkelte grupper, for å få hele organisasjonen til å gå i samme retning. Siden trossystemene er vide og inspirerende er det dermed vanskelig å knytte slike systemer tett mot formelle insentivsystemer da de som oftest vil bli for vage (Simons, 1995).

3.2.2 Begrensningssystemer

Begrensningssystemer bidrar til å sette grenser for hvilke aktiviteter organisasjonens medlemmer kan delta i (Simons, 1995). De er ofte negativt formulert, med beskjeder om hvilken oppførsel og hvilke handlinger som ikke er ansett som akseptable (Simons, 1995).

Slike grenser bidrar til å hindre direkte uønsket adferd som kan skade organisasjonen (Simons, 1995). I tillegg hjelper begrensningssystemene organisasjonen til å ikke gå inn på andre fristende muligheter som åpenbarer seg langs veien men som ikke passer sammen med strategien (Simons, 1995). Begrensningssystemet setter begrensninger og består av formelle regelverk (Simons, 1995). Det er vanskelig for ledelsen å identifisere alle utfordringer og beslutninger *ex ante* (Simons, 1995). Dermed bør ikke ledere diktere bestemt hvilke muligheter som skal tas av de ansatte, men de ansatte må søke etter mulighetene selv (Simons, 1995). For å unngå de forhåndsdefinert verste alternativene, kommer begrensningssystemet inn som klart definerte grenser (Simons, 1995).

En fare ved slike systemer er at de blir ansett som for begrensende, hindrende, samtidig som de ikke er godt nok begrunnet og dermed fremstår for de ansatte som unødvendige hinder som hindrer dem fra å utføre jobben sin best mulig (Simons, 1995). Likevel viser Simon (1995) til at selv slike systemer oppleves som det Malmi og Brown (2008) kaller muliggjørende. Rammene kan være frigjørende ved at en får et stort spillerom innenfor de gitte rammene (Simons, 1995). Uten rammene kan de ansatte tidlig tro at en har frihet, men i virkeligheten blir en holdt ansvarlig overfor ledelsen uansett (Simons, 1995). Med gode rammer skapes en bedre forståelse av de rammene og reglene lederen benytter når prestasjoner vurderes, og når rammene fremstår som fornuftige og lite hindrende kan de oppleves som meget hjelpsomme (Simons, 1995). Gode regler blir ofte oversett, og det er kun de reglene og begrensningene som ikke fungerer som skiller seg ut og oppleves som begrensende (Simons, 1995; Perrow, 1972).

3.2.3 Diagnostiske kontrollsystemer

Ryggraden i tradisjonelle styringssystemer er det Simons (1995) kaller diagnostiske kontrollsystemer. Det er systemer som er designet for å sikre stabil måloppnåelse med minst mulig innblanding og oppmerksomhet fra toppledelsen (Simons, 1995). Simons (1995, s.59) definerer diagnostiske kontrollsystemer som «the formal information systems that managers use to monitor organizational outcomes and correct deviations from preset standards of performance». Tre egenskaper ved diagnostiske kontrollsystemer er sentrale og skiller dem fra andre systemer: (1) evnen til å måle resultatet av en prosess, (2) eksistensen av forhåndssatte standarder som reelle utfall kan måles mot og (3) muligheten for å korrigere avvik fra standarder (Simons, 1995). Eksempelene på slike diagnostiske systemer er mange, da ledelseskontroll frem til 1990-tallet i stor grad ble oppfattet som det Simons (1995) definerer

som diagnostiske kontrollsystemer (Simons, 1995). Budsjetter, standardkostsystemer, HR-planer, kostnadssenterplaner og måloppfølgingssystemer er ofte utformet som diagnostiske kontrollsystemer (Simons, 1995).

Formålet med diagnostiske kontrollsystemer er å sikre god prestasjon i tråd med fastlagte målsetninger med minst mulig oppfølging fra ledelsens side (Simons, 1995). Om det ikke er ønskelig med variasjon i hvordan prosesser gjennomføres fra gang til gang er standardisering en fornuftig vei å gå (Simons, 1995). Derimot, når kravene til arbeidet som skal gjøres ikke gjør standardisering ønskelig og/eller mulig utgjør diagnostiske styringssystemer en gylden middelvei (Simons, 1995). En av grunnbyggeklossene i slike systemer er kritiske prestasjonsvariabler. De kritiske prestasjonsvariablene er faktorene som må oppnås og implementeres for at den planlagte strategien skal lykkes (Simons, 1995).

Simons (1995) viser også til Anthony (1988, s. 34) som peker på at slike prestasjonsvariabler kan måles etter to effektivitetskriterier, som på engelsk kalles «efficiency» og «effectiveness». «Effectiveness» handler om hvor gode variablene er til å peke på områder som gjenspeiler om strategien vil nås (Anthony, 1988). For eksempel, hvis strategien legger opp til at vi skal kutte klimagassutslipp, vil et mål på CO₂-utslipp per produserte enhet trolig være en mer effektiv prestasjonsvariabel enn turnover blant ansatte etter «effectiveness-kriteriet» (Anthony, 1988). «Efficiency-kriteriet» handler om hvor mye «effectiveness» du får ut for hver ressursenhet brukt på å overvåke den (Anthony, 1988). Hvis to prestasjonsvariabler er like gode til å identifisere hva som må oppnås og implementeres for å oppnå strategien vil variabelen som er lettest å identifisere og overvåke, samt gir grunnlag for de minst ressurskrevende tiltak for å få ut effekten mot strategien, foretrekkes (Anthony, 1988).

Hele poenget med diagnostiske styringssystemer er å gi kontroll med lite involvering og fokus fra toppledelsen, såkalt høy «Return on Management» [ROM] (Simons, 1995, s. 17). Valget av prestasjonsvariabler blir ofte delegert til staber (Simons, 1995). Variablene må være effektive, men også relevante og robuste (Simons, 1995). Det er derfor viktig at koblingen mellom kritiske prestasjonsvariabler og de strategiske målene, samt ulike variabler og ulike kontrollsystemer passer til ulike strategier (Simons, 1995). Når strategien endres må også kontrollsystemene følge med og oppdateres (Simons, 1995).

Høy ROM gir de ansatte stor autonomi, da de kun blir målt på sine leveranser og dermed står mer fritt til å gjøre arbeidsprosessene sine på den måten de anser som best (Simons, 1995). Ledere får dermed tre oppgaver knyttet til slike diagnostiske systemer (Simons, 1995).

De må for det første *sette og forhandle mål*, noe som innebærer personlige forhandlinger med de underordnede som skal leve opp til målene og en strukturert belønning for måloppnåelse (Simons, 1995). Grunnen til at lederne ikke delegerer denne oppgaven videre til staben er den tette tilknytningen mellom strategi og målsetting (Simons, 1995). Oppgaven kan gjøres periodevis, for eksempel årlig, og er noe som er kjent fra budsjettprosesser i de fleste organisasjoner (Simons, 1995).

Den andre oppgaven er knyttet til å *motta oppdateringer på måloppnåelsen* (Simons, 1995). Hovedpoenget er på å oppdage avvik og få kontroll på at organisasjonen er på rett vei i henhold til målsetningene for å unngå store negative overraskelser (Simons, 1995). Ved å investere oppmerksomhet her kan det i enkelte tilfeller redusere ressursbruken i den tredje oppgaven lederne har ved slike systemer (Simons, 1995).

Den tredje oppgaven er å *følge opp signifikante avvik* (Simons, 1995). Da må nødvendig oppmerksomhet og ressurser benyttes for å korrigere de avvik som har oppstått (Simons, 1995). Med mindre organisasjonen mister kontroll over en kritisk prestasjonsvariabel vil slike styringssystemer riktig utformet kreve lite oppfølging og oppmerksomhet fra ledelsen. De er slik sett effektive verktøy for styring av organisasjoner og gir høy ROM (Simons, 1995).

Simons (1995) nevner *tre forutsetninger for god diagnostisk styring* slik at de overnevnte oppgavene skal kunne gjøres på en god måte.

For det første må det være *mulig å utvikle gode standarder og mål ex ante* (Simons, 1995). Det er viktig at lederne vet hvilke kvantum og typer output som ønskes, samtidig som målene må være spesifikke for å gi god motivasjon (Simons, 1995). Dermed er ikke diagnostiske styringssystemer passende i for eksempel forsknings og utviklingsarbeid hvor det ofte er vanskelig å spesifisere hvilken løsning som er målet før forskningsarbeidet begynner (Simons, 1995).

For det andre må det være *mulig å måle utfallet* (Simons, 1995). Dermed er diagnostisk styring lite egnet for å overvåke ulne begreper som «suksess» eller endringer i organisasjonskultur (Simons, 1995). Simons (1995, s. 76) foretrekker kontrollmål som er objektive, komplette og

lydhøre (eng: responsive) som han definerer slik: «A measure is objective when it is independently verifiable; complete when it captures all relevant actions or behaviours; and responsive when it reflects the efforts or actions of the individual being measured».

For det tredje må det være *mulig å korrigere avvik* (Simons, 1995). Det betyr at diagnostisk styring bare bør brukes for å styre prosesser der aktørene som styrer har mulighet til å påvirke avviket som er observert gjennom instruksjoner rettet mot aktøren som blir styrt (Simons, 1995).

Hovedpoenget med slike diagnostiske kontrollsystemer er å maksimere ROM (Simons, 1995). Dermed argumenterer Simons (1995) for objektive bonus/belønningssystemer der utfallet er fastsatt etter en formel for å redusere den nødvendige involveringen fra ledelsen etter at det diagnostiske styringssystemet er satt i drift (Simons, 1995). Det er likevel flere utfordringer knyttet til belønning i diagnostiske systemer, akkurat som det er utfordringer med de fleste belønningsordninger (Simons, 1995). Et velkjent problem blir her å klare å skille ut det enkelte individs bidrag til organisasjonens verdiskaping (Simons, 1995). Andre utfordringer knytter seg til å måle feil variabler og dermed oppnå ugunstige insentiver, samt å unngå at organisasjonen bygger inn slakk i systemet (Simons, 1995). Merchant (1990) finner også gjennom sin studie av større organisasjoner at økt press på å nå finansielle måltall ga økt bruk av teknikker som trolig ikke var i selskapets beste interesse for å nå målet, som tidsforskyvning av inntekter og kostnader. I enkelte tilfeller vil også mer åpenbart uønskede handlinger som forsøker å lure kontrollsystemet, også kjent som «gaming the system», foregå (Simons, 1995, s.82).

Poenget med diagnostiske styringsverktøy er at ledelsen skal ha kontroll og påvirkningskraft på hvordan organisasjonen utfører prosessene sine med minst mulig bruk av egen oppmerksomhet (Simons, 1995). Ved å la stabene stå for det daglige vedlikeholdet gjennom utarbeidelse av tekniske løsninger, opplæring i bruk av systemet for de ansatte i de operasjonelle linjene og innhenting og organisering av datagrunnlaget som danner grunnlag for evalueringen frigjøres tid for lederne til å fokusere på andre områder (Simons, 1995). Stabene fungerer her som portvakter, vedlikeholdere og systemeksperter (Simons, 1995).

3.2.4 Interaktive kontrollsystemer

En av hovedutfordringene som må løses for å oppnå god styring er balansen mellom kreativ innovasjon og god og stabil måloppnåelse (Simons, 1995). Gode ledere må se etter forstyrrende utfordringer som kan true organisasjonen og krever endringer i hvordan

organisasjonsstrukturen konfigureres, kapabilitetene settes sammen og som krever videreutvikling av, og muligens endringer i, produktporteføljen (Simons, 1995). Der diagnostiske kontrollsystemer begrenser søk etter nye muligheter og innovasjon for å sikre forutsigbar måloppnåelse, finnes det andre kontrollsystemer som derimot stimulerer til søk og læring for å svare til de muligheter og trusler organisasjonen står overfor (Simons, 1995).

I motsetning til diagnostiske systemer hvor formålet er å overvåke passivt for så å korrigere når det har oppstått avvik fra den forhåndssatte planen, er formålet med interaktive systemer at ledelsen aktivt skal overvåke et område, samt få med seg resten av organisasjonen i jakten på trusler og muligheter (Simons, 1995). Simons (1995) viser til at organisasjoner velger seg ett eller et par diagnostiske systemer som de bruker interaktivt. Valget bør være basert på de strategiske usikkerhetene, som igjen bygger på den valgte strategien (Simons, 1995).

Simons (1991; 1995) definerer 4 karakteristikker som gjør seg gjeldende når et styringssystem brukes interaktivt: For det første må informasjonen generert av systemet være et viktig og tilbakevendende agendapunkt for toppledelsen (Simons, 1995). For det andre er det slik at interaktive kontrollsystemer krever hyppig og jevnlig oppmerksomhet fra operasjonelle ledere på alle nivåer i organisasjonen, ikke bare blant stabsfunksjonene (Simons, 1995). For det tredje må den informasjonen og de data kontrollsystemet generer tolkes og diskuteres i møter ansikt til ansikt mellom ledere og underordnede og kollegaer (Simons, 1995). Til slutt pekes det på at systemet må være en tilrettelegger for, og er helt avhengig av, en kontinuerlig utfordring av og debatt om de underliggende forutsetninger, inputdata og handlingsplaner (Simons, 1991; 1995).

Simons (1995) legger også frem fem forutsetninger for at et kontrollsystem skal kunne brukes interaktivt. For det første viser Simons (1995) til at for å bli brukt interaktivt må kontrollsystemet jevnlig skape nye prognoser for fremtiden basert på det oppdaterte informasjonsgrunnlaget. Grunnen er at interaktiv bruk fokuserer oppmerksomheten på endringer og hvorfor endringene har forekommet (Simons, 1995). Det for å se endringer i forutsetninger som vil påvirke evnen til å leve opp til strategien på sikt, fremfor å analysere tilbakeskuende avvik slik de diagnostiske systemene gjør (Simons, 1995).

For det andre viser Simons (1995) til at for å kunne benyttes interaktivt må informasjonen i kontrollsystemet være enkel å forstå. Det er mange aktører som skal forholde seg til hele eller deler av informasjonen, og fokuset må ligge på å finne årsakene og implikasjonene, ikke

hvordan dataene er satt sammen (Simons, 1995). Dersom informasjonen er vanskelig å forstå vil ikke lederne ha tillit til sin forståelse av de underliggende data (Simons, 1995). For det tredje må kontrollsystemet ikke kun utelukkende benyttes av toppledelsen, men også av ledere på andre nivåer i organisasjonen (Simons, 1995). Systemet må ansees som nyttig og brukes blant et bredt spekter av deltakere for å kunne bidra til, og forsterke eksisterende, søkeaktiviteter (Simons, 1995).

For det fjerde må kontrollsystemet føre til reviderte handlingsplaner hvis det skal benyttes interaktivt (Simons, 1995). Diskusjonene rundt virkninger og årsaker må lede ut i en diskusjon rundt tiltak og hvordan organisasjoner kan handle for å motvirke trusler og utnytte muligheter (Simons, 1995).

Som den femte og siste forutsetningen peker Simons (1995) på det han omtaler som et kritisk element. Kontrollsystemet som brukes interaktivt må samle og generere informasjon som relaterer seg til effektene av de strategiske usikkerhetene knyttet til selskapets strategi. Da de strategiske usikkerhetene er unike for hver enkelt organisasjon vil valget av riktig kontrollsystem å bruke interaktivt avhenge av den enkelte organisasjons mer eller mindre unike kombinasjon av strategiske usikkerheter (Simons, 1995). Simons (1995) hevder at i høyt regulerte industrier må en holde øye med den offentlige oppfatningen av organisasjonen da mulig politisk press og regulatoriske endringer kan føre til store omveltninger for organisasjonen (Simons, 1995). Det vil da være viktig at organisasjonen bruker systemer som samler data for å forstå, og om mulig påvirke, de komplekse sosiale, politiske og tekniske omgivelsene til selskapet (Simons, 1995).

Ifølge Simons (1995) brukes stort sett kun ett system interaktivt om gangen. Simons (1995) identifiserer tre årsaker: For det første er det kostbart, da hovedsakelig med tanke på alternativkostnaden til andre oppgaver som ikke kan gjøres da interaktive kontrollsystemer tar tid å følge opp og krever nærmest konstant oppmerksomhet (Simons, 1995). For det andre har ledere kognitive begrensninger, og med det begrenset evne til å prosessere store mengder ulik informasjon (Simons, 1995). For det tredje er en viktig del av interaktive kontrollsystemer å stimulere til læring og eksperimentering (Simons, 1995). Hvis det er for mange slike systemer kan fokus lett mistes og de ønskede resultatene vil ikke oppnås (Simons, 1995).

For at systemet virkelig skal være interaktivt må det ifølge Simons (1995) være knyttet til en belønningsstruktur. Subjektive belønninger må brukes siden det er ønskelig å belønne

oppførsel og ikke nødvendigvis resultat, som igjen vil være vanskelig å spesifisere ex ante samt å måle ex post (Simons, 1995). Å belønne bidrag fremfor resultat stimulerer til organisatorisk læring (Simons, 1995). Da vil også de ansatte etterstrebe synliggjøring av sin innsats, som ellers er vanskelig å identifisere for ledelsen (Simons, 1995). For at den subjektive vurderingen skal ha legitimitet i organisasjonen krever det ledere med intim forretnings-, selskaps- og industriforståelse (Simons, 1995). Det bidrar også til at diskusjonene i ledergrupper og mellom ledere og ansatte, som er ett av kjerneelementene i interaktive kontrollsystemer, blir mer verdifulle (Simons, 1995). Simons (1995) peker også på viktigheten av ikke-monetær belønning i form av annerkjennelse og skryt. Videre peker Simons (1995) på viktigheten av en kultur som åpner for konstruktiv kritikk og debatt. Effektive ledere må belønne de som er villige til å ha avvikende meninger, ta personlig risiko i diskusjoner, dele informasjon og foreslå nye ideer (Simons, 1995).

Stabens rolle blir annerledes i interaktive systemer enn i diagnostiske (Simons, 1995). Her vil den først og fremst fungere som tilrettelegger for at ledelsen kan ha gode diskusjoner internt og med de operative linjelederne (Simons, 1995). Jobben blir da å hjelpe til med innsamling av data, sortering og distribusjon og tilrettelegging av møter (Simons, 1995). Målet til staben blir da å holde systemet enkelt å bruke for de operative lederne slik at de faktisk bruker systemet gjennom ulike deler av organisasjonen (Simons, 1995).

3.2.5 Spenninger mellom kontrollsystemer

Simons (1995) fremhever hvordan kraften i de ulike kontrollspakene ikke først og fremst ligger i hvordan hver og enkelt av dem blir brukt isolert sett, men hvordan de komplementerer hverandre når de brukes i samspill. Det bygger på spenningene som oppstår mellom de ulike kontrollsystemene som drar i det som i utgangspunktet kan ansees som motsatt retning (Simons, 1995). Simons (1995) skiller mellom det han omtaler som de positive kontrollsystemene, trossystem og interaktive kontrollsystem, og de negative kontrollsystemene, begrensningssystem og diagnostiske kontrollsystem (Simons, 1995). Tessier og Otley (2012) kritiserer inndelingen først og fremst fordi den blander kontrollenes dobbeltsidige funksjon med kvaliteten av kontrollsystemet. Negative kontroller er like viktige som positive. De positive kontrollene motiverer, belønner, guider og støtter opp om læring, mens de negative kontrollene tvinger, straffer, foreskriver handlinger og kontrollerer (Tessier & Otley, 2012). Det er gjennom slike motstridende krefter det oppnås dynamiske spenninger som gir effektiv kontroll (Tessier & Otley, 2012). Som Simons (1995, s.158) formulerer det:

«Control is achieved when the tension between creative innovation and predictable goal achievement is transformed into profitable growth». Implisitt viser det til at for at en organisasjon skal være suksessfull må den oppnå høy grad av læring og høy grad av kontroll samtidig (Simons, 1995). At målsetningene om prestasjon (trosystem- og interaktivt styringssystem) og etterlevelse (begrensningssystem og diagnostisk styringssystem) er motstridende betyr ikke at de er gjensidig utelukkende (Tessier & Otley, 2012). De to motstridende konseptene kan sammen skape spenning (Tessier & Otley, 2012).

Kvaliteten til et kontrollsystem handler derimot om hvorvidt den er effektiv som et virkemiddel for å nå målet med bruken av systemet, samt hvorvidt den klarer å gjøre det på en ressurseffektiv måte (Tessier & Otley, 2012). I tillegg må det tas hensyn til eventuelle uønskede konsekvenser (Tessier & Otley, 2012). Selv negative styringsverktøy som diagnostiske kontrollsystemer og begrensningssystemer kan i seg selv bidra positivt til organisasjonen. Det eksemplifiseres av Tessier og Otley (2012) som viser til hvordan ansatte forklarte at å ta seg tid til å skrive ned og formalisere beste praksis har bidratt til at de sparer tid og presterer bedre. Perrow (1972, s. 24) forklarer at «only some rules are bores. The good, effective rules are rarely noticed; the bad one stand out». Tessier og Otley (2012) omtaler kontrollsystemenes dobbeltsidige funksjon som muliggjørende og begrensede. Det har likhetstrekk med Adler og Borys (1996, s. 62) oppdeling mellom regler som «enforce compliance from employees assumed to be reluctant or irresponsible» og regler som bygger opp om effektivitet gjennom spredning og formalisering av beste praksis. Det Adler og Borys (1996, s. 61) kaller for «enabling» og «coercive», på norsk tvingende, kaller Tessier og Otley (2012, s. 173) «constraining», eller begrensende, for å tydeliggjøre nøytraliteten i systemene.

Ifølge Simons (1995) er ikke bruken av et enkeltsystem i seg selv nødvendigvis positiv eller negativ. Derimot er det viktig at riktig system brukes på riktig måte, og at det er en balanse mellom ulik bruk av ulike system (Simons, 1995). Interaktive og diagnostiske styringssystemer kan heller ikke ses på som distinkt ulike systemer, men derimot som ulike beskrivelser av hvordan kontrollsystemer kan brukes (Tessier & Otley, 2012; Henri, 2006).

Mundy (2010) peker på flere elementer som er viktige når ledere skal forsøke å få en god balanse mellom de fire styringsspakene. Den første, *intern konsistens*, peker på hvordan de ansatte må oppfatte at bruken av de ulike systemene gir en klar og sammenhengende beskjed om organisasjonens prioriteringer (Mundy, 2010). At strategien, organiseringen og styringssystemet utfyller hverandre bidrar til bedre ytelse (Milgrom og Roberts, 1995).

Trossystemet har en spesiell rolle for å oppnå intern konsistens, og spiller en rolle i alle de tre andre systemene (Widener, 2007). Likevel opererer trossystem og begrensningssystem på et annet analysenivå enn diagnostiske og interaktive kontrollsystemer (Tessier & Otley, 2012).

Det andre elementet, *logisk progresjon*, handler om i hvilken rekkefølge kontrollsystemene brukes, og er spesielt viktig for organisasjoner som gjennomgår strategiske endringer (Mundy, 2010). Mundy (2010) peker på at sjansene er bedre for å få en vellykket endring dersom det settes i gang interaktive prosesser før det gjennomføres diagnostiske prosesser og begrensningssystemene får sette seg for godt i organisasjonen. Videre pekes det på farene ved at ett system blir brukt uforholdsmessig mye og at ubalansen kan forsterkes over tid, samt farene ved at en av styringsspakene systematisk nedprioriteres og unngås å brukes (Mundy, 2010). Det bidrar til å redusere spenningen og dermed også mulighetene for gode prestasjoner (Mundy, 2010). Til slutt peker Mundy (2010) på den viktige rollen interaktive styringssystemer spiller. Det er viktig å evne å benytte seg av fordelene av interaktiv bruk av styringssystem, uten at organisasjonen destabiliseres unødvendig. Interaktive styringssystemer skiller seg fra de andre systemene gjennom å være mer krevende for ledere å benytte (Mundy, 2010).

3.3 Bruk av rammeverket i eksisterende litteratur

Rammeverket utviklet av Gond et al. (2012) ble benyttet av Battaglia, Passetti, Bianchi og Frey (2016) da de gjennom en prospektiv longitudinell studie av et italiensk kooperativ innenfor dagligvare analyserte integrasjon av bærekraftssystemer og de tradisjonelle rent-profitmaksimerende styringssystemene. De fant at samtlige tre komponenter ved integrasjon spiller en rolle. God teknisk integrasjon var viktig, men for å benytte styringssystemet interaktivt, spesielt rettet mot bærekraftssystemer som her ble integrert inn i de tradisjonelle systemene, måtte den organisatoriske og kognitive integrasjonen være god (Battaglia et al., 2016). Battaglia et al. (2016) fant også at ved svake økonomiske resultater, her tett knyttet opp mot finanskrisen i 2008 ble faktorene som styrket den organisatoriske og kognitive integrasjonen svekket, noe som førte til at barrierene mot integrasjon ble forsterket. De argumenterer for at den diagnostiske bruken av bærekrafts-styringssystemer ikke nødvendigvis fører til integrasjon, men at interaktiv bruk vil føre til en sterk endringsprosess, noe som er nødvendig for å integrere bærekraft inn i strategien (Battaglia et al., 2016).

Simons (1994, 1995) Levers of Control-rammeverk er benyttet i flere empiriske studier (Bedford, 2015; Henri, 2006; Mundy, 2010; Widener, 2007). Funnene indikerer at de

dynamiske spenningene som oppstår i interaksjon mellom de ulike kontrollspakene er essensielle for å oppnå balanse mellom motstridende strategiske prioriteringer (Bedford, 2015; Henri, 2006; Mundy, 2010; Widener, 2007).

Bedford (2015) finner at ved å vektlegge diagnostiske kontrollsystemer eller ved å vektlegge begrensningssystemer vil selskaper som fokuserer på forbedring av eksisterende prosesser forbedre prestasjonene sine. Samtidig finner Bedford (2015) at bruk av interaktive kontrollsystemer er positivt assosiert med prestasjon i selskaper som fokuserer på eksplorerende innovasjon. Dynamiske spenninger er også formålstjenlig for selskaper som eksplisitt møter motstridende strategiske mål og hvor et press mot fleksibilitet, kreativitet og endring samtidig møter et behov for konsistens, effektivitet og forutsigbarhet (Bedford, 2015). Slike selskaper etterstreber både eksplorerende innovasjon og forbedring av eksisterende prosesser (Bedford, 2015).

Henri (2006) påpeker at dynamiske spenninger oppstår når virksomheter benytter prestasjonsmålingssystem på en interaktiv og diagnostisk måte samtidig. Diagnostiske bruk vil gi retningslinjer og sikre at ordre blir fulgt, mens interaktiv bruk av prestasjonsmålingssystemet vil stimulere organisasjonen til en utforskende adferd og dialog, både internt og mot omgivelsene (Henri, 2006). Henri (2006) finner videre at diagnostisk bruk av prestasjonsmålingssystemer har en negativ relasjon til organisasjonens evne til markedsorientering, entreprenørskap, innovasjon og organisatorisk læring. Interaktiv bruk av styringssystemer har derimot en positiv korrelasjon med de samme kapabilitetene (Henri, 2006). Henri (2006) finner også at dynamisk spenning gjennom balanse i bruk av styringssystem har en positiv innvirkning på organisatorisk læring og entreprenørskap, men dersom organisasjonene opererer i en kontekst av lav usikkerhet vil slik dynamisk spenning ha negativ effekt på organisasjonens læringsevne. Dersom organisasjonen møter slike omgivelser og samtidig er karakterisert av stram kontroll finner Henri (2006) at dynamisk spenning kan være mindre nyttig. Årsakene er at operasjonene er godt kjent, samtidig som toppledelsen ikke er lydhør for og oppmuntrer til initiativer fra grunnplanet og stabilitet og konformitet er verdsatte egenskaper (Henri, 2006). Studien bygger også opp om synet på kontrollsystemer som verktøy som både hjelper til med implementeringen av strategien, men også som et verktøy for å stimulere til fremveksten av nye strategier (Henri, 2006). Studien viser også til at prestasjonsmålingssystemer kan brukes både diagnostisk og interaktivt samtidig og underbygger dermed en forståelse av at et system i seg selv ikke er enten

diagnostisk eller interaktivt, men at ulike aspekter ved systemet kan benyttes enten interaktivt eller diagnostisk (Henri, 2006).

Abernethy og Brownell (1999) støtter også opp om tanken om at ulike aspekter ved ett styringssystem, i deres tilfelle budsjettering, kan brukes enten interaktivt eller diagnostisk. Ved å gjøre en kvantitativ studie av Australske sykehus finner Abernethy og Brownell (1999) at lederne ved sykehuset anser sitt eget sykehus sine prestasjoner som bedre hvis budsjettet brukes interaktivt enn diagnostisk dersom sykehuset gjennomgår strategiske endringer. Argumentet er at for organisasjoner med lite strategisk endring eksisterer det allerede etablerte rutiner og prosedyrer (Abernethy & Brownell, 1999). Da vil et diagnostisk kontrollsystem være best egnet for å få til en effektiv styring av eksisterende prosesser i de etablerte, stabile omgivelsene (Abernethy & Brownell, 1999). Den interaktive styringen legger til rette for diskusjon, tilpasning og organisatorisk læring, noe Abernethy og Brownell (1999) anser som sentrale egenskaper for at strategisk endring ikke skal påvirke organisasjonen negativt.

4. Forskningsmetode

Formålet med følgende kapittel er å utdype hvordan vi har svart på hovedforskningsspørsmålet vårt: *Hvordan påvirker integrasjonen av system for risikostyring og system for prestasjonsmåling den diagnostiske og interaktive bruken av styringssystem?*

Først vil vi utdype vår forskningsfilosofi som påvirker både valg av forskningsdesign og datainnsamling (Saunders, Lewis & Thornhill, 2016). Deretter vil det presenteres valg av forskningsdesign, utvalg og dataanalyse, samt en diskusjon av validitet, reliabilitet og etiske betraktninger.

4.1 Forskningsfilosofi

Forskningsfilosofi handler om hvilke tro og forutsetninger forskeren har om utviklingen av kunnskap, og forskningsfilosofien som velges påvirker både valg som blir tatt i løpet av forskningsprosessen, samt hvordan vi forstår forskningsobjektet (Saunders et al., 2016). Forskningsfilosofien forskeren har bygger på ontologiske og epistemologiske antagelser (Saunders et al., 2016). De ontologiske antagelsene former hvordan forskeren ser og studerer forskningsobjektet, mens epistemologi handler både om hva forskeren ser på som akseptabel, gyldig og lovlig kunnskap og hvordan denne kunnskapen kan kommuniseres (Burrell & Morgan, 1979, som referert i Saunders et al., 2016).

I vår forskning er vi pragmatiske. En pragmatisk forskningsfilosofi forsøker å forsone objektivisme og subjektivisme gjennom å ta hensyn til rollen teorier og ideer spiller som instrumenter for tanker og handlinger og deres konsekvenser i spesifikke kontekster (Saunders et al., 2016). Pragmatisk forskningsfilosofi er ofte basert på at sannheten eksisterer i våre menneskelige sosiale settinger og at det finnes flere mulige sannheter (Lukka & Modell, 2010). Likevel argumenteres det for at ikke alle sannheter er like forsvarlige (Lukka & Modell, 2010). Pragmatisme er basert på at det er et kontinuerlig samspill mellom vår oppfatning av verden og «den objektive verden», samtidig som de fleste pragmatikere har en realistisk tilnærming i sin tankegang (Lukka & Modell, 2010). Derav finnes det nok ingen enestående sannhet, men heller en sone hvor våre krav til sannhet må være innenfor for at de skal bli sett på som gyldige i sosiale omgivelser (Lukka & Modell, 2010).

4.2 Forskningstilnærming

For teoriutvikling i forskning skilles det mellom tre typer tilnærminger: deduktiv, induktiv og abduktiv tilnærming (Saunders et al., 2016). Ved en deduktiv tilnærming starter forskeren ofte med en teori og det designes en forskningsstrategi for å teste teorien. Det er ønskelig å forklare kausale sammenhenger mellom konsepter og variabler (Saunders et al., 2016). Ved en induktiv tilnærming starter forskeren med datainnsamling, for deretter å generere eller bygge en teori (Saunders et al., 2016). Formålet er å få en klarere forståelse av naturen ved problemet (Saunders et al., 2016). I den siste tilnærmingen, abduktiv, ønsker forskeren å generere en ny eller endre en eksisterende teori, og det gjøres ved å utforske et fenomen, identifisere tema og forklare mønster gjennom innsamling av data (Saunders et al., 2016). Med en abduktiv tilnærming beveger forskeren seg frem og tilbake mellom en induktiv og deduktiv tilnærming (Saunders et al., 2016).

Teori står sterkt i pragmatisk forskning og sannheten kan ikke sees uten noen forutbestemmelse eller teori (Lukka & Modell, 2010). I pragmatisk forskning er forskeren mer interessert i praktiske utfall enn abstrakte skiller, som også gir en større variasjon i hvor objektivistisk eller subjektivistisk forskningen er (Saunders et al., 2016). Med en pragmatisk forskningsfilosofi er den viktigste avgjørende faktoren i forskningen selve forskningsproblemet og forskningsspørsmålet som adresseres (Saunders et al., 2016). Samtidig anerkjennes det at det finnes flere mulige forskningsmetoder og forskningstilnærminger og at det er mulig å jobbe med forskjellige typer kunnskap og metoder (Saunders et al., 2016). Forskere som har en pragmatisk filosofi bruker derfor de metoder de mener muliggjør datainnsamling som er godt grunnlagt, troverdige, pålitelige og relevante.

For å svare på våre forskningsspørsmål bruker vi de metoder, teorier og prosedyrer som vi ser på som mest hjelpsomme for å svare på forskningsspørsmålene. I neste seksjon forklarer vi valgene vi har tatt og diskuterer hvordan det har hjulpet oss å svare på forskningsspørsmålene.

4.3 Forskningsdesign

Forskningsdesignet er et rammeverk for hvordan forskeren skal samle inn og analysere data for å svare på forskningsspørsmålet (Saunders et al., 2016). Forskningsdesignet gir en logisk kobling mellom det som skal forskes på og dataene som blir samlet inn (Yin, 2014).

Det skilles mellom to typer forskningsdesign: kvalitativt og kvantitativt (Saunders et al., 2016). Her kan forskeren velge å bruke enten kvalitativ eller kvantitativ, eller å bruke en kombinasjon (Saunders et al., 2016). Kvantitativ metode genererer numeriske data, i form av for eksempel spørreundersøkelser eller grafer og statistikk, mens kvalitativ metode inneholder ikke-numeriske data, i form av blant annet intervju og kategorisering av data (Saunders et al., 2016). Med en abduktiv tilnærming og en pragmatisk forskningsfilosofi kan både kvalitativ og kvantitativ metode brukes (Saunders et al., 2016). Kvantitative data er ofte assosiert med en induktiv metode, hvor data er brukt for å teste teori (Saunders et al., 2016). Det eksisterer i dag lite forskning på integrasjon av risikostyring med andre styringssystem og en kvantitativ studie var derfor lite egnet. Vi ønsket å oppnå en dyp innsikt om temaet. Ved å bruke et kvalitativt forskningsdesign er det mulig å oppnå en dybdeforståelse av temaet som forskes på og gi et teoretisk bidrag ved å studere hvordan integrasjonen som har skjedd er oppfattet av aktørene i organisasjonen, og derfor ble det valgt et kvalitativt forskningsdesign (Saunders et al., 2016).

4.3.1 Formålet med forskningsdesignet

Det skilles vanligvis mellom fire typer forskningsformål: eksplorerende, deskriptiv, forklarende og evaluerende studier (Saunders et al., 2016). I en eksplorerende studie er det ønskelig å oppnå ny innsikt om et felt ved å stille åpne spørsmål, og en slik studie er spesielt nyttig om det ønskes en bedre forståelse av et problem eller fenomen (Saunders et al., 2016). Ved å ta i bruk en deskriptiv studie kan forskeren oppnå innsikt om nøyaktig representasjon av situasjoner, personer eller hendelser, mens en forklarende studie etablerer årsakssammenhenger mellom variabler (Saunders et al., 2016). En evaluerende studie forsøker å vurdere hvor godt noe fungerer (Saunders et al., 2016). Det er også mulig å bruke en kombinasjon av de forskjellige studiene (Saunders et al., 2016).

Formålet med oppgaven er å forklare hvordan risikostyring og presentasjonsmålingssystem kan integreres og videre se på hvordan det påvirker bruken av styringssystemene. Vi bruker forklarende tolkninger og emiske forståelser (Lukka & Modell, 2010). Forklarende tolkninger handler om å produsere tykke beskrivelser (Lukka & Modell, 2010). Emiske forståelser er et subjektivistisk perspektiv som handler om å forstå ting fra forskningsobjektets side, i motsetning til etiske forståelser, som har en mer objektivistisk tone (Kakkuri-Knuuttila, Lukka, Kuorikoski, 2008). Ved å søke etter kausale sammenhenger kan tykke beskrivelser og emiske forståelser bidra til å styrke argumentene i forskningen (Lukka & Modell, 2010).

Studien kan dermed kategoriseres som en forklarende studie (Saunders et al., 2016). Å produsere forklaringer vil ikke si at forskeren må ha en ontologisk antagelse av «naiv realisme», men heller en pragmatisk tankegang. Gjennom analyser av mennesker i en ekte verden kan vi gi forklaringer fra virkeligheten i en organisasjon (Lukka & Model, 2010). Slike emiske forklaringer kan hjelpe oss å få en forståelse av den sosiale verden, og dermed hjelpe oss å finne en årsakssammenheng (Lukka & Modell, 2010).

4.3.2 Forskningsstrategi

En forskningsstrategi er planen for hvordan forskningsspørsmålet skal besvares (Saunders et al., 2016). En forskningsstrategi som blir fremhevet av Saunders et al. (2016) som ofte brukt i kvalitativ forskning er casestudie. Vi argumenterer for at en casestudie er en passende forskningsstrategi av følgende grunner.

For det første er en casestudie passende til å svare på spørsmål hvor forskningsspørsmålet er hvordan eller hvorfor (Yin, 2004). I vårt hovedforskningsspørsmål stiller vi forskningsspørsmålet *Hvordan påvirker integrasjonen av system for risikostyring og system for prestasjonsmåling den diagnostiske og interaktive bruken av styringssystem?* Videre svarer vi på hovedforskningsspørsmålet ved besvare de to forskningsspørsmålene *Hvordan integreres systemene for risikostyring og prestasjonsmåling inn i et felles prestasjons- og risikostyringssystem?* og *Hvordan endres bruken av styringssystemet ved at systemene for risikostyring og prestasjonsmåling integreres?* Vi spør hvorfor og en casestudie er dermed passende til å svare på våre forskningsspørsmål (Yin, 2014).

For det andre er en casestudie en empirisk forespørsel som: «investigates a contemporary phenomenon (the «case») in depth and within its real-world context especially when the boundaries between phenomenon and context may not be clearly evident» (Yin, 2014, s. 16). Vi ønsker å oppnå en dybdeforståelse av hvordan system for risikostyring og prestasjonsmåling integreres og hvordan det påvirker bruken av styringssystemet. Nødvendigheten av å gå i dybden og forstå konteksten bidro til at vi ønsket å bruke en casestudie.

For det tredje er en av fordelene med case-studie «benefits from the prior development and theoretical propositions to guide data collection and analysis» (Yin, 2014, s. 17. Ved å bruke casestudie kan det dermed dras nytte av tidligere forskning på temaet for å lede datainnsamling og analyse (Yin, 2014). Med begrenset tid og ressurser trenger vi eksisterende teori for å hjelpe

oss å forstå hvordan risikostyring og prestasjonsmåling fungerer i en organisasjon. En casestudie passer også godt overens med vår abduktive tilnærming til forskningen, at vi hele tiden beveger oss frem og tilbake mellom teori og empiriske funn (Lukka & Modell, 2010). Vi startet forskningen med å innhente teori på konseptene vi ønsket å studere. Etter å ha gjennomført det første intervjuet gikk vi tilbake til teori, sammenlignet og prøvde å forbedre teorisøkene våre. Deretter brukte vi den nye kunnskapen som ble opparbeidet i nye intervju og fremgangsmåten ble kontinuerlig gjentatt gjennom hele forskningsprosessen.

I casestudie skilles det primært mellom enkelt-case design og multiple-case design. Et multiple-case design er sett på som et mer robust design, men på bekostning av at en må ha tilgang til flere ressurser og mer tid enn ved et enkelt-case design (Yin, 2014). Tids- og ressursbegrensninger var derav en av årsakene til at vi valgte et enkelt-case design.

For å likevel forsøke å få en mer robust studie analyserte vi flere delenheter av organisasjonen som en del av vårt enkelt-case design (Yin, 2014). Det ble gjennomført intervju på tre nivåer i bedriften, konsernnivå, divisjonsnivå og med leder for strategisk virksomhetsstyring og leder for strategisk risikostyring som er underlagt konsernstab økonomi og finans. Ved å studere organisasjonen på flere nivå fikk vi en bredere innsikt av konteksten rundt prestasjonsmåling og risikostyring i organisasjonen, samt hvordan integrasjonen av de to systemene har skjedd på de ulike nivåene (Yin, 2014).

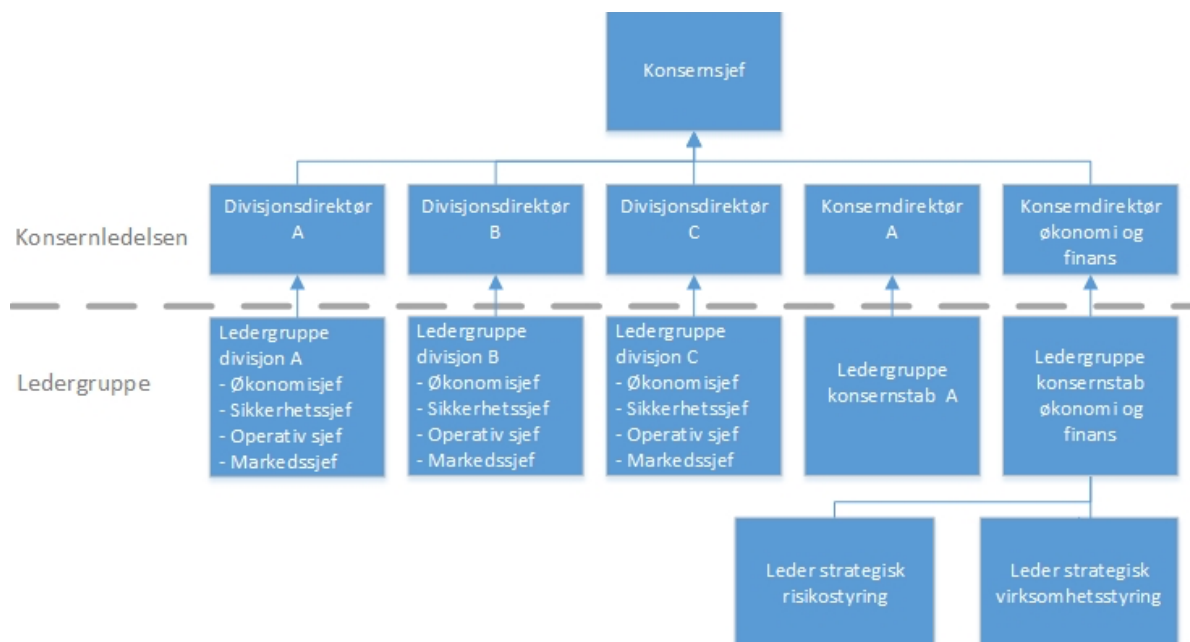
4.3.3 Forskningsobjekt

Det valgte forskningsobjektet for masteroppgaven er en norsk statlig, selvfinansiert organisasjon, som vi har valgt å omtale som Infrastruktur AS, med drift i en bransje innen transport- og infrastruktur med hovedkontor i Oslo. De drifter flere lokasjoner av ulik størrelse og kompleksitet i hele landet. Infrastruktur AS har et betydelig samfunnsoppdrag som de aktivt arbeider for, samtidig som sikkerhet har høyeste prioritet.

Figur 2 illustrerer hvordan Infrastruktur AS er organisert. Konsernledelsen [KL] består av konserndirektørene, som er konsernsjefen, konserndirektører og divisjonsdirektører, i tillegg til daglig leder for de største datterselskapene. Organisasjonen er delt opp i staber som er underlagt konserndirektørene og divisjoner som er underlagt divisjonsdirektørene. Divisjonene består av enten en eller flere geografiske enheter og hver divisjon har en ledergruppe. I oppgaven vil medlemmene i ledergruppene bli omtalt som divisjonsledere, mens medlemmene i konserndirektørens stab blir omtalt som divisjonsledere, med unntak av

leder for strategisk virksomhetsstyring og leder for strategisk risikostyring som vil bli omtalt med egen tittel. Konserndirektører og divisjonsdirektører blir omtalt som direktører.

Figur 2: Organisasjonskart Infrastruktur AS



Over de siste seks årene har Infrastruktur AS implementert helhetlig risikostyring, samtidig som de har utviklet en omfattende modell for balansert målstyring. Begge systemene ble utviklet på bakgrunn av et ønske om en mer helhetlig organisasjon, med felles prioriteringer og mål. De to systemene har blitt utviklet som to parallelle system, med egne prosedyrer, men begge systemene ble utviklet for å løfte organisasjonen over i en mer strategisk tilnærming til styring. I løpet av de to siste årene har risikostyring blitt en del av balansert målstyring. Infrastruktur AS er derfor en velegnet bedrift for å studere hvordan risikostyring og balansert målstyring integreres, og hvordan det påvirker bruken av styringssystemet.

4.3.4 Datautvalg

I kvalitativ forskning er datainnsamling ikke-standardisert og ikke-sannsynlighets utvalg blir ofte brukt (Saunders et al., 2016). Ikke-sannsynlighets-utvalg er teknikker for å samle inn data som består av subjektive vurderinger (Saunders et al., 2016). I kvalitativ forskning jobbes det ofte med et lite antall personer og utvalget er ofte gjort med en hensikt (Miles, Huberman & Saldaña, 2014).

For å utføre vår oppgave fikk vi tilgang til bedriften Infrastruktur AS gjennom vår veileder sin kontakt med bedriften. Vi fikk først kontakt med leder for strategisk risikostyring. Gjennom vår kontaktperson ble det diskutert relevante aktører og det ble satt opp avtaler med intervjuobjekter som ville være interessante for vår forskning på ulike nivå i bedriften.

4.4 Datainnsamling

I datainnsamling skiller det mellom primærdata og sekundærdata, hvor primærdata er data som planlegges eller hentes inn av forskeren selv, mens sekundærdata er data som allerede er samlet inn (Ringdal, 2013). I denne oppgaven er primærdata brukt i hovedsak, mens sekundærdata er brukt for å supplere funnene.

4.4.1 Primærdata

Med bakgrunn i at det finnes lite informasjon om hvordan risikostyring og prestasjonsmåling kan brukes på en integrert måte, så har vi valgt å samle inn mesteparten av dataene ved å benytte intervju. For å samle inn kvalitative data kan både semi-strukturerte- og dybdeintervju gi en god konseptuell bakgrunn for studien (Saunders et al., 2016). Det er flere grunner til at vi har valgt å bruke semi-strukturerte intervju i vår casestudie. Det var ønskelig at respondentene skulle snakke fritt innenfor oppgavens tema. Ved bruk av semi-strukturerte intervju satt vi opp en liste før gjennomføring av intervju med tema og nøkkelspørsmål som vi ønsket å få svar på (Saunders et al., 2016). Antall spørsmål vi stilte i intervjuene var avhengig av flyten i samtalen. Ved å bruke semi-strukturerte intervju hadde vi mulighet til å stille andre spørsmål som dukket opp underveis i samtalen (Saunders et al., 2016). Semi-strukturerte intervju er nyttig når det ønskes at respondentene skal forklare sine svar grundig (Saunders et al., 2016). Det gir fordeler både når spørsmålene er komplekse og når de er åpne, og semi-strukturerte intervjuer bidrar til en dybdeforståelse av konseptet som forskes på (Saunders et al., 2016).

Det ble gjennomført 5 intervju med totalt 8 respondenter. Intervjuene ble gjennomført i perioden september-oktober 2017. En oversikt over gjennomførte intervju finnes i appendiks A. Respondentene representerte forskjellige hierarkiske nivå, forskjellige funksjoner og geografiske områder, men alle var involvert i helhetlig risikostyring og balansert målstyring. Det var også planlagt et ytterligere intervju på konsernnivå som ble avlyst av respondenten på grunn av tidsmangel.

Før intervjuene fant sted leste vi oss opp på relevant informasjon som var tilgjengelig både om intervjuobjektet, samt på teori innenfor helhetlig risikostyring, balansert målstyring og styringssystemer. Ved å være godt forberedt var det enklere å vurdere nøyaktigheten av svarene til respondentene og oppfordre de til å gi enda mer detaljerte svar (Saunders et al., 2016).

Intervjuguider ble utviklet fra de tre enhetene av analyse, en for konsernledelsen, en for enhetsledelsen og en for leder for strategisk virksomhetsstyring og strategisk risikostyring. For å sikre at respondentene hadde samme forståelse for begrep som vi, ble begrepene gjennomgått i begynnelsen av intervjuet. Det ble brukt en god blanding av spesifikke og lukkede spørsmål, åpne og sonderende spørsmål, i tillegg til oppfølgingsspørsmål ved behov (Saunders et al., 2016). Lukkede spørsmål ble brukt innledningsvis, mens åpne og sonderende spørsmål ble brukt om hverandre for å få respondentene til å gi omfattende svar, samtidig som vi prøvde å utforske de svarene som ble gitt (Saunders et al., 2016). Et eksempel på intervjuguide finnes i appendiks B.

For å oppnå best mulig nytte av intervjuene bør det produseres en fullstendig oversikt over intervjuet så snart som mulig etter intervjuet (Saunders et al., 2016). Ved starten av alle intervjuene ba vi om tillatelse til å bruke lydopptak. Alle intervjuene ble tatt opp og deretter transkribert for å forhindre at verdifull informasjon gikk tapt i prosessen.

4.4.2 Sekundærdata

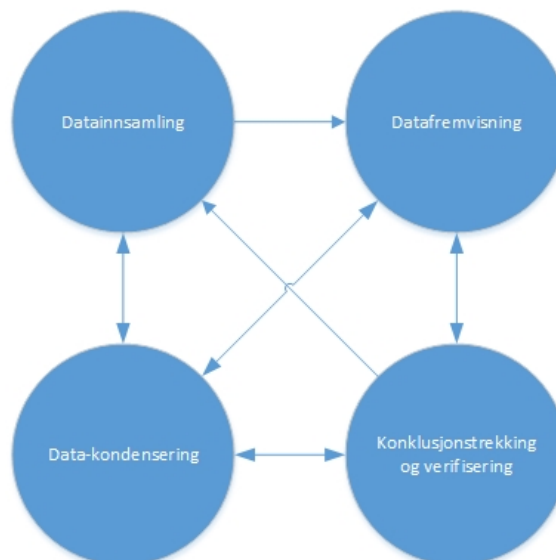
Vår andre kilde i datainnsamlingen var sekundærdata i form av dokumenter som ble tilsendt av intervjuobjektene, samt offentlig tilgjengelige rapporter. Sekundærdata kan være til god hjelp i å svare på forskningsspørsmålet, ved at det gir ytterligere informasjon om objektet som studeres (Saunders et al., 2016). I løpet av vår forskning fikk vi tilgang på interne dokumenter relatert til virksomhetsstyring, prestasjonsmåling og helhetlig risikostyring som intervjuobjektene mente var relevante for oss. Denne informasjonen har vært til god hjelp i klargjøring av intervjuene, samtidig som det har blitt brukt sekundærdata for å ytterligere bekreftelse av emnene som ble tatt opp i intervjuene. En liste over dokumentmateriale finnes i appendiks C.

4.5 Dataanalyse

For å analysere data finnes det mange ulike praksiser, og med en pragmatisk tilnærming følger ikke forskeren en slavisk tankegang (Miles et al., 2014). Miles et al. (2014) ser på analyse som kontinuerlig, gjentakende og som en flyt mellom tre forskjellige aktiviteter: (1) datakondens, (2) datafremvisning og (3) konklusjonstrekkning/bekreftelse. Datakondens handler om å gjøre dataene sterkere og er prosessen som gjøres når forskeren velger, fokuserer, forenkler, trekker ut eller endrer data som er samlet inn (Miles et al., 2014). Prosessen starter allerede før innsamling av data og fortsetter kontinuerlig gjennom hele prosessen (Miles et al., 2014).

Datafremvisning er en organisert fremvisning av den nå komprimerte dataen, og denne informasjonen gjør det mulig å utføre handlinger og trekke konklusjoner (Miles et al., 2014). Konklusjonstrekkning og bekreftelse skjer også gjennom hele forskningen. Forskeren tolker hva ting betyr ved å notere seg forklaringer og mønstre, samtidig som han har en viss skepsis og åpenhet (Miles et al., 2014). Konklusjonene blir gjerne bekreftet underveis i forskningen (Miles et al., 2014). Prosessen repeteres flere ganger gjennom hele forskningsprosessen, og som det kan sees av figur 3 er det ingen streng rekkefølge på hvordan prosessen skjer (Miles et al., 2014).

Figur 3: Komponenter av dataanalyse



I vår datainnsamling som ble gjennomført i september og oktober 2017 ble prosessen gjentatt flere ganger. Etter hvert intervju gikk vi, som tidligere nevnt, gjennom og transkriberte, samtidig som vi kodet informasjonen. Denne informasjonen ble igjen brukt i videre

datainnsamling. Kodingen ble gjort for å kategorisere dataene som ble samlet inn. Vi brukte deskriptiv koding for å oppsummere dataene, hvor vi før datainnsamlingen opprettet en liste av koder basert på de konseptuelle rammeverkene (Miles et al., 2014).

For å presentere funnene våre ble det brukt førsteordens-analyse, i form av en presentasjon av data ved bruk av språket til informanten (Corley & Gioia, 2004). Her blir det emiske perspektivet presentert og det blir fokusert på å presentere funnene uten noen form for tolkning, samtidig som vi la til grunn bevis i form av sitater (Gioia, Corley & Hamilton, 2012). Ved å legge til sitater gis leseren en forståelse av hvordan respondentene har opplevd fenomenet (Creswell, 2007). Deretter ble andreordens-analyse brukt. Her kategoriseres funnene i tema, som deretter analyseres ved hjelp av teori, og har til hensikt å hjelpe oss å forklare fenomenene vi beskriver (Corley & Gioia, 2004).

4.6 Evaluering av valgt forskningsmetode

I vurderingen av forskningsmetoden er reliabilitet og validitet de to mest sentrale kriteriene. Reliabilitet handler om gjenskaping og konsistens, mens validitet omhandler hvorvidt dataene som er samlet inn er passende for å utforske forskningsspørsmålet, hvor nøyaktig analysen er og hvor generaliserbart funnene kan tolkes (Saunders et al., 2016).

4.6.1 Validitet

I tolkende forskning handler validitet om hvor autentiske og plausible funnene i forskningen er (Lukka & Modell, 2010). Lukka og Modell (2010) identifiserer nøkkelutfordringen i validering av tolkende forskning som å finne en ansvarlig balanse mellom emiske og etiske perspektiver. For å validere tolkende forskning må en ha dype, emiske rapporter som forsøker å gjengi meningene til forskningsobjektene, samtidig som vi inkluderer forklaringer med både et viktig etisk og teoretisk informert element (Lukka & Modell, 2010). Det er igjen tett koblet til de to sentrale aspektene ved validitet: autentisitet og plausibilitet (Lukka & Modell, 2010).

Autentisitet i tolkende forskning handler om hvorvidt forskeren klarer å rapportere funnene sine så godt at leserne blir overbevist over at forskeren har vært i felten, samt levere emiske rapporter av respondentenes meninger (Lukka & Modell, 2010). *Plausibilitet* handler om at forklaringen faktisk gir en mening og at det kan bli sett på som en sannsynlig forklaring av leseren (Lukka & Modell, 2012).

For å oppnå høy autentisitet i vår forskningsoppgave har vi forsøkt å gi en rik og emisk forklaring av hvordan risikostyring og prestasjonsmåling har utviklet seg i organisasjonen. Ved bruk av førsteordens-analyse har vi forsøkt å både presentere de emiske forklaringene på en minst mulig tolkende måte. Førsteordens-analysen er presentert i kapittel 5.

Deretter har vi i kapittel 6 ved hjelp av en andreordens-analyse forsøkt, ved hjelp av tidligere litteratur, å analysere og utvikle forklaringer på integrasjonen av risikostyring. Golden-Biddle & Locke (1993) peker på hvordan plausibilitet i bunn og grunn handler om historien som presenteres gir mening for leseren. De peker også på hvordan teksten både må gi noe nytt for at leseren ikke skal oppleve den som irrelevant, samtidig som den må være gjenkjennelig for leseren (Golden-Biddle & Locke, 1993).

4.6.2 Reliabilitet

Det skilles ofte mellom intern og ekstern reliabilitet (Saunders et al., 2016). Mens intern reliabilitet handler om å sikre konsistens i forskningen, handler ekstern reliabilitet om at datainnsamlingsteknikken og dataanalysen gir konsistente funn ved gjentatt forskning på et annet tidspunkt eller med en annen forsker (Saunders et al., 2016). I en kvalitativ forskning, som vi gjennomfører, der det søkes etter å studere aktørens unike sosiale forståelse i en gitt setting, er det ikke nødvendigvis hensiktsmessig å forsøke å gjenskape studien (Saunders et al., 2016). Likevel vil en grundig beskrivelse av forskningsdesignet, konteksten og metodene som er benyttet kunne hjelpe andre å gjenskape lignende studier i lignende settinger (Saunders et al., 2016). Siden studien baserer seg på semi-strukturerte intervju vil vi, i henhold til Saunders et al. (2016), trekke frem fire elementer som kan, hvis dårlig håndtert, negativt påvirke reliabiliteten i forskningen; Deltakerfeil, deltakerbias, forskerfeil og forskerbias.

Deltakerfeil er faktorer som påvirker måten intervjuobjektet handler (Saunders et al., 2016). For å forhindre deltakerfeil fikk samtlige intervjuobjekt tilsendt informasjon om temaene for intervjuene på forhånd. Intervjutidspunkt ble satt opp av vår kontakt i Infrastruktur AS, i samarbeid med intervjuobjektene, i lokaler der intervjuobjektene til daglig har sitt virke. To av intervjuene måtte flyttes tett opp mot intervjutidspunktet grunnet andre forpliktelser som gjorde at det på forhånd avtalte tidspunktet ikke passet. Likevel ble de to intervjuene gjennomført med klart definerte rammer for hvor mye tid som var tilgjengelig, og intervjuobjektene fremstod ikke som de hadde dårlig tid eller var stresset (Saunders et al., 2016).

Deltakerbias er i henhold til Saunders et al. (2016) enhver faktor som kan forårsake en respons som avviker fra sannheten. For å forhindre at deltakerne holdt tilbake eller endret forklaring ble det fra starten i hvert intervju gjort klart at svarene ville bli anonymisert. Det ble informert om at anonymiseringen ble gjort med sikte på at verken selskapet leder for strategisk risikostyring eller leder for strategisk virksomhetsstyring, som kjenner til hvem som ble intervjuet, skulle kunne gjenkjenne spesifikke sitater fra enkeltmennesker. Det er en risiko for at deltagere velger å gi mer positive svar når det er en sjanse for at det de sier blir overhørt, og dermed bidrar til at negative svar ikke kommer godt nok frem (Saunders et al., 2016). Risikoen kan forsterkes ved at det ikke er opprettet tillitt og kontakt mellom intervjuer og intervjuobjekt i forkant av intervjuene, samt at intervjuobjektene opplever at de blir tvunget til å delta i intervjuet (Saunders et al., 2016). For å unngå en slik situasjon, ble det tydelig informert om at all deltagelse var frivillig og det ble informert om at formålet med intervjuene var å forstå, ikke å bedømme. I tillegg ble to av intervjuene gjort i gruppe. Gruppeintervju kan føre til at intervjuobjektene vegrer seg for å ta opp vanskelige temaer (Saunders et al., 2016). Spesielt i intervjuet vårt i divisjon A, var det en fare for at et slikt problem kunne oppstå, siden en direktør var til stede sammen med to av sine underordnede. Utfordringene knyttet til en slik deltakerbias ble likevel redusert, da leder kun var tilstede i den første tredjedelen av møtet og stod for de fleste av svarene i den delen av intervjuet. Det utgjør likevel en svakhet og øker sannsynligheten for deltakerbias (Saunders et al., 2016).

Forskerfeil er faktorer som endrer forskerens forståelse av dataene (Saunders et al., 2016). For å øke vår forståelse av dataene ble det brukt god tid i forkant av intervjuet på å sette oss inn i sekundærkilder både rundt konseptene som studeres, men også sekundærkilder som omhandler Infrastruktur AS sin organisering og risikohåndtering. I tillegg ble ressurser satt av til å forberede gode intervjuguider. Intervjuguidene ble revidert etter hvert intervju og forbedret til neste intervju. Slik fikk vi mulighet til å fange opp spørsmål og tema som dukket opp etter hvert. Intervjuene ble også tilpasset rollen til de enkelte intervjuobjektene. I tillegg ble det første intervjuet gjennomført sammen med veileder, noe som bidro med å redusere faren for slike feil, samtidig som vår erfaring og læring økte, noe som igjen bidro til at faren for slike feil i etterfølgende intervju ble redusert. Som tidligere nevnt ble alle intervjuene tatt opp og transkribert så fort som mulig etter intervjuene. Det er lagt stor vekt på å unngå forskerfeil og vi har derfor vurdert det som lite sannsynligheten at forskerfeil har påvirket konklusjonene i vår studie (Saunders et al., 2016).

Enhver faktor som påvirker forskerens evne til å rettferdig og nøyaktig arkivere og analysere informasjonen uten partiskhet skaper *forskerbias* (Saunders et al., 2016). Ingen av oss hadde tilknytning til Infrastruktur AS eller profesjonell erfaring innenfor verken risikostyring eller prestasjonsmålingssystemer. Vi har etterstrebet en mest mulig objektiv tilnærming der vi ønsker å få klarhet i hvordan prosessene har fungert og blitt oppfattet av aktørene. Det er en fare for at vår oppfattelse er feilaktig (Saunders et al., 2016). Faren for partiskhet ved et ønske om å finne interessante funn vil alltid være til stede, men vi tror vi har evnet å begrense en slik bias, da vi er innforstått med begrensningene i denne oppgaven (Saunders et al., 2016).

4.7 Etske betraktninger

Saunders et al. (2016) argumenterer for at forskningsetikk er en viktig og kritisk del av forskningsdesignet. Etske problemstillinger kan oppstå gjennom hele forskningsprosessen, og ofte leder kvalitativ forskning til flere etske problemstillinger enn ved kvantitativ forskning (Saunders et al., 2016). Et grunnleggende element ved god forskningsetikk er å beskytte deltagerne som deltar i casestudien (Yin, 2014). Det inkluderer å få samtykke fra intervjuobjektene, beskytte deltagerne fra skade fra studien og å beskytte personvernet og konfidensialiteten (Yin, 2014).

Både selskapet og alle intervjuobjekter er anonymisert i oppgaven, som er gjort for å sikre at deltagerne ikke skal havne i en uønsket posisjon på grunnlag av den informasjonen de bidrar med i vår forskning (Yin, 2014). Samtlige intervjuobjekter ble informert om studiens omfang og formål før intervjuet, og har skriftlig godtatt å delta i forskningsprosjektet. Det ble informert om at alle intervjuobjekter blir anonymisert i oppgaven, i den grad at verken stilling eller bedrift blir nevnt, men kun hvilket nivå de er på i organisasjonen. Samtidig ble det informert om at deltagelse var frivillig og at det var mulighet for å trekke seg fra studien på hvilket som helst tidspunkt. For å holde en god etsk standard er det viktig at de løftene som ble gitt blir fulgt, noe vi har vært opptatt av gjennom hele forskningsprosessen (Saunders et al., 2016).

I vår forskning var det også viktig at intervjuobjektene ikke tilkjenne gir informasjon de i ettertid ikke er komfortable og at våre tolkninger av respondentenes utsagn ble forstått i riktig kontekst. Alle sitat ble sendt til respondentene, og de ble bedt om å verifisere at sitatene var korrekte. Tilgangen vi har fått til forskningsobjektet har også krevd ansvarlighet fra oss. Det var mulighet for at vi ble kjent med konfidensiell informasjon og i den anledning signerte vi en avtale om at vi ikke skulle avsløre konfidensiell informasjon vi kom over.

5. Empiriske funn

I følgende kapittelet finnes førsteordens-analysen av våre empiriske funn som er samlet gjennom forskningen. Førsteordens-analysen er organisert med tanke på prosessen som har skjedd i den studerte organisasjonen de siste årene, og viser både hvordan utviklingen av risikostyring og prestasjonsmåling har vært i organisasjonen.

Rundt 2012 fikk Infrastruktur AS ny konsernsjef som mente at gjennomføringsevnen og den overgripende ledelsen i bedriften var for svak. Det var et ønske om sterkere kontroll over igangsatte aktiviteter i enhetene og bedre tilbakemelding på hendelser. For å imøtekomme selskapets utfordring ble det foreslått å få en god virksomhetsstyring på plass. Som leder for strategisk virksomhetsstyring forklarer:

Den overgripende ledelsen var svak på dette tidspunktet. Enhetene var sterke, men overgripende styring var svak. Så det var behov for å gjøre noe. Det ble foretatt en analyse på det tidspunktet vedrørende disse utfordringene i konsernet. Og dette med å ha en ordentlig virksomhetsstyring på plass ble foreslått for å imøtekomme noen av utfordringene.

Konsernledelsen ønsket en felles retning og prioriteringer for organisasjonen og en generell tilnærming til styring og prestasjonsmåling var savnet. Det ble satt i gang flere omfattende spor, både innen strategisk virksomhetsstyring og risikostyring for å profesjonalisere og heve organisasjonen. Som leder for strategisk risikostyring forklarer:

Da jeg kom til Infrastruktur AS, så startet dette som et prosjekt, altså da etterspurte konsernledelsen eller konsernsjef og styret at man ønsket å profesjonalisere og heve risikostyringsarbeidet i Infrastruktur AS, og da var det mange parallelle spor som var satt i gang. Svære spor, hvor risikostyring var ett av de. Et av de andre sporene var det med strategisk virksomhetsstyring.

Proessen for virksomhetsstyring og risikostyring startet på relativt likt tidspunkt, men virksomhetsstyring lå et steg foran risikostyring, noe det kunne dras fordeler av i risikostyringen. Leder for strategisk risikostyring forklarer:

Virksomhetsstyring lå et hakk foran i løypen, sånn at der var det, det dro vi mye fordel av altså, at man hadde begynt å skjerpe møtene, det var mer virksomhetsfokus.

Som en del av den strategiske virksomhetsstyringen i Infrastruktur AS ble det, i samarbeid med konsulentselskapet CapGemini, bygd opp en omfattende modell for balansert målstyring med bakgrunn i gjeldende teori på området. Etter noen års bruk fikk modellen for balansert målstyring en Balanced Scorecard Hall of Fame-utmerkelse fra konsulentselskapet Palladium, hvor skaperne av balansert målstyring, Kaplan og Norton, har vært involvert. Som leder for strategisk virksomhetsstyring forklarte:

De har jo bygd opp en veldig solid og omfattende modell. Virkelig en «State-of-the-art» løsning innenfor balansert målstyring. Dette var også mye av grunnen til vi fikk prisen, Balanced Scorecard Hall of Fame, fra Palladium, tidligere i vår. Men det er helt klart at det var en omfattende modell, vi har gjort det veldig etter boken. Så min og vår oppgave har egentlig vært å tilpasse og forenkle dette.

Utviklingen av balansert målstyring og helhetlig risikostyring har skjedd i to faser. I resten av kapittelet vil vi derfor dele opp utviklingen av systemene i to faser. Fase 1 tar for seg tiden fra 2012 til 2015 hvor de to systemene ble sett på som to parallelle styringssystem. Fase 2 vil ta for seg tiden fra 2015 og frem til høsten 2017. I løpet 2015 og 2016 ble det gjennomført en endring i balansert målstyring hvor risikostyring ble lagt inn som en del av målkortet. Risikostyring og balansert målstyring ble ikke lenger eksplisitt sett på som to separate system. Endringen i målkortet til konsernledelsen ble gjort høsten 2015, mens divisjonene og stabene koblet risiko i målkortet rundt et år senere, høsten 2016. Figur 4 illustrerer tidslinjen fra implementering av balansert målstyring og risikostyring og frem til i dag.

Figur 4: Utviklingen av styringssystem i Infrastruktur AS



5.1 Fase 1: To separate prosesser

I utviklingen av virksomhetsstyringen har «helhetlig» og «felles» vært sentralt. Det handlet om å løfte saker over i det strategiske nivået. Balansert målstyring var et strategisk løft, og ikke et initiativ drevet av KPI-er. Organisasjonen ønsket å gå fra en reaktiv styring til å styre etter mål basert på strategien. Som leder av strategisk risikostyring beskriver:

Og helhetlig og felles tror jeg er sentrale stikkord i det altså. At vi skal ha større grad av styring på en lik måte og heve det strategiske. Altså fra å ha for mye reaktive saker og sann. Også i konsernledelsen, til å løfte det til mer strategiske diskusjoner. Så hele.. profesjonalisering på mange områder. Så det var ikke et KPI-drevet initiativ, men mer et strategisk og kulturelt løft.

En ny rolle som leder for virksomhetsstyring for hele organisasjonen oppstod. Samtidig fikk en person rollen som virksomhetskoordinator. Personen fikk ansvaret for å følge opp og koordinere arbeidet med målkortet for sin divisjon, samt forberede målkortet før virksomhetsgjennomgangene som en del av sitt arbeid. I divisjonene ble denne rollen ofte lagt til økonomisjefen. Som leder for strategisk virksomhetsstyring beskriver:

Det er da en dedikert person som innehar denne rollen. Men det er ikke en fulltidsjobb, lang fra. Det er gjerne en økonomisjef ute på enhetene som har denne rollen i tillegg til sine øvrige oppgaver, og som forbereder styringskortet til gjennomgang i ledergruppen.

Som nevnt var det en omfattende modell og det har blitt gjort en del nødvendige forenklinger. Flere av respondentene påpekte at de opplevde målkortene som krevende å få til og det ble møtt med stor kritikk på blant annet møtehyppighet og omfang. En av de ansvarlige for oppfølging av strategisk virksomhetsstyring beskriver:

[...] det var mye murring i begynnelsen. Det var sett på som for omfattende og krevende. Det hadde nok litt med at man måtte lære seg metodikken. Men det gikk særlig på at omfanget ble opplevd som veldig krevende.

Ved at forenklinger ble gjort, samtidig som metodikken etter hvert satt bedre, stilnet kritikken. Som leder for strategiske virksomhetsstyring forklarer:

Konsernsjef fikk mange møter på kontoret sitt i perioder, og særlig av noen enkelte personer. Det var denne typen henvendelser som gjorde at vi måtte forenkle. Men jeg opplevde at det roet seg etter det første halvannet året. Vi har gjort litt tilpasninger og metodikken sitter bedre nå, og vi har blitt mer vant til dette.

I starten ble det gjennomført 8 møter i året i divisjonene og stabene for å oppdatere målkortet. Før gjennomgangene samlet virksomhetskoordinatoren inn tallmaterialet, og de ulike medlemmene av ledergruppene forberedte sine deler av målkortet. Målkortet ble etterpå oppdatert i et møte i ledergruppen. Basert på det tilgjengelige tallmaterialet samt medlemmenes vurderinger av hvorvidt divisjonen, staben eller konsernledelsen var på vei mot å nå målene ble de strategiske målene vurdert som grønne, gule eller røde. Samtidig gjennomgås de strategiske tiltakene. Vurderingene benytter tallmaterialet i målkortet, samtidig som lederne bruker sin erfaring og informasjon hentet fra kollegaer ved andre divisjoner og fra andre styringssystemer indirekte i en kvalitativ vurdering. Det vurderes både hvorvidt gruppen ligger an til å nå de strategiske målene, og hvilke mulige risikoer som kan hindre måloppnåelse. Det ble fysisk gjennomført både kvartalsvise virksomhetsgjennomganger sammen med medlemmer av konsernledelsen og deretter kvartalsvise resultatoppfølgingsmøter over telefon. Det fungerte dårlig og resultatoppfølgingsmøtene ble fjernet. Dermed passet målkortet bedre inn med annen kvartalsvis rapportering, samtidig som det ble mer tid til å jobbe med tiltak. Som en divisjonsleder beskriver:

Det blir jo veldig ekspansivt med en gang i måneden, det er som konserndirektøren sier, vi fikk jo nesten ikke tid til å jobbe med tiltak da den gang før vi skulle fargesette på nytt igjen, sånn at da, nå er det blitt slik at vi har gått over til kvartalsvis, fordi at det passer litt både med avslutninger eller offentliggjøring av kvartalene, og det er da vi har virksomhetsgjennomgangene våre og da er det og veldig praktisk å ha oppdaterte målkort som vi kan ta med og dele med konsernledelsen.

En av direktørene bruker også målkortet i gjennomganger med sine underordnede månedlig. Omtrent hver tredje uke gjennomføres det en-til-en samtaler hvor det diskuteres hvordan tiltakene går, om de vil levere til tid og om direktøren kan bistå. Som den nevnte direktøren beskriver:

Jeg har jo en-til-en samtaler med mine direkterapporterende, hvor jeg følger opp på om de leverer og er innen tid.

I tillegg til å redusere antall møter er også antall mål redusert, på bakgrunn av at det ble for komplisert og komplekst. Det var en tøff prosess å prioritere mål, og det var ikke ønskelig å bevege seg inn på andres områder, men med erfaring har prosessen blitt enklere. Som leder for strategisk virksomhetsstyring beskriver:

Det er veldig vanskelig å begrense antall mål når man starter opp med balansert målstyring, fordi det er en ledergruppe som skal bli enige om målene. Ingen vil «trampe over» en annen sitt område og si at vi ikke skal ha med det eller det målet. Da blir det fryktelig vanskelig å prioritere og begrense antall mål slik man egentlig burde. Dette blir enklere når man har høstet litt erfaring med metoden, da innser alle at man er helt nødt til å prioritere og redusere antall mål. Slik har det også vært hos oss.

Til forskjell fra staber og divisjoner er det i konsernledelsen opprettholdt 8 gjennomganger av styringskortet i konsernledelsen, men det er ikke virksomhetsgjennomganger, kun gjennomgang av eget målkort. Møtene blir fasilitert av leder for strategisk virksomhetsstyring og leder for strategisk risikostyring, som blir nevnt som en av hovedgrunnene til at en har beholdt frekvensen. Det antas at det vil bli gjort en ny vurdering av antall møter i forbindelse med utarbeidelsen av en ny strategi. Som leder for strategisk virksomhetsstyring beskriver er det både omfattende og krevende:

Det er klart at det er noe som vi skal vurdere etter hvert, om vi bør redusere til kvartalsvise møter. Dette blir jo i stor grad fasilitert av oss. Det er ikke så mye forberedelse som trengs av noen andre, så dermed har vi fått lov å fortsette med det. Men det er klart at det er omfattende, det er mer krevende.

Målkortene er individuelle og i målkortene finnes både felles konsernmål, mål som støtter opp om konsernets mål og individuelle mål, i tillegg til en aksjonsliste som følger møtene. Konsernledelsen ønsker ikke å legge for mange føringer fordi det er ønskelig å motivere mest mulig. Likevel blir noen strategiske føringer gitt, spesielt for hvilke mål som skal være understøttende. Leder for strategisk virksomhetsstyring forklarer føringene som blir gitt:

De to første gir vi jo gjerne føringer på, det vil si om de skal ha eksakt det samme målet, eller om de skal ha et understøttende mål, som ikke har samme ordlyden men som skal bidra opp imot et konsernmål. Vi gir som nevnt strategiske føringer hvert år på hvilke mål hver enkel enhet skal ha. Vi prøver å begrense omfanget på føringene.

Det er jo klart at det er ikke nødvendigvis er det mest motiverende for enhetene å få den type sentrale føringer

Det blir det lagt lite føringer på hvordan tiltak skal gjøres i praksis, men det blir fra konsernledelsens side tilbydd både hjelp og veiledning. Tiltakslistene diskuteres også på virksomhetsgjennomgangene, spesielt ved dårlig måloppnåelse. Direktørene gir sin egen stab eller divisjon frihet til å løse oppdraget og sette egne frister, selv om det også blir gitt beskjed om fremdriften ikke er god nok. Som en av direktørene forklarte:

[...] når de får oppgaven som tiltaksansvarlig til for eksempel introduksjonskurs for nye medarbeidere, lar jeg de selv sette frist og arbeide frem et forslag. De kan gjerne diskutere med meg underveis [...]

Det er nå flere konsernfelles mål enn før, men det blir også sett på som viktig med individuelle mål, slik det fokuseres på det som er viktig for hver enkelt enhet, samtidig som det er en form for dynamikk og eierskap til målene. En direktør beskriver viktigheten av at prosessen finner sted på enhetene:

Hvis det blir for likt kan du nesten bare dele ut et kart til alle, så kan du si at dette er konsernet sine mål, lever på de. Det er utrolig viktig at den prosessen får gå på en enhet, så en får tenkt på egne ting. Kanskje ha færre enn dette her, eller på en eller annen måte klare å levere inn til våre, altså i KL sine mål, men det må være en eller annen form for dynamikk og eierskap til det, det er viktig.

Divisjoner og staber får selv velge flere KPI-er, de velger selv strategiske tiltak og målkortene er en kombinasjon av felles og egne KPI-er. Det ble i starten lagt strategiske føringer helt ned til strategiske tiltak, men det ble raskt endret og strategiske tiltak er nå opp til hver enkelt enhet. Som leder for strategisk virksomhetsstyring beskriver er det valgt å legge føringer på KPI-nivå fordi det er hensiktsmessig å ha felles KPI-er:

Når vi legger strategiske føringer har vi også lagt føringer på KPI-er. I starten la vi også føringer på strategiske tiltak, det gjør vi ikke lenger. Det mener vi det er opp til enhetene selv å bestemme. Det kan også vurderes om vi skal fortsette å gi føringer i forhold til KPI-er. Vi syns det er hensiktsmessig å ha felles KPI-er på en del av målene. Men det er helt klart en vurdering hvor mange KPI-er enhetene skal ha.

Det blir sett på som smart å ha noen konsernfelles mål og KPI-er så lenge de også er relevante for alle, fordi det bidrar til at en klarer å se på tvers av organisasjonen. Som en av direktørene beskriver:

Så jeg tror det er smart det å ha noen [mål] som er helt felles. Og det kan være ganske mange av de så lenge de er relevante for den enkelte enhet [...] Nå tror jeg felles KPI-er er vel så viktig. Der det går an å ha felles KPI-er tror jeg det er veldig smart for da går det an å se på tvers av konsernet av det.

Den samme direktøren understreker at det er viktig å ha få men gode mål og KPI-er. Alle KPI-ene er objektive tallstørrelser. Måltallene fastsettes årlig ved en mindre revidering av målkortet. Samtidig som direktøren ser nytten av konsernfelles mål og KPI-er vektlegger direktøren at det må gjøres lokale tilpasninger for at det skal rapporteres på indikatorer og mål som er relevante for divisjonen. Brukerne må være med på å utvikle målkortet for å få eierskap til styringsverktøyet og bli motivert til å bruke det. Som direktøren forteller:

[Hvis] alt skal være på en måte helt likt, så blir det vanskelig å rapportere på de ting som faktisk er viktig her hos oss. For det må være, det må være «local content» også, for at du skal både få et felles eierskap til det. Hvis det bare er felles KPI-er for hele konsernet så er det veldig lett at du ikke får felles eierskap Hvis du skal ha noe som du kan jobbe med og du skal ha et felles eierskap til så må du faktisk være med å utvikle det. Hvis du bare får det levert foran deg: dette er kortet ditt, vi har laget det ut fra sånn vi, ut ifra konsernkortet, hver så god bruk det [...]. Ok, det er ikke motiverende, det vil ikke fungere godt nok. Vi må ha en egen prosess [...].

Fra stabssiden ble det også påpekt at konsernledelsens mål var konkrete, samtidig som de dekte ledernes arbeidsområde på en god måte. Det gjorde det enklere for ledergruppen i konsernstaben når de skulle utvikle sitt eget målkort og konsernstaben kunne aktivt bruke konsernledelsens mål i sin strategioppbygging. Å støtte opp om konsernledelsens mål gikk naturlig sammen med deres egen strategi og målsetninger. Det ble også uttrykt kritikk ved at målene som ble satt i forrige strategiprosess er for lite spenstige. Målene er så generelle at et hvert tiltak kan kobles på. Det er nå ønskelig med mål som kan gi organisasjonen enda mer læring. Som en av direktørene forklarte:

Det [målkortet] fungerer bra. Særlig med tanke på at det var første gangen vi gjorde det. Men da vi formulerte disse målene, ble de litt for generelle. Vi kan putte flere tiltak

under flere av dem.. ikke sant. Så jeg har lyst å ha noen mål som strekker oss litt mer, og heller endre de litt oftere.

Flere peker på utfordringer ved å finne gode og relevante KPI-er. Det er også viktig å finne KPI-er som er interessante å måle, som er en utfordring i organisasjonen. KPI-ene må ikke bare være lett å måle, men det er også viktig at det settes KPI-er som faktisk måler det som er vesentlig for måloppnåelsen. At de fleste strategiske målene ikke er redusert til objektive størrelser, men krever en subjektiv vurdering av måloppnåelse gjør ikke arbeidet med å identifisere gode KPI-er enklere. Som en av divisjonslederne beskriver:

[...] det er jo utfordringen, det er å være sikker på at du velger en KPI som faktisk måler det som er interessant å måle og ikke velger en KPI som bare er lett å måle. Så der må du jobbe litt, det er en utfordring fortsatt syns jeg. Det er jo også slik at du må tro på at de tiltakene du setter faktisk er tiltak som bringer deg mot det strategiske målet. Og det er ikke alltid du vet det heller, men det er jo utfordringen med å jobbe strategisk.

En annen utfordring med målkortet er at måloppnåelsen i en divisjon kan påvirke måloppnåelsen i en annen divisjon. Det ble også påpekt andre utfordringer med målkortet. Det ble uttrykt en bekymring for at fokuset kun er på målkortet og at det dermed ikke blir lagt vekt på det som ikke er en del av målkortet.

Det er et strategikort [...] som er en klassisk modell, den har sine svakheter ved at man tenker på det som står på kortet, men man tenker ikke på ting som ikke står på kortet. Og det må man også gjøre. Hvis ikke så kan vi gå i den klassiske fellen om at det som ikke står på kortet kanskje er viktigere enn det som står på kortet. Så vi må på en måte klare å ha to tanker i hodet samtidig.

Det er og en frykt for at strategien som ligger til grunn for målkortet ikke lenger er tilpasset de muligheter og trusler en står overfor i implementeringsfasen. Som en av direktørene beskriver:

[...] så har vi jo behov for andre strategiske diskusjoner uten at du bare går inn i de og de målene, fordi det er jo sånn når man lager en strategi, det er ikke alltid at man, at det man har tenkt i strategien er det som er det viktigste når du først kommer til den implementeringen av strategien.

En annen utfordring som ble belyst er at målkortet er et system som ikke er dratt lenger ut i organisasjonen. Det er kun ledergruppene som har et forhold eller eierskap til det, da det kun er presentert og ikke operasjonalisert lenger nede i organisasjonen. For å ta et steg videre pekes det på et behov for at de ansatte skjønner hvilke mål de bidrar til, samtidig som de skal slippe å ha kontroll på alle mål i organisasjonen. Som en av direktørene beskriver:

Nei, vi har presentert det flere ganger, og sagt at vi har dette her, men det er ikke operasjonalisert på et lavere nivå. Og derfor så, dette er jo folk som gjør en del av jobben som skal få enheten til å fungere, og det er heller ikke riktig at de skal ha full kontroll på alle ting som skjer og forstå og prøve å levere på alle disse faktorene, for det har faktisk mange av de ikke muligheten til. Men jeg tror at hvis vi skal ta det, eller når vi skal ta det videre da, så blir det viktigere, for de som da har oppgaver som skal levere til disse målene at de skjønner at de bidrar til disse målene, eller at jeg bidrar til de tre tingene der. Og er med på det. Det har ikke vi fått til. I hele [Infrastruktur AS]

Selv om målkortet i divisjonene og stabene nå oppdateres en gang i kvartalet for å presenteres på virksomhetsgjennomgangene, er det likevel variabelt hvor oppdatert datamaterialet er, som følge av hvilke målinger KPI-ene har. Noen KPI-er rapporteres hver måned, mens andre har en sjeldnere rapporteringshyppighet. Blant annet måles medarbeidertilfredshet bare en gang i året basert på en årlig medarbeiderundersøkelse. Det prøves likevel å sette tiltak slik divisjonene og stabene hele tiden har noe å jobbe mot. En divisjonsleder forklarer det slik:

Du har en KPI på medarbeiderundersøkelsen for eksempel. Den kommer en gang i året. Det er liksom ikke så festlig. Men da prøver vi også lage tiltak, og jobbe mot neste undersøkelse.

Til å rapportere målkortet blir det brukt en omfattende Excel-modell som nå er planlagt erstattet av et nytt IT-system. Utskiftningen har lenge vært satt på vent, men det er press fra brukerne for å få oppdatert den tekniske løsningen. Det mye dobbeltregistrering og systemet er tungvint å bruke. Det er et klart ønske om en mer automatisk prosess, hvor brukerne slipper dobbeltregistrering. Som en divisjonsleder forklarte:

Det er jo litt manuelt dette opplegget, så det har jeg nå meldt inn at det syns jeg er litt manuelt, for vi må jo legge inn, en ting er fargeleggingen, men vi må jo legge inn liksom alle KPI-ene helt manuelt, det er jo ingenting som blir hentet automatisk. Så det

er jo egentlig litt sånn der tastejobb på en måte hver måned. Og det har jeg jo meldt inn.

Et eksempel på at målkortet er for tungvint å oppdatere er da det ble forsøkt å la en sekretær stå for den tekniske utfyllelsen av målkortet. Det fungerte ikke da sekretæren ikke kjente godt nok til detaljene rundt målkortet. Som en av direktørene beskriver:

Jeg har en sekretær, vi prøvde å få henne til å gjøre det [utfyllingen][...]. det fungerte ikke, fordi hun kjente ikke detaljene nok, så det ble dobbeltarbeid egentlig, så.

Den opplevde nytten av målkortene varierte. Det blir påpekt at en både går gjennom eget målkort, og forbereder de delene av konsernledelsens målkort som faller inn under direktørens ansvarsområde. Et annet punkt er at ledergruppen er mangfoldig, der noen har mer strategiske, mens andre mer operative roller, og vil fokusere på å gjøre de rutinemessige arbeidsoppgavene. Systemet oppleves likevel som praktisk fordi ledelsen blir tvunget til å snakke oftere om strategiske områder. At det er et felles system gjør at systemet kan brukes på tvers av organisasjonen, samtidig som det er enkelt for konsernledelsen å aggregere opp rapporter. En av direktørene mener at divisjonene mest sannsynlig ville kunne bygge opp gode systemer uavhengig av hverandre, men da ville organisasjonen ikke fått de samme fordelene som den oppnår ved å ha et felles system:

Jeg tror nok vi hadde klart å lage et like godt system selv, men det er krevende, hvis alle enhetene skulle leid inn konsulenter selv eller kjørt sitt eget opplegg med Balanced Scorecard eller hva man nå bruker, så hadde det vært lite effektivt på tvers da. Det hadde vært vanskelig for konsernledelsen å aggregere opp rapporter.

Samtidig som organisasjonen har utviklet strategisk virksomhetsstyring gjennom bruk av balansert målstyring har helhetlig risikostyring blitt innført parallelt. Systemet ble bygd opp med utgangspunkt i ISO 31000, men er tilpasset bedriften. I Infrastruktur AS har sikkerhet og styring alltid vært førsteprioritet, men ledelsen ønsket også å få en bredere tilnærming til risikostyringen og et system hvor alt kunne samles. Leder for strategisk risikostyring forklarer ønskene for den helhetlige risikostyringen slik:

[Infrastruktur AS] er jo en sikkerhetsbedrift, hvor sikkerhet og styringen der ligger liksom i hoved/førersetet, og som en del av dette store løftet i konsernet i 2012, så fant man ut at man ønsket å bredde ut risikostyringen, fra å være sikkerhetsrelatert, og

ganske reaktivt fokusert, til hva er det som potensielt kan treffe oss, påvirke virksomheten, ikke nødvendigvis bare regulatoriske krav. Så da var det å bredde ut, favne flere typer risikoforhold, og også på samme måte som på virksomhetsstyring, at vi skal gjøre det på samme måte. En metode, ett system, ett punkt hvor dette skal samles.

Det oppstod også her en ny rolle, som leder for helhetlig risikostyring for hele konsernet. Sammen med konsulentselskapet CapGemini jobbet de for å utvikle et system for risikostyring. En person i hver av divisjonene og stabene ble utpekt som risikokoordinator, samtidig som hver enkelt direktør hadde ansvaret for å styre og prioritere risikobildet, samt videreformidle sine topp fem risikoer oppover i organisasjonen, hvor de igjen blir diskutert. I divisjonene var det ofte sikkerehtssjefen som fikk rollen som risikokoordinator. Som leder for strategisk risikostyring forklarte:

[Direktøren] skal styre og prioritere sitt risikobilde, men synliggjør sine topp fem oppover i organisasjonen.

Det er noen forskjeller i hvordan risikostyring har blitt oppfattet i organisasjonen, ut i fra hvilken bakgrunn de forskjellige respondentene har hatt. I samtale om hvordan måten det tenkes på risiko har utviklet seg de siste årene, så uttrykker den ene direktøren klart at kjennskapen til risikosituasjonen har økt:

Jeg har fått mye bedre kjennskap til risikosituasjonen i selskapet, det har jeg.

Samtidig beskriver en annen direktør at risikostyring hele tiden har vært en del av hverdagen:

Som [...] lever vi altså i symbiose med dette her med risikostyring, altså det er en del av vår hverdag.

Forskjellen fra tidligere er at det da har foregått på et operativt dag-til-dag nivå, men nå sees det på strategiske risikoer. I nevnte direktørs stab har det alltid vært fokus på de operative risikoene, men nå løftes noen av risikoene over på det strategiske nivået. I bransjen har det alltid vært krav om operasjonell risikostyring, som sikkerhet, i form av blant annet myndighetskrav. Operasjonell risikostyring er noe Infrastruktur AS har drevet med i flere tiår. Ved innføringen av helhetlig risikostyring oppstod det et lag av strategisk risikostyring på toppen. En av direktørene beskriver det slik:

I bransjen da så har vi krav til det vi kaller operasjonell risikostyring, og det har vi hatt siden tidenes morgen, ikke sant. Det skal være sikkert og trygt å reise, både trygghet og sikkerhet og for menneskene som jobber med det og alt det der. Og der har vi hatt myndighetskrav som har regulert det her i flere tiår. Så vi har på en måte alltid drevet med det. Det som var nytt når leder for strategisk risikostyring og leder for strategisk virksomhetsstyring begynte hos oss etter hvert var at vi i tillegg til det operasjonelle laget med risikostyring la på et lag med strategisk risikostyring på toppen.

Det som nå skjedde var at risiko gikk fra å ikke lenger være en aktivitet som kun sikkerhetsmiljøet holdt på med, men til å bli noe både økonomi, HR og andre deler av organisasjonen skulle være en del av. Det var ikke lenger kun basert på tilsyn og etterlevelse av regulatoriske krav, det regulatoriske, men handlet også om det strategiske, om prioriteringer og virksomhetsstyring. Som leder for strategisk risikostyring beskriver:

Det ble en annen vridning i diskusjonene fra å være tilsyns- og regulatorisk vinklet, til å også handle om forretningsstyring og hva er det vi skal prioritere fremover, det strategiske fokuset.

For å få de ansatte med på endringen fra å kun tenke på operativ risiko måtte et tankeskift til. Det var ikke nok å implementere systemet, men organisasjonen måtte også endre tankesettet til de ansatte for å få de til å tenke risikostyring på en strukturert måte. For å bidra til en vellykket endring var det også vesentlig å ha hjelp fra et konsulentapparat som var gode på endringsprosesser. Som leder for strategisk risikostyring beskriver:

Det er nok mer en kulturell implementering enn det er en teknisk innføring, sånn at det å få hjelp fra et konsulentapparat som kunne endringsprosesser, transformasjon og org. Hvordan er det man jobber i en organisasjon og få den der i fra til et sånt stort, forståelig, mindshift egentlig, det tror jeg er vesentlig, og ikke nødvendigvis ha kompetanse fra en teknisk analyseverden altså. Det er mer kulturendring enn man skal tro altså, å innføre risikostyring.

Det var også en ny måte å tenke risikostyring på for sikkerhetsmiljøet. Risikostyring ble tidligere brukt for å kartlegge et problem. Opplæringen av helhetlig risikostyring begynte på et grunnleggende nivå hos alle, uavhengig av bakgrunn, og det ble fokusert på potensielle hendelser og bekymringer. Som leder for strategisk risikostyring beskriver:

Altså sikkerhetsmiljøet var liksom vant til risikobegrepet, men det ble brukt feil, for det ble brukt for å kartlegge mye som var et faktisk problem. Så vi måtte egentlig ha samme opplæring på alle, også gjorde vi det liksom så enkelt ... hva er det de potensielt ser og som kommer og som vi er bekymret for? Og hvor bekymret er vi? Det var liksom der vi startet.

Risikostyringsprosessen startet på samme måte som strategisk virksomhetsstyring med hyppige oppdateringer. Ved risikogjennomgangene går ledergruppen gjennom klassifiseringen av risikoene for å se om det er noe som har endret seg, hvordan gjennomføring av tiltak går og revurderer konsekvensen og sannsynligheten som er satt. Ved virksomhetsgjennomgangene utfordres direktørene på risikovurderingene og tiltakene som er innført er tilstrekkelig. Organisasjonen oppdaget raskt at det ikke var behov for kvartalsvis gjennomgang, siden de strategiske risikoene sjelden endret seg, og innførte halvårlige risikogjennomganger. Som en divisjonsleder beskriver:

Det har jo også vært noe som startet med veldig mange gjennomføringer, også ser vi at den risikoen verken, altså den forandrer seg jo ikke så veldig ofte, at du kan ha det så ofte, for det blir hakk i plata. Hvis du går gjennom den samme listen din hver måned for eksempel, så ser du at det ikke har skjedd noe siden forrige gang, så hva er poenget? Så vi har da, det har vi da to ganger i året, og det er en passe mengde, sånn fra min erfaring er det en bra mengde da.

Risiko-registrering har først og fremst blitt rapportert i det digitale forretningssystemet IFS, som består flere ulike moduler. Om utviklingen av IFS beskriver en av divisjonslederne følgende:

Vi har på en måte implementert det [IFS] litt sånn delvis, vi har jo på, vi har det jo på behandling av fakturaer, og elektronisk fakturabehandling ... IFS har jo veldig mange moduler. Og så begynte vi å bruke det på risiko, eller helhetlig risikostyring heter det jo.

IFS-modulen ble skreddersydd til bruk i Infrastruktur AS. Ved hver gjennomgang diskuterte ledergruppen sannsynlighet og konsekvens som gis tallverdier og ganges opp til en risikoverdi. Vurderingene blir i stor grad gjort kvalitativt basert på ledernes erfaringer og kunnskap, og tar hensyn til tiltakene som er iverksatt for å styre risikoen. Det var også lagt til rette for å koble hver enkelt risiko til strategiske mål i systemet fra begynnelsen av, men funksjonen ble ikke

tatt i bruk. Innføringen av begge systemene handlet om å løfte Infrastruktur AS inn i en mer strategisk styring, men en viktig prioritering var å få en selvstendig risikostyringsprosess. Samtidig var det også i utgangspunktet en mulighet i målkortet for å definere risiko per mål. Leder for strategisk risikostyring forklarer at utgangspunktet i utviklingen var at de to systemene skulle samhandle:

[...] det er ikke tilfeldig at dette var to løp da, som gikk parallelt. Det var en del av å løfte oss inn i en enhetlig og mer strategisk styring og prioritering. Og det var. Lå til grunn. At disse styringsprinsippene skulle samhandle. Så det var ikke noe vi fant på etter hvert, det var også lurt, det lå som en forutsetning fra start av selv om ikke alle detaljene var på plass da. Mye er finjustert og utviklet i ettertid, og pågår fortsatt.

Selv om en teknisk kobling mellom de to systemene ikke var tatt i bruk ble likevel risiko brukt for å vurdere mål og tiltak i målkortet. Som en av divisjonslederne forklarte:

Vi vurderer måloppnåelsen i virksomhetsgjennomgangene. Står vi i fare for ikke å nå målet, hvis det er vurdert som gult eller rødt, utarbeidet vi tiltak egentlig uten å ha tenkt på at det er en risikovurdering vi gjør.

5.2 Fase 2: Strategisk risikostyring som en del av målkortet

Det har det siste to årene skjedd en eksplisitt endring i balansert målstyring. I Infrastruktur AS er det valgt å trekke inn risikostyring i målkortet, samtidig som funksjonen i IFS hvor det kan henvises til hvilket mål risikoen treffer har blitt tatt i bruk. Risiko diskuteres nå samtidig som målkortet gjennomgås. Det er likevel fortsatt en detaljert risikorapportering i virksomhetsgjennomgangene to ganger i året og risikotankegangen er uendret. En divisjonsleder forklarer endringen som har skjedd det siste året slik:

Vi har det [risiko] sammen med målkortet, også rapporterer vi det inn mer detaljert to ganger i året, hvor vi liksom fyller ut tiltak i forhold til risiko for å nå målene. Men det er ingen endring i forhold til risikotenkningen i praksis selv om det nå står på målkortet, men det vises jo mer systematisk enn tidligere.

Samtidig har et nytt EU-regelverk med tydelige krav til sikkerhetsmiljøet kommet og det har oppstått et behov for et eget sikkerhetsrammeverk for divisjonene. Det har ført til et klarere skille mellom operasjonell risiko og strategisk risiko og bidratt til at risikostyring på

ledelsesnivå har endret navn fra helhetlig risikostyring til strategisk risikostyring. Slik beskriver leder for strategisk risikostyring det nye regelverket:

Nei, altså det som har skjedd da, som kompliserte det litt ytterligere det siste året drøyt, er at tilsynet kom med et nytt regelverk, EU-regelverk egentlig, med helt spesifikke krav i sikkerhetsmiljøet til hvordan de skal drive sin sikkerhetsstyring. Og da har jeg skjønnet at da har de vært supertydelig på type tilnærming og analysemetode, og hele det der, og den tilnærmingen kunne vi ikke si at da er det slik alle skal drive risikostyring på, det var ganske stor forskjell. Så da har vi måttet svare ut det i et eget sikkerhetsrammeverk, som alle [enheter] faktisk må forholde seg til. Også blir den strategiske risikostyringen fra meg, det blir ledelse, hører bare hjemme i ledelsesdialogen.

Det nye regelverket blir tatt i bruk desember 2017 og er fortsatt i etableringsfasen. For divisjonene har det ført til at de nå også har, i tillegg til målkort og strategisk risiko, operasjonell risiko. En av direktørene beskriver at det blir et nytt verktøy slik:

[...] mens poenget mitt er egentlig det at dette blir og et verktøy som vi har strategikortene, vi har strategisk risiko, vi har operasjonell risiko.

I tillegg bidro en internrevisjon av risikoområdet ytterligere til at det ble valgt å skille operativ risikostyring fra strategisk risikostyring, fordi resultatet viste at skillet mellom helhetlig risikostyring og det sikkerhetsmiljøet driver med ellers måtte tydeliggjøres. Som leder for strategisk risikostyring beskriver:

Fordi de [konsernrevisjonen] reviderte helhetlig risikostyring, også påpekte de på at dette som sikkerhetsmiljøet forøvrig driver med, det grensesnittet må gås opp og tydeliggjøres, og det har vi gjort nå da.

Det er kun noen få operative risikoer som blir løftet til det strategiske nivået. Den operasjonelle risikostyringen foregår i lokale enheter og avdelinger og aggregeres oppover. Kun de største og mest alvorlige operasjonelle risikoene tas inn i den strategiske risikostyringen. De omtales gjerne som «company killers». Som en av direktørene beskriver:

Når vi ser strategiske, så sier vi sanne som «Company – Killer» - nivå

Det har vært, og er fortsatt, en stor utvikling av verktøy og system i Infrastruktur AS. Som tidligere nevnt brukes det digitale forretningssystemet IFS i risikorapportering. Fokus i risikokoblingen er på å få noen få gode risikoer med gode koblinger heller enn å fylle inn risikoer skjematisk i alt. Som leder for strategisk virksomhetsstyring uttrykker er det viktig at det ikke blir en teoretisk øvelse, men at det skaper gode diskusjoner:

Det er viktig at det blir gode diskusjoner, og at det ikke blir en teoretisk øvelse.

Etter at risiko kom inn i målkortet har koblingen mellom risiko og måloppnåelse blitt tydeligere, siden topp-fem-risikoene nå ligger inne i målkortet. Samtidig forteller intervjuobjektene at risiko også tidligere har blitt vurdert, men indirekte uten å eksplisitt si at risiko er temaet som diskuteres. En divisjonsleder forklarer hvordan tankegangen rundt risiko har vært tidligere slik:

Vi er jo på en måte inne på det når vi skal se på, når vi skal fargesette disse målene våre også. Da må vi jo og tenke risiko der og, for det er jo risikoen for at vi ikke skal klare dette her. Hva det er som kan skje, og da er det jo ofte de samme risikoene vi diskuterer. Så litt sånn indirekte så har vi jo tenkt på de samme tingene.

Både prestasjonsmåling og risikostyring har alltid vært viktig for toppledelsen, men det har fungert på en annen måte, både på papir og i møter. Etter at risiko ble en integrert del av målkortet har det blitt en mer strukturert og synlig tilnærming og det har blitt mer visuelt. Lederne har alltid diskutert trender og utvikling, men en av direktørene forteller oss hvordan han oppfatter at ting nå blir gjort på en mye mer konkret måte enn tidligere:

Du vet, jeg tror sånn i toppledelsen så har sånne ting [prestasjonsmåling og risikostyring] alltid vært viktig, alltid vært sentralt ikke sant. Alltid. Men jeg tror det har foregått på papir, og at det har foregått i møter på en helt annen måte, men nå så er det en mye mer sånn strukturert tilnærming da, det er så synlig ikke sant, det er så visuelt, og vi har jo i tillegg til disse fellesgjennomgangene ikke sant så har jeg to eller tre ganger i året såkalte virksomhetsgjennomganger da med konsernsjefen ... også forteller jeg da om trender og utvikling og sånn, og det er, det gjorde man jo før med budsjetter og andre virksomhetsplaner og hva det het før, men det er så mye mer konkret nå altså.

En annen direktør opplever at risiko, som en del av målkortet, ikke har endret så mye på hvordan personen tar beslutninger. Det har derimot gitt en mer systematisk måte og jobbe på, samtidig som det gir mer oversikt. Topp-fem-risikoene har kommet inn i en egen kolonne i målkortet hvor virksomhetskoordinatoren registrerer risikonavn, hvilket strategisk mål risikoen treffer, hvem som er ansvarlig for risikoen og risikoverdien. Direktøren bekrefter også at mer fokus på risiko har gjort det mer visuelt, og ser på det som en fordel at risiko er kommet inn på kortet, da det har gjort systemet bedre. Direktøren beskriver det slik:

For det [risiko] var ikke så visuelt for meg. Så nå følger jeg med på det, leder for strategisk risikostyring er på ballen. Det er en fordel for meg at mine risikoer er kommet inn på vårt kart. Vi linket mål og risikoer veldig tidlig, hele systemet er blitt bedre og mer sammenhengende.

Samtidig nevnes det også at konsernledelsen har bestått av de samme personene gjennom hele prosessen, og fokuset har endret seg på veien. Tidligere ble det brukt mer tid på hvordan systemet skulle brukes, men nå er tiden brukt i større grad begrenset til en diskusjon rundt avvik og endringer. Det er viktig å prioritere tidsbruk, for som en av direktørene forklarer er tid alltid en knapp faktor:

... det som er knapphetsfaktoren hele tiden er tid ikke sant. Tid, tid, tid, og i stedet for å bruke da halvannen time eller to timer på å gå gjennom hele kortet, så har man heller kanskje fokus på de fem som har gått fra grønt til gult fra forrige rapportering og sånne ting. Sånn blir det altså.

Rollen som risikokoordinator har både i divisjon og stab blitt flyttet. Nå er det samme person som har rollen som virksomhetskoordinator som også er risikokoordinator, som igjen har ført til en bredere og bedre dialog. Som ansvarlig for risikostyring beskriver:

Det [rollen som risikokoordinator] har vi endret på nå i år til å være den samme som holder i virksomhetskoordinatoren, og vi ser at det trigger en bredere og bedre dialog [...]

Tiden som brukes på risiko og målkortene har vært relativt jevn de siste årene, men nå starter virksomhetsgjennomgangene med målkortet i stedet for å avslutte med det. I tillegg er det et økt fokus på risiko. En av direktørene beskriver at det har vært en endring, og svarer følgende på om det sees et økt fokus på spørsmål om det har vært et skifte i risikostyring:

... det er mer fokus på det [risiko] nå.

Det at risiko og balansert målstyring finnes i det samme verktøyet har gjort arbeidet enklere. Likevel menes det av enkelte at det fulle potensialet utnyttes fordi det ikke er nok tid i konsernledermøtene for de gode diskusjonene. Det henger sammen med at møtene har fulle agendaer, og når det skjer noe spesielt som det må tas tak i, sloss en om oppmerksomheten for hva som skal behandles. Som en av direktørene beskriver:

Og at det er tatt inn i det samme verktøyet og samme malverket, det syns jeg er lettende. Men det er ikke alltid jeg syns diskusjonen blir gode og grundige nok. Det handler også om den tiden vi avsetter til disse diskusjonene. Altså KL-møtene er, har tjåka fulle agendaer, så alt sloss om oppmerksomheten, og vipps er det noe kjempeviktig som har skjedd som vi må ta tak i.

I målkortet oppleves KPI-ene som reaktive bekreftelser på hvor en er eller har vært i forhold til målsettingen, mens det pekes på at risikoene er mer framoverskuende. Utsiktene fremover har også tidligere vært inkorporert i vurderingen av måloppnåelsen, men da ikke like eksplisitt som etter at risikoen kom inn i målkortet. Som en divisjonsleder uttrykker:

KPI-ene er jo bare en sånt svar på om du er på riktig vei eller ei, som er litt sånn reaktive, men de kan gi noen signaler om at nå er trenden veldig dårlig her hvis vi hadde masse røde, men sånn, så i den grad så har vi på en måte risikoen med oss, har hatt det hele tiden når vi driver og diskuterer fargesettingen på de strategiske målene

Det har ført til at endringen ikke har vært opplevd som like revolusjonerende for alle. En divisjonsleder beskriver hvordan risiko hele tiden har påvirket vurderingen av de strategiske målene:

[...] det er derfor vi ikke ser noen kanskje helt sånn revolusjonerende endring fordi at de har fått det inn her, for det [risiko] har jo på en måte ligget bak i her likevel, men vi har ikke akkurat fargesatt de eller poengsatt de, men de har påvirket vår fargelegging av de strategiske målene. På en måte.

Diskusjonene rundt strategisk risikostyring og målkort har tidligere blitt oppfattet som to separate diskusjoner, noe det fortsatt oppleves som for enkelte deler av organisasjonen. Likevel er flere av den oppfatningen av at det å se på risiko og mål integrert gjør det lettere å

få en felles virkelighetsforståelse og fokus, ikke bare på konsernnivå, men også i andre deler av organisasjonen. Som en av direktørene beskriver:

Ja, nei, det er vanskelig altså å si altså, men jeg innbiller meg på en måte at man, det er lettere å bygge et lag da, og få en felles virkelighetsforståelse når man snakker om noe sånt i et integrert bilde da, og ikke bare i sine egne, for det, når vi har møtene på konsernnivå ikke sant så før de har vi kanskje uken før på divisjonsnivå eller andre steder ikke sant, så det er, det genererer prosesser andre steder i organisasjonen også. Så det, hjelper å sette fokus rett og slett.

Selv om risiko nå diskuteres samtidig som målkort diskuteres, blir det ikke oppfattet at risiko alltid er en del av diskusjonen, og det kjøres fortsatt egne dypdykk på risiko rundt to ganger i året, selv om fokuset generelt har økt rundt risiko. Som en av direktørene beskriver:

Men grundig, sånn dypdykk på risiko, det mener jeg man har satt av to ganger i året eller noe sånn.

De to gangene i året risiko rapporteres brukes det mye tid på det, og det går da på bekostning av andre deler av målkortet. En av divisjonene oppdaterer ikke risikoen i målkortet mellom risikogjennomgangene. Dermed oppdateres risikodelen av målkortet kun halvårlig. Tiden i virksomhetsgjennomgangene er begrenset, og det er ikke kapasitet til å bruke like lang tid på alt hver gang. Som en divisjonsleder beskriver:

Mer fokus på risiko de to gangene vi har det. Fordi at da er de på en måte, da skal det ta tid og, og vi bruker ikke en hel dag på disse virksomhetsgjennomgangene, så automatisk så prioritere vi kanskje risikoer da, og går litt raskere gjennom de andre, ser på KPI-ene ok. Den er rød, hva er det som skjer her på en måte, men så tar man ikke så nøye gjennomgang, eller og vi har heller ikke dypdykk da. Da tar vi heller og bruker tid på risikoene.

Det er ingen sentralt organisert deling av målkort på tvers mellom divisjonene, men det finnes møteforum hvor det allerede foregår en risikodiskusjon. Divisjonene har også tilgang til hverandres risikobilder, både operativt og strategisk, noe som hjelper divisjonene å identifisere risikoer på tvers. I tillegg bistår både leder for strategisk risikostyring og leder for strategisk virksomhetsstyring i arbeidet med å fange opp risiko. Men det er først og fremst divisjonene selv som har ansvaret med å fange opp risiko. Som leder for strategisk risikostyring beskriver:

Fordi at for det første er det jo ikke jeg som skal drive med selve risikostyringen, det er jo de som skal gjøre det. Jeg er jo bare en motor i det hele. Men det at [divisjon A] kan se [divisjon D] sitt og at i tillegg at sikkerhetsmiljøet kan se [divisjon D] sitt sikkerhetsrisikobilde, at de kan drille på forskjellige nivå og kategorier da, og diskutere i sikkerhetsmøtene sikkerhetsrisikoene, og økonomi kan hente ut det som er økonomirelevant, og bruke det inn i eksisterende styring og beslutningstaking. For de har jo ulike etablerte møteforum, så det skal liksom brukes der de allerede er.

Risikodiskusjonen har endret seg. Der det tidligere ble diskutert hvordan risikobildet skulle se ut og om det var enighet i vurderingen av alvorlighetsgraden på de forskjellige risikoene, er diskusjonen nå flyttet mot hvorvidt tiltakene som er innført er gode nok. Som leder for strategisk risikostyring beskriver:

Vi startet med at mye av diskusjonen var: «Er du sikker på at dette er så farlig da?» Altså å være enige om risikobildet, og også enig i om vurderingen at det er veldig farlig eller ikke farlig, og så utfordret blant annet konsernsjefen, er du sikker på at dette, så alvorlig er det vel ikke hvis du ser det opp mot andre områder i virksomheten, og sånn. Og nå er vi, beveger oss mer inn i om tiltakene er gode nok altså. Er det noe som trenger mer fokus for at vi skal nå målene våre og gå riktig vei?

Målkortet har ifølge en av respondentene ikke påvirket evnen til å identifisere risikoer i nevneverdig grad. Det er ledergruppen som diskuterer risiko og risiko har hele tiden vært en del av den totale virksomhetsstyringen. Dermed har ikke hvorvidt risikoer faktisk eksplisitt diskuteres som et punkt i vurderingen av målkortet bidratt til at flere risikoer identifiseres. Som en divisjonsleder beskriver kommer nye risikoer til, men det har ikke så mye med målkortet å gjøre:

Så det kan jo dukke opp risikoer som du ikke har tenkt på fordi rammebetingelsene endrer seg, men slik er det uavhengig av om det står på målkortet eller ikke.

At KPI og risiko nå ligger sammen i målkortet skaper et grunnlag for diskusjoner rundt målsettingen der en kan få frem og diskutere de tankerekken som ligger bak virkelighetsforståelsen til medlemmene med ansvar for måloppnåelsen. Risiko i målkortet skaper gode diskusjoner som en av direktørene beskriver:

Det skaper gode diskusjoner, for dette er jo både en status på hvordan det er og hvordan planene våre ligger for vår del for å få til, å nå målene våre.

Med risikostyring i målkortet blir risikoinformasjonen lett tilgjengelig, og det er viktig både i møter og for å gi god beslutningsstøtte. Det å få informasjon ut fra IFS-plattformen har som nevnt tidligere vært tungvint. Som leder for strategisk risikostyring beskriver:

Men, jeg tror, og har veldig troen på at vi må gjøre risikoinformasjonen tilgjengelig, det må være lett tilgjengelig, det kan ikke være, rapporter som ligger og blir lagt i en skuffe, de må ha tilgang på det, fordi at når de har ulike møter og ulike beslutninger så må de ha tilgang til risikoinformasjonen.

Det at risiko nå kommer opp i målkortet har gjort det enklere å diskutere status på mål i ledergruppen. Målene ser fremover og gir dermed risikoene informasjon til å si noe om hvor en er i forhold til målet. Som leder for strategisk virksomhetsstyring beskriver:

Ja, så det blir en tilleggsinformasjon dette med risiko, i tillegg til status på strategiske tiltak og KPI-er. KPI og tiltak omhandler hva vi har gjort så langt, men risiko ser man fremover. Og målene skal også se fremover og derfor gir risiko-bildet bedre informasjon til å kunne si hvor vi faktisk er i forhold til å oppnå målet.

Det har hele tiden vært fokus på å gjøre prosessene enklest mulig for ledergruppene, fordi de har begrenset tid og oppmerksomhet. Det er kun fem topprisikoer, som er relativt lite i strategisammenheng, som er inne i hvert enkelt målkort. Hvordan organisasjonen skal videreutvikle målkortet er det fortsatt usikkerhet rundt, som leder for strategisk virksomhetsstyring beskriver:

Det har jo vært en myk start siden vi bare har fem topprisikoer i styringskortet. Det er litt lite i strategisammenheng egentlig. Vi må se på hvordan vi utvikler dette videre.

Den myke starten har likevel vært viktig for å komme i gang, fordi det ikke skal være for krevende for brukerne, som leder for strategisk virksomhetsstyring påpeker:

[...] og vi er jo veldig opptatt av at vi skal gjøre prosessene så enkle som mulig for ledergruppene. At det ikke skal være for krevende for de.

Det påpekes også, selv om risiko og målkort nå diskuteres sammen, at det fortsatt mangler en ordentlig diskusjon og enighet rundt hva som er de store risikoene, og hvor grensene mellom sannsynlighet og konsekvens skal gå. Som en av direktørene uttrykker:

[...] og når du kommer til hva er de store risikoene, ja, hva er risikonivået da? For hvordan vurderer vi egentlig en risiko? Det ble særlig i begynnelsen mye skjønnsmessige vurderinger knyttet til konsekvensen og sannsynlighet.

Det blir uttrykt at risikostyring og målkortet henger godt sammen. Likevel observerer vi en bekymring for at leder for strategisk risikostyring ikke får den kraften som trengs. Som en av konsernledelsen beskriver:

[...] men det er jo liksom at [leder for strategisk risikostyring] skal få den kraften [leder for strategisk risikostyring] trenger for å drive risikoarbeidet. Det, det er ikke så enkelt å være alene.

Våren 2017 startet Infrastruktur AS en større strategiprosess, noe de gjennomfører rundt hvert fjerde år. Her bygges det først en strategi for konsernet, med nye mål og KPI-er, for deretter å sende ut felles retningslinjer lenger nede i organisasjonen som brukes som grunnlag for å gjennomføre egen prosess. For denne strategiprosessen er planen at divisjonene skal begynne etter jul. Det er et ønske om at konsernledelsen har kommet lenger i sin prosess, før prosessen tas lenger ut i organisasjonen, som en av direktørene beskriver:

Det [strategiprosessen i divisjonen] skjer jo etter KL. Dette er sånne rekkefølgebestemmelser da, litt sånn som med strategien da, så har vi startet med sentral strategiprosess for KL. Vi skal også ha en sånn prosess hos oss [divisjonen], men i og med at det er konsern og vi ønsker å prøve å sende ut noen felles retningslinjer da, så ønsker vi at det skal ha kommet litt lenger med KL sitt.

I den nye strategiprosessen er blant annet målet å få mer spenstige mål og bedre KPI-er på plass. KPI-ene til Infrastruktur AS var noe de fikk tilbakemelding fra Palladium Hall of Fame at de var for svake på. Som en av direktørene beskriver:

Vi er jo i gang med en ny strategiprosess, vi er litt lei av gamle mål, vi gleder oss til å lage nye spenstige mål. Og vi skal strekke oss mer, vi kan ikke ha det helt grønt.

Når det nå kjøres en ny strategiprosess har både leder for strategisk risikostyring og leder for strategisk virksomhetsstyring en naturlig rolle, noe som er en endring fra den forrige strategiprosessen da arbeidet med både balansert målstyring og risikostyring var i støpeskjeen. Leder for strategisk risikostyring beskriver dreiningen som interessant:

Jeg syns jo den strategiprosessen som vi har nå er veldig interessant for det, der har det jo vært tydelig at både risiko og virksomhetsstyring er en viktig del av strategiprosessen.

Samtidig har også leder for strategisk risikostyring og leder for strategisk virksomhetsstyring fått et tettere samarbeid enn tidligere. Utviklingen av strategisk risikostyring og balansert målstyring er i kontinuerlig endring og utvikling. Fra å være to system som går parallelt er det nå blitt to system som tar hensyn til hverandre. Mye er endret siden starten og utviklingen av systemene pågår fortsatt.

6. Diskusjon

Hvor kapittel fem inneholder en førsteordens-analyse og presenterer de empiriske funnene uten noen form for tolkning, vil følgende kapittel seks inneholde en andreordens-analyse (Corley & Gioia, 2004). Her vil vi analysere de empiriske funnene i lys av den teoretiske referanserammen som ble presentert i teorikapittelet.

6.1 Integrasjon av system for risikostyring og prestasjonsmåling

Vi vil besvare det første forskningsspørsmålet «*hvordan integreres systemene for risikostyring og prestasjonsmåling inn i et felles prestasjons- og risikostyringssystem?*» ved å analysere selve integrasjonsprosessen langs de tre dimensjonene teknisk, organisatorisk og kognitiv integrasjon, beskrevet av Gond et al. (2012).

Den følgende delen har vi organisert med utgangspunkt i de to fasene som vi gjennomgikk i førsteordens-analysen. I fase 1 vil vi diskutere integrasjonen langs den tekniske, organisatoriske og kognitive dimensjonen frem til 2015, mens de to systemene ble behandlet som to parallelle system. I fase 2 vil vi diskutere endringene som har skjedd i integrasjonen langs den tekniske, organisatoriske og kognitive dimensjonen etter at risikostyring ble lagt inn som en del av målkortet. Vi vil i henhold til Gond et al. (2012) oppsummere hver enkelt av fasene med graden av integrasjon, som blir forstått som en kontinuerlig variabel.

6.1.1 Fase 1: To separate prosesser

Den *tekniske* dimensjonen handler om praksiser, prosedyrer og instrumenter (Arena et al., 2010; Gond et al., 2012). Organisasjonen har utviklet et nytt system for *helhetlig risikostyring* som har gitt en bredere og mer strategisk tilnærming til risikostyring. På lik linje med trenden for helhetlig risikostyring som har vokst frem de siste årene var ønsket å få en mer helhetlig og felles risikostyring (Arena et al., 2010; Power, 2007). I utviklingen av organisasjonens risikostyringssystem er det tatt utgangspunkt i ISO 31000, men organisasjonen har valgt å bygge et eget system for risikostyring tilpasset egen drift, som er en vanlig praksis blant organisasjoner (ISO, 2004; Lundqvist, 2014).

Risikorapportering i stab og divisjon skjer med halvårlige risikogjennomganger med konsernledelsen. Registrering av risiko blir gjort i IFS, som er et digitalt forretningssystem.

Risiko registreres med en risikoverdi. Risikoverdi er resultatet av sannsynlighet ganger konsekvens som blir gitt tallverdier. Systemet brukes til flere oppgaver, men modulen for risikostyring er ikke knyttet opp mot andre moduler. Det er lagt opp slik at det er mulig å koble strategiske mål til hver enkelt risiko, men funksjonen er ikke tatt i bruk. Systemet er transparent og både leder for risikostyring og enhetene kan studere samtlige risikoer i systemet.

Systemet for *balansert målstyring* har organisasjonen utviklet parallelt. Systemet ble utviklet som et helhetlig styringssystem med mål om lik styring over hele organisasjonen. Balansert målstyring brukes i styringen av samtlige divisjoner og konsernstaber, samt konsernledelsen. Systemet ble tilpasset organisasjonens behov allerede fra oppstarten (Johanson & Madsen, 2017), og har mottatt Hall-of-Fame-status fra Palladium, selskapet hvor skaperne av balansert målstyring involvert. Et eksempel på at målkortet er tilpasset organisasjonen er at samfunnsoppdraget står sterkt og derfor har organisasjonen valgt samfunnspåvirkning som det øverste målet i strategikartet. Organisasjonen bruker en tilpasset versjon av balansert målstyring for ideelle organisasjoner og organisasjoner i offentlig sektor (Kaplan, 2010). Fordi organisasjonen er selvfinansiert er ikke den tilpassede versjonen adoptert fullt ut og finansielle mål står fortsatt høyt (Kaplan, 2010).

Balansert målstyring ble utviklet for å heve det strategiske arbeidet i organisasjonen. I tillegg til å beskrive strategien og kombinere finansielle og ikke-finansielle mål, har organisasjonen utviklet et styringssystem som ved hjelp av å definere mål og handlingsplaner som implementerer strategien. Organisasjonens system for balansert målstyring kan dermed sees på som en type III balansert målstyring (Speckbacker et al., 2003). Det rettes kritikk mot at systemet for balansert målstyring er for vanskelig å oppdatere, da det inkluderer mange datapunkter som skal samles inn og registreres manuelt før diskusjonene i ledergruppene kan begynne. Problemet skyldes at den tekniske løsningen operer adskilt fra andre tekniske systemer. Oppdatering av systemet krever mye tid og ressurser, noe som er en vanlig utfordring blant norske bedrifter som bruker balansert målstyring (Johanson & Madsen, 2017). Det var også fra starten av tilrettelagt for at risiko kunne inkluderes i målkortet, men i fase 1 var funksjonen ikke synlig i målkortet. Rapporteringen skjer med ulik hyppighet i organisasjonen. I konsernledelsen gjennomgås målkortet åtte ganger i året, mens i stabene og divisjonene skjer rapporteringen kvartalsvis.

Begge styringssystemene består av strategiformuleringer og er styringssystem som brukes av organisasjonen for å effektivt oppnå mål (Malmi & Brown, 2008). Likevel er systemene lite

interagerende med hverandre og fungerer som egne siloer. De to styringssystemene fungerer parallelt uten å ta hensyn til hverandre, og informasjonen fra det ene systemet er ikke lett tilgjengelig i det andre systemet. Systemene har ulik rapporteringsfrekvens og snakker heller ikke sammen. Den er ingen teknisk kobling mellom de to styringssystemene, som ifølge Gond et al. (2012) gir lav grad av teknisk integrasjon.

Den *organisatoriske* dimensjonen handler om organisering, aktører og hvilke roller og ansvar som finnes i organisasjonen (Gond et al., 2012). Med *helhetlig risikostyring* har det vokst frem flere nye aktører, roller og ansvar i organisasjonen. Vi har identifisert 6 ulike aktører involvert i risikostyring i fase 1: konsernledelsen, leder for strategisk risikostyring, konsernstab, ledergrupper i divisjonene, risikokoordinator i divisjonene og eksternt konsulentselskap.

Konsernledelsen har hovedansvaret for risikostyring i organisasjonen. De har både ansvaret for å styre og prioritere risikobildet i sin egen divisjon eller stab, samtidig som det diskuteres i konsernledelsen. For å koordinere og støtte arbeidet med risikostyring i hele organisasjonen ble stillingen som leder for strategisk risikostyring opprettet. På samme måte som en CRO fungerer leder for strategisk risikostyring som en rådgiver og tilrettelegger for god risikostyring (Arena et al., 2010; Power, 2007).

Både på stab- og divisjonsnivå er samtlige i ledergruppene inkludert i risikostyring. I divisjonen ble en fra ledergruppen, stort sett sikkerhetssjefen, tildelt rollen som risikoansvarlig. Risikoansvarlig fungerte både som en risikospesialist og tilrettelegger for risikostyring i divisjonen (Kaplan & Mikes, 2012). De risikoansvarlige har også et felles forum, hvor de kan dele egne risikoer og forslag til tiltak, slik Brown & Duguid (1991, s. 40) definerer som «communities of practice». For hjelp til å bygge opp system for risikostyring har bedriften leid inn et eksternt konsulentselskap. Å leie inn konsulentselskap er en vanlig praksis blant organisasjoner for implementering av risikostyringssystem (Power, 2009).

Organisasjonen har, i likhet med andre organisasjoner flere aktører med en aktiv rolle i risikostyring, samtidig som det overordnede ansvaret ligger i konsernledelsen (Arena et al., 2010; Woods, 2011).

Med innføringen av *balansert målstyring* har det også oppstått nye roller og ansvar og vi har identifisert 6 ulike aktører: konsernledelsen, leder for strategisk virksomhetsstyring, konsernstab, ledergruppen i divisjonene virksomhetskoordinator i divisjonene og eksternt konsulentselskap.

Konsernledelsen har ansvaret for organisasjonens felles målkort, samtidig som divisjonen og stabene som ledes av direktørene har egne individuelle målkort. Konsernledelsen legger noen føringer for strategiske mål og KPI-er, men gir det meste av ansvaret til ledergruppene ute i divisjon og stab. Direktørene tilbyr også hjelp og veiledning for gjennomføring av tiltak og viser et høyt lederengasjement, som er viktig for å oppnå suksess med balansert målstyring (Johanson & Madsen, 2017). Etter en debatt internt om hvorvidt det skal gjøres interne tilpasninger i målkortet eller ikke har konsernledelsen åpnet for at divisjonene og konsernstabene kan velge mål fritt. Mål blir likevel i utgangspunktet satt av konsernledelsen, noe som gjør balansert målstyring til et ovenfra-og-ned system (Kaplan & Norton, 2001; Madsen & Stenheim, 2014).

Stillingen leder for strategisk virksomhetsstyring, som oppstod i arbeidet med en mer strategisk virksomhetsstyring, har det overordnede ansvaret for å følge opp og koordinere balansert målstyring, som er viktig for å holde fokus og skape engasjement for balansert målstyring (Johanson & Madsen, 2017). Ledergruppene på stab- og divisjonsnivå har ansvar for å velge strategiske mål og KPI-er utover KPI-ene satt av konsernledelsen, samt utarbeide og gjennomføre tiltak. I divisjonene fikk en fra ledergruppen, stort sett økonomisjefen, rollen som virksomhetskoordinator med ansvar for koordinering og videreutvikling av målkortet for sin divisjon. For oppbyggingen av systemet for balansert målstyring er det også leid inn samme konsultentselskap som ved oppbyggingen av risikostyringssystemet, som er en mye brukt praksis blant organisasjoner ved innføring av balansert målstyring (Johanson & Madsen, 2017).

Balansert målstyring i organisasjonen er et styringssystem brukt av hele selskapet og brukt av ledere på alle nivå i organisasjonen for å styre prestasjon i sin stab eller divisjon (Kaplan & Norton, 2007; Speckbacker et al., 2003). Konsernledelsen har det overordnede ansvaret både for risikostyring og balansert målstyring, samtidig som ledergruppene i staber og divisjoner er involvert i både risikostyring og prestasjonsmåling. I tillegg sosialiseres rollene som virksomhetskoordinator og risikokoordinator i ledergruppene. Det er flere koblinger mellom system for risikostyring og system prestasjonsmåling, som viser at det er et høyt nivå av organisatorisk integrasjon (Gond et al., 2012).

Den *kognitive dimensjonen* handler om utviklingen av felles tankemønstre og praktiske synspunkter (Gond et al., 2012). Innføringen av *helhetlig risikostyring* fører til at organisasjonen endrer måten den ser på risikovurdering og risikostyring. Fra å kun tenke

sikkerhet og operasjonell nedsiderisiko er nå fokuset på strategisk risiko i tillegg. For å gå fra en reaktiv og sikkerhetsfokusert risikostyring gikk organisasjonen nå over til å se på hva som potensielt kunne skje. Forståelsen for risiko endres til å inkludere sannsynligheten for, og effekten av, risiko som påvirker organisasjonens evne til å nå strategiske målsettinger, som også flere av rammeverkene for helhetlig risikostyring fokuserer på (Arena et al., 2010; COSO, 2004; ISO, 2009).

Risiko går fra å være en aktivitet som sikkerhetsmiljøet gjennomførte basert på tilsyn og etterlevelse av regulatoriske krav, til å handle om strategi, prioriteringer og virksomhetsstyring. Risiko basert på tilsyn og etterlevelse kategoriseres av Kaplan & Mikes (2012) som forebyggende risiko. Ved å også fokusere på strategisk og ekstern risiko, som organisasjonen kategoriserer som strategisk risiko, går aktørene bort i fra en ren etterlevelsestankegang til heller å fokusere på verdiskapning (Kaplan & Mikes, 2012).

I risikogjennomgangene diskuterer aktørene risikoverdien, som er summen av sannsynlighet ganger konsekvens. Det blir gjort skjønnsmessige vurderinger knyttet til både sannsynlighet og konsekvens, som gir en mer holistisk tilnærming til risikostyring (Mikes, 2009). Subjektive betraktninger vektlegges i vurderingen, som Mikes (2009) betrakter som kvantitativ skepsis.

Det ble gjennomført felles opplæring av alle aktørene involvert i helhetlig risikostyring i organisasjonen. Opplæringen ble gjennomført på et grunnleggende nivå, også for de som tidligere tenkte på risiko som sikkerhet og operasjonell nedsiderisiko, for å endre tankesettet til samtlige fra å kun se på nedsiden av risiko til å også inkludere muligheter og oppside (Bromiley et al., 2015).

Ved å innføre *balansert målstyring* var formålet å flytte fokus fra hvordan hver enkelt enhet presterte til hvordan konsernet som helhet presterte. Styringen ble endret fra reaktiv til strategisk, ved at organisasjonen gikk fra å følge opp måltall i ettertid til å sette strategiske mål som var utviklet som et ledd i konsernets strategiprosess. Organisasjonen ønsket å løfte diskusjonen fra en reaktiv tolkning av hvordan ting hadde gått, til mer strategiske diskusjoner. Balansert målstyring blir brukt som et strategisk ledelsesverktøy i organisasjonen for å se på hvordan konsernstaben, divisjonen og organisasjonen som helhet ligger an til å nå sine strategiske mål (Stemsrudhagen, 2003; Kaplan, 2010).

Med innføring av balansert målstyring endres formålet med prestasjonsmålene fra å være reaktive til å være basert på å styre mot mål basert på strategien. Balansert målstyring blir dermed bygd opp med mål og KPI-er, og gjenspeiler dermed hva organisasjonen forsøker å

oppnå med sin strategi (Kaplan, 2010). For å vurdere måloppnåelse blir ikke bare de reaktivt rapporterte KPI-ene brukt, men også mindre definerte forhold som er med å påvirke om ledergruppene tror de er på vei mot å nå de strategiske målene, som igjen må forsvares for konsernledelsen. Selv om risiko ikke er en del av målkortet blir det tatt hensyn til risiko i vurderingen av mål og tiltak. Organisasjonen har altså en subjektiv forståelse og vurdering av måloppnåelse, som bidrar til at egne perspektiver og tankesett utvides (Gond et al., 2012).

Det er flere kognitive koblinger mellom de to systemene. Både i risikostyring og i balansert målstyring skifter fokuset fra å være reaktivt og tilbakeskuende til et fokus på fremtiden og strategisk måloppnåelse. Subjektive vurderinger blir mer fremtredende i begge systemer. Samtidig handler nå begge styringssystemene om organisasjonen som helhet. Risikostyring og balansert målstyring handler nå om det samme, tankesettene endres og kobles til hverandre og risiko blir brukt i vurdering av mål og tiltak i målkortet (Gond et al., 2012). Det er en tett kobling langs den kognitive dimensjonen i organisasjonen, og dermed også en høy grad av integrasjon (Gond et al., 2012).

For å *oppsummere* ser vi at i den *tekniske* dimensjonen er de to systemene to parallelle system. Selv om begge systemene brukes for å effektivt oppnå mål er de lite interagerende og rapportering skjer uavhengig og på ulike tidspunkt. Systemene er koblet fra hverandre og i henhold til Gond et al. (2012) identifiserer vi en lav grad av integrasjon. I den *organisatoriske* dimensjonen ligger det overordnede ansvaret for begge styringssystem i konsernledelsen, samt at ledergruppene både i staber og divisjoner er involvert i begge styringssystem. I tillegg sosialiseres rollene som virksomhetskoordinator og risikokoordinator. Systemene er koblet sammen langs den organisatoriske dimensjonen og i henhold til Gond et al. (2012) identifiserer vi en høy grad av integrasjon. I den *kognitive* dimensjonen ser vi at begge styringssystemene har gått fra å ha et reaktivt fokus til et fokus på strategiske målsettinger, og handler om organisasjonen som helhet. I tillegg har også subjektive vurderinger blitt mer fremtredende i begge styringssystem, og risiko er med i vurderingen av mål og tiltak i balansert målstyring. Vi identifiserer en tett kobling langs den kognitive integrasjonen og en høy integrasjon (Gond et al., 2012).

Vi ser at allerede i fase 1 så har system for risikostyring og system for prestasjonsmåling blitt koblet sammen og vi identifiserer en høy grad av integrasjon både langs den organisatoriske og den kognitive dimensjonen, mens en lav grad av integrasjon langs den tekniske dimensjonen (Gond et al., 2012). Tabell 1 oppsummerer integrasjonen som har foregått i fase 1.

Tabell 2: Integrasjon i Fase 1

Dimensjon		Grad av integrasjon
Teknisk	Både risikostyring og prestasjonsmåling brukes som styringssystem for å effektivt oppnå mål Systemene er lite interagerende og fungerer parallelt Ulik rapporteringsfrekvens	Lav grad av integrasjon
Organisatorisk	Det overordnede ansvaret for begge styringssystem ligger i konsernledelsen Ledergruppene i divisjoner og konsernstab er involvert i begge styringssystem Rollene som virksomhetskoordinator og risikokoordinator i ledergruppene sosialiseres	Høy grad av integrasjon
Kognitivt	Både ved risikostyring og balansert målstyring, har fokuset gått fra å være reaktivt til et fokus på oppnåelse av strategiske målsettinger Handler om organisasjonen som helhet Subjektive vurderinger har blitt mer fremtredende i bruk ved begge styringssystemene Risiko brukes i vurderingen av mål og tiltak i målkortet	Høy grad av integrasjon

6.1.2 Fase 2: Strategisk risikostyring som en del av målkortet

I den *tekniske dimensjonen* har det skjedd en eksplisitt endring fra fase 1 i systemet for balansert målstyring. Den samme tekniske løsningen som benyttes i fase 1 benyttes fortsatt, men det har kommet en ny kolonne helt til høyre hvor risiko registreres. Her registrerer virksomhetskoordinatoren hvilket strategisk mål risikoen treffer, navn på risiko, leder med ansvar for oppfølging og risikoverdi. Dermed kommer informasjon fra risikostyringsverktøyet inn i målkortet. Risiko rapporteres som før i IFS. Funksjonen for å knytte hver enkelt risiko til et strategisk mål i risikostyringssystemet er nå tatt i bruk, men informasjonen må fortsatt manuelt registreres i begge systemene. Topp fem-risikoene som divisjonene og konsernstabene sender til konsernledelsen kobles nå inn i målkortet. Likevel må systemene fortsatt oppdateres manuelt og det er ingen kobling eller kommunikasjon mellom de to systemene. Det er fortsatt to ulike systemer i egne dataprogrammer som må oppdateres hver for seg og systemene snakker ikke med hverandre automatisk. Oppdateringsfrekvensen er fortsatt ulik. Risikoene oppdateres halvårlig i divisjonene, mens målkortet oppdateres kvartalsvis.

Systemene tar nå hensyn til informasjon fra hverandre, som gir en tettere kobling mellom systemene enn i fase 1, og dermed gir det en enda høyere grad av integrasjon langs den tekniske dimensjonen i fase 2 (Gond et al., 2012). Men det er fortsatt to parallelle styringssystem som benyttes og informasjonen må overføres manuelt mellom systemene. Det

bidrar til en svakere kobling langs den tekniske dimensjonen (Gond et al., 2012). Integrasjonen langs den tekniske dimensjonen har økt fra fase 1, men vi identifiserer fortsatt ikke en høy grad av integrasjon (Gond et al., 2012).

I den *organisatoriske* dimensjonen er mye av organiseringen uforandret. Den største organisatoriske endringen er at rollen som risikokoordinator i divisjonene er flyttet. Det er nå den personen i divisjonene med rollen som virksomhetskoordinator, økonomisjefen i divisjonen, som har rollen som risikokoordinator. Nå har virksomhetskoordinator fått både ansvaret for å følge opp og koordinere balansert målstyring, samtidig som personen skal legge til rette for strategisk risikostyring i organisasjonen (Kaplan & Mikes, 2012). Virksomhetskoordinator arbeider nå for å holde fokus og engasjement rundt både risikostyring og balansert målstyring.

At det nå er samme person, økonomisjefen, som gjør den samme jobben for både risikostyring og balansert målstyring gir en tettere kobling mellom de to systemene langs den organisatoriske dimensjonen, som igjen fører til høy grad av integrasjon (Gond et al., 2012). Samtidig har også samarbeidet mellom leder for strategisk risikostyring og leder for strategisk virksomhetsstyring blitt tettere. I kombinasjon med at de andre elementene i den organisatoriske dimensjonen er uforandret gir det en enda høyere grad av integrasjon langs den organisatoriske dimensjonen i fase 2 enn i fase 1 (Gond et al., 2012).

Langs den *kognitive* dimensjonen er det oppstått et klarere skille mellom strategisk og operativ risikostyring etter at operativ risikostyring ble skilt ut som et eget system. Koblingen mellom etterlevelsbasert operasjonell risikostyring og strategisk risikostyring ble svakere, og den gjenstående risikostyringen i helhetlig risikostyring fikk et tydeligere strategisk fokus. For å tydeliggjøre strategisk risikostyring ytterligere byttet organisasjonen navn på helhetlig risikostyring til strategisk risikostyring. Skillet bidro til å hindre at den strategiske risikostyringen ble for tett koblet opp mot etterlevelse og bidro samtidig til økt læring og utvikling (Vinnari & Skarbæk, 2014). Strategisk risikostyring fikk nå en tydelig rolle om å bidra til verdiskapning over tid i organisasjonen (Meidell, 2016).

De involverte må ha kunnskap om strategien og målkortet innebygd i sin forståelse av risikobildet for å kunne bruke det strategiske risikostyringssystemet til å identifisere og vurdere strategiske risikoer på en god måte. Å trekke kunnskap fra det ene styringssystemet, her balansert målstyring, inn i bruken av det andre styringssystemet, her risikostyring, trekkes frem av Gond et al. (2012) som kjernen i konseptet kognitiv integrasjon.

Bruken av målkortet oppleves av lederne som mer fremtidsrettet ved at ledergruppene tar eksplisitt hensyn til strategisk risiko, som peker på hvordan ting vil utvikle seg fremover, og ikke kun reaktive KPI-er, når strategisk måloppnåelse diskuteres. Det settes en prognose for om ledergruppene tror de vil nå målene, og de identifiserte risikoene inngår som en del av beslutningsgrunnlaget for vurderingen av prognosen. Ved å bli mer fremtidsrettet svarer balansert målstyring bedre på utfordringene knyttet til styringssystemenes tilbakeskuende perspektiv som målkortet var ment å svare på i kjølvannet av «Relevance Lost»-debatten. (Bourne, et al., 2003; Kaplan og Norton, 1992).

Ledergruppene identifiserer og vurderer nå risikoer direkte med bakgrunn i de strategiske målene samtidig som de samme ledergruppene vurderer måloppnåelsen ved å eksplisitt ta hensyn til risikoene. Aktørene opplever at prestasjonsmålingen ikke er komplett uten risiko, og at risikostyring ikke er strategisk om den ikke kan kobles direkte til målkortet. Koblingen mellom risikostyring og prestasjonsmåling har igjen ført til en økt felles oppfattelse av at risikostyring og balansert målstyring henger naturlig sammen, og har bidratt til at koblingen mellom risikostyring og balansert målstyring er blitt enda tettere langs den kognitive dimensjonen (Gond et al., 2012). Organisasjonen har i henhold til Gond et al. (2012) oppnådd en høy grad av kognitiv integrasjon.

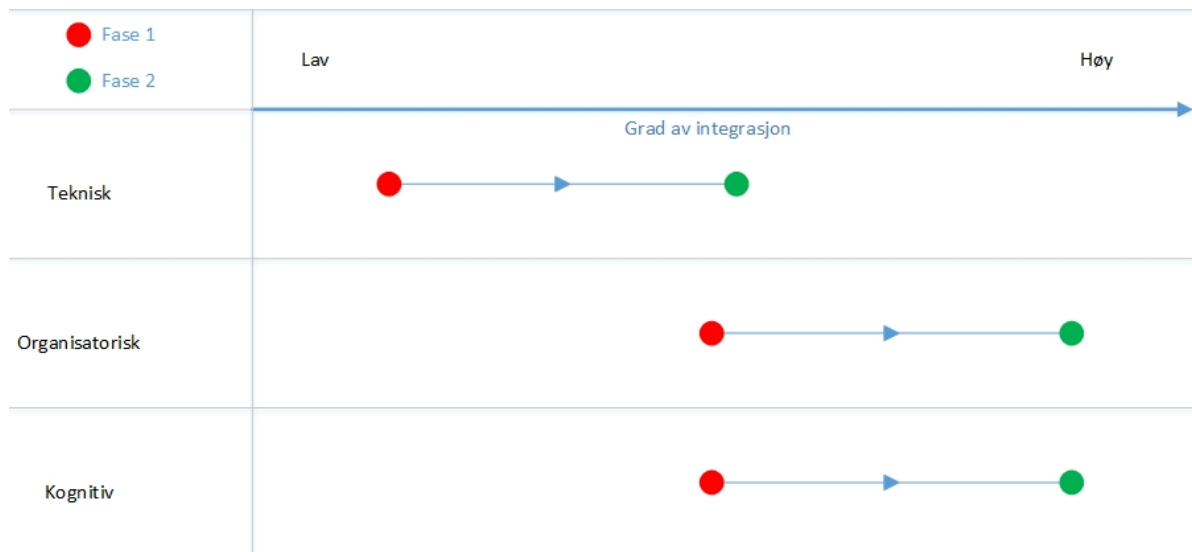
I fase 2 har det langs den tekniske dimensjonen vært en økt grad av integrasjon. De to systemene er knyttet tettere til hverandre ved at de tar hensyn til informasjonen fra hverandre og risiko er nå eksplisitt koblet til målkortet. Systemene fungerer likevel fortsatt parallelt og informasjonsoverføring skjer ikke automatisk. Den tekniske koblingen som har skjedd mellom risikostyring og balansert målstyring ble sett på som naturlig fordi en høy grad av organisatorisk og kognitiv integrasjon var tilstede. Koblingen bidro også til en økt grad av integrasjon langs både den organisatoriske og den kognitive dimensjonen. Langs den organisatoriske dimensjonen er det nå et tettere samarbeid mellom leder for strategisk risikostyring og leder for strategisk virksomhetsstyring, samt at rollen som risikokoordinator og virksomhetskoordinator nå er lagt til samme person. Langs den kognitive dimensjonen har det blitt en tydeligere forståelse for at risikostyring henger sammen med prestasjonsmåling. Tabell 3 oppsummerer endringene som har foregått i fase 2.

Tabell 3: Integrasjon i Fase 2

Dimensjon		Grad av integrasjon
Teknisk	Systemene tar nå hensyn til hverandre Fortsatt to parallelle styringssystem og informasjonen som skal fra det ene systemet til det andre må registreres manuelt	Økt grad av integrasjon
Organisatorisk	Tettere samarbeid mellom leder for strategisk risikostyring og leder for strategisk virksomhetsstyring Risikokoordinator og virksomhetskoordinator er nå samme person	Økt grad av integrasjon
Kognitivt	Tydelig forståelse for at risikostyring henger sammen med prestasjonsmåling	Økt grad av integrasjon

For å oppsummere de to fasene har vi identifisert en integrasjon langs alle tre dimensjoner, både teknisk, organisatorisk og kognitiv. Samtidig finner vi at integrasjonen foregår på ulike tidspunkt. Teknisk integrasjon var lav i fase 1 med ulike tekniske løsninger som ikke snakket sammen og opererte parallelt. I fase 2 var systemet for risikostyring og systemet for balansert målstyring linket til hverandre, men uten å ha en automatisk kobling til hverandre, og vi identifiserte en økt grad av integrasjon langs den tekniske dimensjonen, men likevel ikke en høy grad integrasjon (Gond et al., 2012). Den organisatoriske integrasjonen var allerede høy i fase 1 ved at aktørene hadde tilsvarende roller og agerte etter like handlingsmønstre i de samme møtene for begge styringssystemene. Integrasjonen blir enda høyere i fase 2 når rollen som risikokoordinator flyttes til virksomhetsstyringskoordinatoren. Langs den kognitive dimensjonen er det også allerede i fase 1 en høy grad av integrasjon ved at systemene har likt fokus og det blir tatt hensyn til risiko i vurdering av målkortet. I fase 2 forsterkes graden av integrasjon etter at den tekniske integrasjonen gjennomføres ved at det blir en økt forståelse for at risikostyring og prestasjonsmåling henger sammen. Sammenhengen mellom balansert målstyring og risikostyring er blitt tydeligere. Figur 5 gir en forenklet illustrasjon av hvordan vi vurderer integrasjonen som har funnet plass i organisasjonen.

Figur 5: Illustrasjon av integrasjon av risiko og balansert målstyring



Vi identifiserer at integrasjonen forsterkes gjennom bruk av alle de tre dimensjonene. Gond et al. (2012) trekker frem hvordan de ulike formene for integrasjon kan støtte opp om, og dekke mangler ved, andre former for integrasjon. I organisasjonen var det ikke ønsket en teknisk integrasjon før organisasjonen hadde opparbeidet seg gode systemer for både risikostyring og balansert målstyring. Vi identifiserer at grunnlaget som ble lagt i fase 1 både langs den kognitive og den organisatoriske dimensjonen la et godt grunnlag for å gjennomføre den tekniske integrasjonen, og koblingen ble oppfattet som naturlig. Gjennom den tekniske integrasjonen som skjedde i fase 2 økte ytterligere graden av både organisatorisk og kognitiv integrasjon. Rollen som ansvarlig for begge styringssystemene ble nå lagt til samme person i divisjonene, og det ble en enda tydeligere forståelse for at de to styringssystemene har likt fokus og at begge systemene handler om organisasjonen som en helhet.

6.2 Interaktiv og diagnostisk bruk av styringssystemene

I neste del vil vi presentere analysen av vårt andre forskningsspørsmål *hvordan endres bruken av styringssystemet ved at systemene for risikostyring og prestasjonsmåling integreres?* I analysen vil vi som Gond et al. (2012) benytte Simons (1995) kategorisering av diagnostisk og interaktiv bruk av styringssystemer for å analysere endringer i bruken av styringssystem.

Vi studerer hvordan risikostyringen og balansert målstyring brukes i de to fasene ved å gå gjennom hvordan de empiriske funnene fra organisasjonen forholder seg til forutsetningene for, og egenskapene ved, interaktiv og diagnostisk styring som lagt frem av Simons (1995) i

Levers of control-rammeverket. Vi vil først gjennomgå Fase 1. Vi starter med å kort gjennomgå forutsetningene for diagnostisk bruk av risikostyringssystemet, før vi diskuterer bruken mer utfyllende med bakgrunn i karakteristikkene identifisert av Simons (1995). Prosessen vil så gjentas for målkortet, før vi går over til en tilsvarende gjennomgang av den interaktive bruken.

6.2.1 Fase 1

Diagnostisk bruk

I analysen av hvordan styringssystemene brukes diagnostisk vil vi for risikostyring og balansert målstyring kort gjennomgå de tre forutsetningene definert av Simons (1995) for at et system skal være egnet til diagnostisk bruk. Simons (1995) peker på at et system (1) må kunne utvikle gode standarder og mål *ex ante*, (2) må klare å måle utfall gjennom mål som er objektive, komplette og lydhøre og (3) det må være mulig å korrigere ved avvik. Vi vil deretter gjennomgå de tre karakteristikkene ved diagnostisk bruk definert av Simons (1995): (1) ledere setter og forhandler mål, (2) ledere mottar oppdateringer på måloppnåelsen og (3) ledere følger opp signifikante avvik. Diskusjonen vil starte med å diskutere forutsetningene og deretter karakteristikkene ved risikostyring og deretter ved balansert målstyring.

Risikostyringen i organisasjonen forsøker å kartlegge bekymringer og potensielle hendelser, for så å iverksette tiltak mot dem. Da formålet er å kartlegge er det vanskelig å sette mål for identifisering og tiltak *ex ante* (Simons, 1995). Utfordringen med å finne objektive mål oppleves i organisasjonen som større for styring av strategisk og ekstern risiko, enn for styring av forebyggende risiko (Kaplan & Mikes, 2012). Det gjøres en kvalitativ vurdering av om tiltakene som er iverksatt mot risiko er gode nok til å håndtere risikoen på et forsvarlig nivå. Organisasjonen kan objektivt måle om tiltakene er iverksatt, men vurderingen av tiltakenes effekt på risikoen er subjektiv og gjenstand for diskusjon. Det er enklere å måle om tiltak er iverksatt enn å *måle utfall* (Simons, 1995). Om lederen ikke finner fremdriften tilfredsstillende kan han kreve at andre risikoer identifiseres eller at nye tiltak iverksettes, og har dermed mulighet til å *korrigere ved avvik* (Simons, 1995). Totalt sett er dermed system for risikostyring lite egnet for diagnostisk bruk i henhold til Simons (1995) forutsetninger.

Det settes ikke spesifikke mål for risikoidentifisering, da det er vanskelig å vite på forhånd hvilke risikoer som vil identifiseres i prosessen. Ledergruppene går igjennom innspillene fra de ulike lederne på enhetsnivå, og diskuterer seg frem til hva som er en strategisk risiko og hva som ikke er det. Det finnes mål for hvilken risikoverdi som godtas og ikke godtas, men

siden det er risikoeierne som er ansvarlig for risikoene, som også gjør vurderingen, kan ikke lederen styre ved å sette spesifikke krav for måloppnåelse. Derimot ser vi i at direktørene setter mål for gjennomføring av risikotiltak i samarbeid med den ansvarlige i divisjon og stab. Ledere i organisasjonen setter og forhandler mål, i tråd med Simons (1995) første karakteristikk av diagnostisk bruk.

Konsernledelsen mottar en oppdatering på de fem topprisikoene enhetene velger å spille inn etter hver halvårslige gjennomgang. Risikoverdien på de fem topprisikoene er den eneste informasjonen enhetene aktivt videresender, men de andre risikoene enheten har identifisert er tilgjengelig for leder for strategisk risikostyring, konsernledelsen og de andre enhetene, og gjør risikostyringssystemet gjennomskiktig. Formålet er her både at ledelsen skal fange opp risikoer organisasjonen ikke har kontroll over og kontrollere om organisasjonen er på rett vei, i tråd med beskrivelsene av Simons (1995) andre karakteristikk av diagnostisk bruk.

Et viktig aspekt ved vurderingen av risikoverdien er statusen på risikotiltakene. Ved hver gjennomgang av risikosystemet oppdateres statusen på risikotiltakene, og tiltakene evalueres. Det er gjennom tiltakene konsernledelsen har mulighet til å korrigere ved avvik. Risikostyringssystemet kan brukes til å følge opp avvik fra målsetningene ved å iverksette nye tiltak, kreve stopp i andre tiltak som vurderes å ikke ha effekt, og ved å påvirke aktører lengre ned i organisasjonen til å få opp gjennomføringsevnen for tiltak som er bestemt innført. Dermed klarer konsernledelsen å følge opp avvik og bidra til å korrigere dem, i tråd med Simons (1995) tredje karakteristikk av diagnostisk bruk.

Vi vil nå se på forutsetningene og karakteristikkene ved diagnostisk bruk av *balansert målstyring*. Målkortet fastsetter strategiske mål på forhånd, samt måltall på KPI-ene som skal være indikatorer på strategisk måloppnåelse. Det er i tråd med Simons (1995) forutsetning om at det fastsettes standarder *ex ante*. De strategiske målene varierer mellom objektive og subjektive mål. Samtlige KPI-er har objektive måltall og det er mulig å *måle utfall* (Simons, 1995). Det er en pågående diskusjon i organisasjonen om hvordan en kan finne KPI-er som bedre støtter opp om de strategiske målene og dermed lettere fanger opp alle relevante handlinger, det Simons (1995) definerer som komplette mål. Det er også forskjeller mellom innsatsen til de ansvarlige og måloppnåelsen da også faktorer utenfor den ansvarliges kontroll spiller inn. For eksempel vil driftsforstyrrelser ved en enhet, eller ved enheter hos tilsvarende organisasjoner i andre land føre til problemer på andre enheter som gjør at KPI-er har en negativ utvikling. Målkortet inkluderer en liste over strategiske tiltak, og dersom KPI-ene avviker fra de fastsatte måltallene er det mulig for lederne å sette inn *korrigerende tiltak*.

Totalt sett er derfor målkortet godt egnet til å brukes diagnostisk i henhold til Simons (1995) tre forutsetninger.

Målkortet brukes diagnostisk ved at måltallene settes årlig. Konsernledelsen reviderer sitt eget målkort. Samtidig legger konsernledelsen føringer på mål, KPI-er og måltall for enhetene som er med på å bygge opp under konsernets strategi. At konsernledelsen bestemmer deler av innholdet i målkortet til de underliggende enhetene er et eksempel på målkortet blir brukt til å kommunisere strategien på tvers av bedriften (Kaplan, 2010), samt som et verktøy for å implementere strategien, et av de sentrale elementene i det Speckbacker et al (2003) omtaler som en type III balansert målstyring. Enhetene får også mulighet til å bestemme ytterligere mål, KPI-er og måltall som er i tråd med egen lokal strategi, og de forbedringsbehovene enhetene selv har. En av direktørene påpeker hvordan lokale mål er viktig for å sikre at målkortet er relevant i enheten og at ledergruppen føler eierskap til det. Utvelgelsen av mål er dermed resultatet av en forhandlingsprosess mellom konsernledelsen som skal følge opp, og enhetene som skal gjennomføre tiltak for å sikre måloppnåelsen. Dermed blir balansert målstyring brukt diagnostisk ved at lederen setter og forhandler mål med en underliggende enhet som skal forsøke å oppnå målene, den første karakteristikken ved diagnostisk styring (Simons, 1995).

Målkortet i enhetene oversendes konsernledelsen etter hver kvartalsvise oppdatering i forkant av virksomhetsgjennomgangene. Slik mottar ledere oppdateringer på måloppnåelsen, som er den andre karakteristikken ved diagnostisk bruk (Simons, 1995). Konsernledelsen får da en oversikt over måloppnåelsen i enhetene, samt i konsernet som helhet gjennom konsernledelsens eget målkort.

Lederne bruker målkortet til å følge opp signifikante avvik fra de strategiske målene ved å benytte informasjonen som ligger i målkortet i virksomhetsgjennomgangene. I virksomhetsgjennomgangene diskuteres vurderingene som er lagt til grunn, og konsernledelsen presser enheten på om de strategiske tiltakene som er iverksatt er tilfredsstillende til å sikre god måloppnåelse. Ved å påvirke tiltakene som gjøres i enhetene kan dermed konsernledelsen følge opp avvikene og sikre at trenden korrigeres, i tråd med den tredje karakteristikken på interaktiv bruk beskrevet av Simons (1995). Direktørene korrigerer også avvik i sine egne enheter gjennom utarbeidelsen av lister over strategiske tiltak ved oppdateringen av målkortet.

Diskusjonen vedrørende den diagnostiske bruken av risikostyringen og balansert målstyring er oppsummert i tabell 4.

Tabell 4 Oppsummering diagnostisk bruk fase 1

Diagnostisk bruk	Risikostyring Fase 1	Balansert målstyring fase 1
Forutsetninger		
1. Kan utvikle gode standarder og mål ex ante	1. Kan ikke definere hvilke risikoer som skal identifiseres på forhånd	1. Fastsetter mål og måltall for KPI-er på forhånd
2. Mulig å måle utfallet i. Objektivt ii. Komplett iii. Lydhør	2. Vanskelig å måle utfall av risikostyringen. Kan måle om tiltak er iverksatt. Risikotiltakenes effekt vurderes subjektivt, men kan i noen tilfeller objektivt måle effekt av operasjonelle risikotiltak innen sikkerhetsarbeid	2. i. KPI-ene er objektive ii. Pågående diskusjon om hvor komplette KPI-ene er iii. Faktorer utenfor egen kontroll kan påvirke KPI-ene
3. Mulig å korrigere avvik	3. Kan korrigere risikotiltak hvis resultatene ikke er tilfredsstillende	3. Listen over strategiske tiltak diskuteres med ledere som kan sette inn korrigerende tiltak
Karakteristikker		
1. Ledere setter og forhandler mål	1. Setter ikke mål for risiko. Vurderinger er subjektive og diskuteres. Settes mål for gjennomføring av risikotiltak	1. Måltall settes årlig. Konsernledelsen legger føringer på mål og KPI-er Forhandling mellom Konsernledelsen og divisjonene om balansen mellom pålagte mål og KPI-er mot egne lokale tilpasninger
2. Ledere mottar oppdateringer på måloppnåelsen	2. konsernledelsen mottar topprisikoene fra underliggende enhet. Intern åpenhet om alle risikoer	2. Målkortet oversendes konsernledelsen etter oppdateringer
3. Ledere følger opp signifikante avvik	3. Følger opp avvik på tiltaksgjennomføring. Følger også opp hvis tiltakene ikke er tilstrekkelige, og risikoen dermed ikke er tilstrekkelig styrt til akseptable nivåer	3. Vurderingene gjort i oppdateringen diskuteres i virksomhetsgjennomganger. Tiltakslisten diskuteres

Vi finner at begge styringssystemene brukes diagnostisk. Risikostyringen i organisasjonen er lite egnet for diagnostisk styring av risiko da det er vanskelig å sette mål på forhånd og måle effekten av risikostyringen, men risikostyringen brukes derimot diagnostisk for styring av

risikotiltakene. Vi finner også at målkortet i større grad brukes diagnostisk enn risikostyringen. I motsetning til risikosystemet fastsettes strategiske mål og måltall for KPI-ene i målkortet årlig. Målkortet oversendes konsernledelsen etter gjennomgangene hvert kvartal, og det gjennomføres diskusjoner i virksomhetsgjennomgangene. Lederne har mulighet til å følge opp avvik gjennom de strategiske tiltakene.

Interaktiv bruk

I analysen av hvordan styringssystemene brukes interaktivt vil vi for risikostyring og balansert målstyring kort gå igjennom de fem forutsetningene for at et system skal være en egnet kandidat for interaktiv bruk definert av Simons (1995). Simons peker på at et system må (1) jevnlig skape nye prognoser basert på et oppdatert informasjonsgrunnlag, (2) informasjonen i systemet må være enkel å forstå, (3) systemet må brukes på alle nivåer i organisasjonen, (4) føre til reviderte handlingsplaner og til slutt det Simons (1995) omtaler som en kritisk forutsetning at (5) systemet samler og genererer informasjon relatert til effektene av de strategiske usikkerhetene knyttet til selskapets strategi. Vi vil deretter gjennomgå de fire karakteristikkene ved interaktiv bruk definert av Simons (1991, 1995), nemlig at systemet (1) er et tilbakevendende og viktig agendapunkt for toppledelsen, (2) systemet krever hyppig oppmerksomhet fra operasjonelle ledere på alle nivåer, (3) informasjonen tolkes og diskuteres i møter ansikt til ansikt, og (4) systemet tilrettelegger for, og er avhengig av, en kontinuerlig utfordring av og debatt om de underliggende forutsetninger, inputdata og handlingsplaner.

For *risikostyringen* ser vi at alle de fem forutsetningene er oppfylt i større eller mindre grad. Risikostyringen *skaper jevnlig nye prognoser* for fremtiden ved at sannsynligheten for, og konsekvensen av risikoen oppdateres halvårlig ved risikogjennomgangene, basert på hvordan omgivelsene, risikotiltakene og driften har utviklet seg. *Systemet er enkelt* bygget opp, basert på en risikovurdering med bakgrunn i sannsynlighet ganget med konsekvens som gir en risikoverdi. Organisasjonen måtte også gjennomgå en endring i forståelsen av hva risiko innebærer for å ta hensyn til strategiske risikoer og hva som påvirker evnen til å drive godt, effektivt og profitabelt, ikke bare etterlevelse av de eksterne sikkerhetsreguleringene. Det ble iverksatt grunnleggende opplæring av alle involverte aktører for å gjøre overgangen lettere.

Det er kun konsernledelsen og ledergruppene som er involvert i arbeidet med strategisk risikostyring. Styringen av det Kaplan og Mikes (2012) omtaler som forebyggende risiko, i organisasjonen ofte knyttet mot sikkerhet og miljø, foregår lengre nede i organisasjonen, og gjør at risikostyringen ikke kun er lagt på toppledelsen. Risikostyring brukes dermed på *alle*

nivåer i organisasjonen, men den strategiske risikostyringen brukes kun på høyere nivå i organisasjonen.

Ved risikogjennomgangene revideres risikotiltakene, og systemet fører dermed til *reviderte handlingsplaner* ved at det iverksettes eller avsluttes tiltak basert på vurderingene som er gjort i risikostyringssystemet. Risikostyringen identifiserer risikoer knyttet til alle områder ved driften, ikke kun den forebyggende risikoen. Risikostyringen forsøker å identifisere den strategiske og eksterne risikoen og håndtere denne slik at organisasjonen kan oppnå strategiske fordeler (Kaplan og Mikes, 2012). Vi ser dermed at risikostyringssystemet er i tråd med den kritiske forutsetningen om at systemet *genererer informasjon relatert til de strategiske usikkerhetene* (Simons, 1995).

Oppsummert ser vi at risikostyringen oppfyller alle de fem kriteriene til Simons (1995) for å være en aktuell kandidat for interaktiv styring, selv om den strategisk risikostyring i henhold til Simons (1995) forutsetninger burde vært forankret lengre ned i organisasjonen for å bidra til bedre søkeaktiviteter.

Vi går nå over til å diskutere karakteristikken ved interaktiv bruk av risikostyring. Risikogjennomganger er på agendaen i organisasjonen halvårlig, både i divisjon og konsern. Tiden til topplederne er knapp, og det faktum at det brukes tid på både forberedelser og grundige gjennomganger er et tegn på hvor viktig organisasjonen mener det er å ha kontroll på risikoen i organisasjonen. Dermed er Simons (1991, 1995) første karakteristik av interaktiv bruk oppfylt.

Den strategiske risikostyringsprosessen gjennomføres i toppledelsen, og ledere i divisjonene og konsernstabene eller direktørene får ansvar for risikotiltakene. Operasjonell risikostyring brukes i hovedsak lengre nede i organisasjonen, men får også oppmerksomhet helt opp til toppledelsen da sikkerhet blir sett på som «ticket to play» og avgjørende for organisasjonens eksistens. Bruken av risikostyringssystemet er integrert i den operasjonelle strukturen, og ikke tilsidesatt til en egen risikoavdeling. Derimot er den strategiske risikostyringen som nevnt under gjennomgangen av forutsetningene ikke integrert langt ned i systemet. Den operasjonelle styringen av forebyggende risikoer (Kaplan & Mikes, 2012) er derimot integrert lengre ned i organisasjonen, og data derfra aggregeres oppover til sikkerhetssjefene i divisjonene som tar det videre med seg inn i risikogjennomgangen. Det er, med ordene til en av direktørene, kommet «et lag med strategisk risikostyring på toppen». Risikostyring er brukt

i operasjonell struktur på flere nivå og oppfyller dermed den andre karakteristikken av interaktiv bruk i henhold til (Simons, 1995).

Risikogjennomgangene gjøres i fysiske møter i ledergruppene både i divisjonene og i konsernstabene. Konsernledelsen møter fysisk opp i de ulike divisjonene og konsernstabene for virksomhetsgjennomgangene. I virksomhetsgjennomgangene gjennomgås risikovurderingene gjort i ledergruppemøtene, både med tanke på om de riktige risikoene er identifisert, om sannsynlighet og konsekvensvurderingene er riktige, og om nødvendige tiltak er iverksatt. At diskusjonene, både i utarbeidelsen og ved gjennomgangen av risikostyringen gjøres ansikt til ansikt er i tråd med Simons (1991, 1995) tredje karakteristikkk av interaktiv bruk.

Risikodiskusjonene har over tid flyttet seg fra hvordan risiko skal tolkes til diskusjoner om tiltak, etter at aktørene har fått erfaring med bruk av risikostyringssystemet. Risikotiltakene drøftes i ledergruppemøtene, og tiltakenes fremdrift og effekt evalueres ved hver gjennomgang. Risikovurderingene diskuteres fortsatt, inkludert grunnlaget for endringer i vurderingene fra forrige gjennomgang. Et slikt system, som tilrettelegger for en kontinuerlig utfordring av og debatt om handlingsplanene systemet utarbeider og de underliggende forutsetningene oppfyller Simons (1991, 1995) fjerde karakteristikkk av interaktiv bruk.

Oppsummert ser vi at bruken av risikostyringen har klare interaktive trekk, da alle de fire karakteristikkene ved interaktiv bruk identifisert av Simons (1991, 1995) er oppfylt. Likevel ser vi at systemet i all hovedsak benyttes i konsernledelsen samt i ledergruppene til divisjonene og konsernstabene. Selv om risikostyringen dermed er integrert i de operative enhetene foreslo Simons (1991, 1995) at systemet må kreve oppmerksomhet fra ledere på alle nivåer i organisasjonen. At den strategiske risikostyringen ikke får det til kan sees i sammenheng med at systemet kun brukes i konsernledelsen og ledergruppene i divisjonene og konsernstabene, et brudd mot Simons (1991, 1995) tredje forutsetning for at systemet skal være egnet til interaktiv bruk.

Vi vil nå gå over til å studere de interaktive trekkene ved *balansert målstyring* i tråd med forutsetningene utarbeidet av Simons (1991, 1995). Ved hver kvartalsvise gjennomgang av målkortet i ledergruppene oppdateres statusen til de strategiske målkortene. Statusen til de strategiske målene er en *prognose* på hvorvidt organisasjonen er på vei til å oppfylle målet som er satt. KPI-ene består av objektive tallstørrelser, og er enkle å forstå. Oppsettet i det strategiske målkortet er blitt *enklere å forstå* ettersom aktørene over tid er blitt vant til å bruke

systemet. Det er i tråd med Kaplan og Nortons (1992) intensjon om at ledelsen skal kunne kaste et blikk på målkortet og få en rask og omfattende oversikt over statusen i organisasjonen.

Målkortet benyttes av konsernledelsen samt ledergruppene i de ulike divisjonene og konsernstabene. Flere uttrykker et ønske om å finne en fornuftig måte å involvere aktører på *flere nivå* i organisasjonen. Ved gjennomgangen av målkortet *revideres* også de strategiske tiltakene etter en vurdering av hvorvidt de gir et effektivt bidrag til å sikre måloppnåelse, og hvis nødvendig legges nye tiltak inn.

Det er i utviklingen av målkortet og i starten av bruksfasen fra organisasjonens side vektlagt å både identifisere gode mål som er i tråd med strategien og effektive tiltak som kan bidra til måloppnåelse. Dermed samler og generer målkortet informasjon som er med på å opplyse de *strategiske usikkerhetenes* påvirkning på strategien.

Oppsummert ser vi at fire av de fem forutsetningene for interaktiv bruk beskrevet av Simons (1995) er tilstede. Den største utfordringen, som også er identifisert av organisasjonen er at målkortet ikke benyttes lengre ned i organisasjonen. Vi vil nå gå over til en diskusjon rundt bruken av målkortet basert på karakteristikken ved interaktiv bruk.

Balansert målstyring er jevnlig oppe på agendaen til toppledelsen og er et ovenfra-og-ned-system (Madsen & Stenheim, 2014). Konsernledelsen gjennomgår og oppdaterer sitt målkort 8 ganger i året, mens divisjonene og konsernstabene gjør det samme hvert kvartal. I tillegg prioriteres målkortet høyt nok til at det brukes tid på det ved de kvartalsvise virksomhetsgjennomgangene hvor både de enkelte divisjonene og konsernledelsen er tilstede. Målkortet gir ledelsen informasjon på hvorvidt divisjonene selv og konsernet som enhet klarer å implementere strategien og nå sine strategiske målsettinger. Dermed gir målkortet viktig informasjon til ledelsen, både i konsernet sentralt og i divisjonene, i tråd med Simons (1991, 1995) første karakteristikkk av interaktiv bruk.

Målkortet benyttes kun i konsernledelsen og i ledergruppene i divisjonene og konsernstabene. Det er ikke forankret nedover i organisasjonen, og de ansatte på lavere nivå i organisasjonen har ikke et forhold til balansert målstyring i organisasjonen. I henhold til Simons (1991, 1995) beskrivelse av interaktiv bruk burde målkortet kreve hyppig og jevnlig oppmerksomhet fra operasjonelle ledere på alle nivåer i organisasjonen. Målkortet krever lite oppmerksomhet fra aktører lengre nede i organisasjonen. Vi ser at målkortet benyttes av de operasjonelle lederne, men det varierer mellom aktørene hvor aktivt målkortet brukes i den daglige styringen.

Dermed blir ikke balansert målstyring brukt i tråd med Simons (1991, 1995) andre karakteristikk av interaktiv bruk.

Diskusjonene skjer ansikt til ansikt gjennom ledergruppemøter og virksomhetsgjennomganger, og skjer i tråd med Simons (1991, 1995) tredje karakteristikk av interaktiv bruk.

Diskusjonene i virksomhetsgjennomgangene dreier seg om vurderingene som er gjort ved vurderingen av de strategiske målene, samt gjennomføringen og effekten av de strategiske tiltakene. Diskusjonen rundt tiltak er et eksempel på at handlingsplanene som kommer ut av systemet diskuteres, samtidig som diskusjonene viser at balansert målstyring brukes som et verktøy for å implementere strategien, en type III balansert målstyring (Speckbacker et al., 2003). Inputdataene består av objektivt målte størrelser som er forståelige og kjente for brukerne av systemet. KPI-enes relevans er en velkjent utfordring, og frykten for at det som måles ikke er det som leder til god måloppnåelse inngår i diskusjonene. Medlemmene av ledergruppen og konsernledelsen bruker sin erfaring og kunnskap om andre områder med driften, forståelse av trender og samtaler med kollegaer i andre divisjoner som et bakteppe i vurderingen av måloppnåelsen. Hvilke risikoer som kan spille inn og hindre måloppnåelse blir også implisitt inkludert i vurderingen, selv om risikoene fra den strategiske risikostyringen ikke eksplisitt hentes inn. Ved å gjøre en slik vurdering klarer aktørene gjennom bruken av målkortet å kontinuerlig utfordre de forutsetninger og antakelser som ble gjort ved forrige gjennomgang. Balansert målstyring samler og generer informasjon relatert til effekten av strategiens strategiske usikkerheter, og brukes dermed i tråd med Simons (1991, 1995) fjerde karakteristikk ved interaktiv bruk.

For å oppsummere ser vi at målkortet brukes interaktivt, men at målkortet burde vært implementert lenger ned i organisasjonen og i større grad krevd hyppig og jevnlig oppmerksomhet fra ledere på flere nivåer i organisasjonen for å virkelig gjenspeile Simons (1991,1995) beskrivelse av interaktiv bruk.

Diskusjonen rundt den interaktive bruken av risikostyringssystemet og balansert målstyring i fase 1 er oppsummert i tabell 5.

Tabell 5 Oppsummering interaktiv bruk fase 1

Interaktiv bruk	Risikostyring fase 1	Balansert målstyring fase 1
Forutsetninger		
1. Skaper jevnlig nye prognoser	1. Halvårlig gjennomgang gir prognose basert på tiltak, omgivelser og drift	1. Kvartalsvis gjennomgang oppdaterer status til prognoser for måloppnåelse
2. Enkelt å forstå informasjonen	2. Enkelt system Lært over tid hva risiko er	2. KPI-er lette å forstå Aktørene har lært seg å bruke målkortet
3. Ikke kun toppledelsen	3. Kun konsernledelse og ledergrupper involvert i strategisk risiko. Operasjonell risiko går lengre ned i organisasjonen	3. Benyttes i Konsernledelsen samt ledergrupper
4. Fører til reviderte handlingsplaner	4. Reviderer risikotiltak	4. Reviderer strategiske tiltak
5. Samle info om strategisk usikkerhet knyttet til strategien	5. Identifiserer strategiske risikoer	5. Lagt vekt på å finne gode mål i tråd med strategien og effektive tiltak
Karakteristikk		
1. Viktig og tilbakevendende	1. På agendaen til toppledelsen halvårlig	1. Jevnlig på agendaen til toppledelsen. Gir viktig informasjon om strategien blir implementert
2. Hyppig og jevnlig oppmerksomhet på alle nivåer	2. Strategisk gjennomføres i konsernledelse og ledergrupper. Operasjonell lengre nede i organisasjonen. Integrert i operasjonell struktur	2. Brukes kun i konsernledelsen og ledergrupper. Krever lite oppmerksomhet lengre nede.
1. Diskuteres ansikt til ansikt med toppledelsen	3. Fysiske møter i ledergruppen. Fysisk oppmøte i virksomhetsgjennomganger	3. Fysiske møter i ledergruppen. Fysisk oppmøte i virksomhetsgjennomganger
1. Tilrettelegger for, og avhengig av, kontinuerlig debatt om forutsetninger, inputdata og handlingsplaner	4. Risikotiltak, grunnlaget for vurderingene som er gjort og endringer diskuteres	4. Diskuterer ikke inputdata, men KPI-enes relevans, risiko og andre faktorer som påvirker måloppnåelsen Tiltak diskuteres

Begge systemene er egnet til interaktiv bruk, selv om de i henhold til forutsetningene burde vært implementert lengre ned i organisasjonen. Det gjelder spesielt målkortet. Begge systemene diskuteres jevnlig i toppledelsen. De fokuserer begge på kvalitative vurderinger av datamaterialet som benyttes, tiltak og usikkerhet knyttet til hvorvidt organisasjonen vil klare å oppnå sine strategiske mål.

For å oppsummere fase 1 ser vi at begge styringssystemene, både risikostyring og balansert målstyring, benyttes til interaktiv og diagnostisk styring. Balansert målstyring brukes mer

diagnostisk enn risikostyringen da det i målkortet finnes definerte mål og KPI-er. Den diagnostiske styringen av risikostyringen er derimot avgrenset til styring av tiltaksgjennomføring. Begge styringssystemene brukes interaktivt ved at det gjøres kvalitative vurderinger av strategiske mål som baserer seg på og forsøker å identifisere usikkerheten i omgivelsene. Verdien av datamaterialet som benyttes diskuteres og evalueres ved hver gjennomgang, og lederne diskuterer vurderingene som er gjort i virksomhetsgjennomgangene. Begge systemene burde i henhold til teorien vært integrert lengre ned i organisasjonen for å sikre et godt søk etter usikkerhetsmomentene som kan påvirke strategien.

6.2.2 Fase 2

Vi vil i fase to gjennomgå interaktiv og diagnostiske bruke av styringssystemene på nytt. I fase to vil vi derimot legge vekt på endringene i forutsetninger og karakteristikker ved bruk fra fase en. Selv om de to systemene i fase to brukes integrert, er det fortsatt to system som gjennomfører to funksjoner. For å tydeliggjøre endringene fra fase en til fase to velger vi å gjennomgå risikostyring og balansert målstyring separat. Vi starter først med å gjennomgå diagnostisk bruk av systemene.

Diagnostisk bruk

Vi vil nevne to endringer i forutsetningene for diagnostisk bruk av *risikostyringssystemet*. Den første endringen er at risiko blir sett på som risikoen for å ikke nå de strategiske målene. Dermed finnes det et forhåndsdefinert mål for effekten av de strategiske tiltakene som kan brukes diagnostisk (Simons, 1995). Den andre endringen er at det dermed også blir lettere å måle utfallet gjennom å benytte vurderingen som gjøres i målkortet, selv om denne ikke er fullt ut objektiv, komplett og lydhør (Simons, 1995). Måloppnåelsen i målkortet gir dermed også en indikasjon på om risikotiltakene har en effekt. Muligheten til å korrigere risikostyringssystemet ved avvik blir ikke endret utover det faktum at organisasjonen får bedre oppdateringer på måloppnåelsen.

Det er nå slik at risikotiltakene er koblet til de strategiske målene, i tråd med den generelle forståelsen av helhetlig risikostyring (Arena et al., 2010; Power, 2007; Soin & Collier, 2013). Lederne kan nå sette mål for risikoarbeidet gjennom målkortet.

Hvorvidt tiltakene er egnet til å bidra til å oppnå de strategiske målene vurderes ved hver risikogjennomgang som før. Samtidig oppdateres den strategiske måloppnåelsen, som fungerer som et mål for effekten av risikotiltakene hvert kvartal i enhetene og åtte ganger i

året i konsernledelsen. Dermed mottar ledelsen oppdateringer på måloppnåelsen, en av Simons (1995) karakteristikk ved diagnostisk bruk, oftere enn i fase 1. Lederne følger opp avvik i risikostyringssystemet som i fase 1, ved revidering av tiltak ved de halvårlige risikogjennomgangene.

Forutsetningene for diagnostisk bruk av *balansert målstyring* ligger i hovedsak fast ved overgangen fra fase en til fase to. Det er likevel noen endringer. Ved å få risikoverdiene inn i målkortet kommer risikoaspektet i vurderingen av hvorvidt det strategiske målet vil nå tydeligere frem. En av direktørene peker på at å få risikoen inn i det samme verktøyet har gjort arbeidet enklere. En annen påpeker at det gir en bedre oversikt. Målet fremstår som objektivt, men baserer seg på den subjektive vurderingen i risikogjennomgangen.

Når det gjelder den diagnostiske bruken av balansert målstyring observerer vi ingen endring i hvordan lederne setter mål og følger opp avvik. Vi ser derimot at hvordan lederne mottar oppdateringer på måloppnåelsen endrer seg. Ved balansert målstyring er det medlemmene i ledergruppen målkortet gjelder for som vurderer måloppnåelsen. I den vurderingen brukes risikoinformasjonen som kun oppdateres halvårlig. Risikoinformasjonen står statisk mellom annenhver risikogjennomgang. Da risiko i organisasjonen har inngått i vurderingen av måloppnåelsen blir vurderingen av måloppnåelsen mindre oppdatert når det annenhver gang brukes tre måneder gamle risikotall fremfor å gjøre en ny kvalitativ vurdering av den strategiske risikoen knyttet til målet. Likevel blir bruken av styringssystemet mer diagnostisk ved at lederen mottar et objektivt mål å vurdere måloppnåelsen opp mot, fremfor at lederen må bruke oppmerksomhet på å gjøre en subjektiv vurdering.

Diskusjonen rundt endringene i forutsetningene for, og bruken av, risikostyringssystemet og målkortet i fase 2 er oppsummert i tabell 6.

Tabell 6 Oppsummering diagnostisk bruk fase 2

Diagnostisk bruk	Risikostyring fase 2 (Endringer fra fase 1)	Balansert målstyring fase 2 (Endringer fra fase 1)
Forutsetninger		
1. Kan utvikle gode standarder og mål ex ante	1. Strategiske mål blir forhåndsdefinerte mål	1. Ingen endring
2. Mulig å måle utfallet i. Objektivt ii. Komplette iii. Lydhør	2. Effekt av risikostyring kan måles av måloppnåelsen i målkortet	2. Risikoverdi kommer inn som objektivt mål på risiko

3. Mulig å korrigere avvik	3. Ingen endring	3. Ingen endring
Karakteristikk		
1. Ledere setter og forhandler mål	1. Strategiske mål som er bestemt i målkortet kobles på topprisikoene	1. Ingen endring
2. Ledere mottar oppdateringer på måloppnåelsen	2. Mottar kvartalsvis oppdatering på måloppnåelse fra målkortet	2. Halvårlig oppdatert risikoverdi kommer inn for kvartalsvis subjektiv vurdering
3. Ledere følger opp signifikante avvik	3. Avvik følges opp som før	3. Ingen endring

Vi finner at risikostyringssystemet brukes mer diagnostisk ved at det nå finnes mål for risikostyringsarbeidet til de risikoene som er koblet til strategiske mål. Det gjøres en vurdering av måloppnåelsen hvert kvartal ved gjennomgangen av målkortet. Målkortet brukes mer diagnostisk ved at det halvårlig legges inn en risikoverdi, som gir et objektivt mål på den subjektive vurderingen av hvorvidt hendelser i fremtiden vil kunne påvirke om organisasjonen når sine strategiske mål.

Interaktiv bruk

Vi vil nå gjennomgå endringene i forutsetningene for, og karakteristikkene ved, interaktiv bruk av risikostyringssystemet og balansert målstyring i fase 2 sammenlignet med fase 1.

Risikostyringen bidrar nå også til prognoser for den strategiske måloppnåelsen i målkortet da risikoverdien inngår i datagrunnlaget vurderingene i målkortet bygger på. Det strategiske risikostyringssystemet er fortsatt like enkelt å forstå, og for topprisikoene kommer koblingen til de strategiske målene tydeligere frem. Siden operasjonell risikostyring er skilt ut fra strategisk risikostyring er systemet tydeligere avgrenset til kun å involvere medlemmer av konsernledelsen og ledergruppene i divisjonene og konsernstabene. Ved å påvirke prognosene for strategisk måloppnåelse spiller risikostyring nå også en rolle i vurderingen av de strategiske tiltakene i målkortet. I tillegg er koblingen til de strategiske usikkerhetene blitt tydeligere ved at topprisikoene er koblet til de strategiske målene. Totalt sett ser vi dermed at integrasjonen fra fase 1 til fase 2 har gjort risikostyringen bedre egnet til interaktiv bruk i henhold til forutsetningene til Simons, utenom forutsetningen om at aktører på alle nivåer skal være involvert i arbeidet for å sikre en grundig og bred søkeprosess (Simons, 1995).

Integrasjonen gir også noen endringer i hvordan risikostyringssystemet brukes interaktivt. Vi ser at risiko diskuteres oftere ved at det også diskuteres ved gjennomgangen av målkort, men da med bakgrunn i risikoverdien fastsatt i risikogjennomgangen.

Koblingen med aktører lengre ned i organisasjonen via den operative risikostyringen er svakere enn før, og beskrivelsen til Simons (1995), av et interaktivt styringssystem som et system som krever hyppig og jevnlig oppmerksomhet fra operasjonelle ledere i hele organisasjonen, er mindre treffende for bruken av system for risikostyring.

For *målkortet* har forutsetningene for interaktiv styring endret seg ved at diskusjonen rundt risiko er mer objektivt basert på risikoverdiene, og bruken av målkortet fremstår som enklere da risiko kommer tydelig inn i målkortet fremfor å subjektivt vurderes når de strategiske målene skal vurderes. Den kognitive og organisatoriske integrasjonen av risikostyring og balansert målstyring har gjort aktørene bedre egnet til å samle informasjon knyttet til de strategiske usikkerhetene. Å inkludere risikoindikatoren i målkortet påvirker i følge respondentene ikke evnen til å vurdere og identifisere risiko når måloppnåelsen skal vurderes.

Den interaktive bruken av målkortet har i liten grad endret seg fra fase 1 til fase 2. Det er likevel to endringer vi vil trekke frem. Diskusjonen rundt risiko i målkortet blir mer formalisert enn den har vært tidligere, og risikoens plass i evalueringene av måloppnåelse er blitt eksplisitt. Risikoverdien brukes nå som et datapunkt på linje med KPI-ene når måloppnåelsen skal vurderes. Der KPI-ene er bakoverskuende brukes risikoverdien som en fremoverskuende indikator.

Styringssystemet blir også vurdert som viktigere for toppledelsen fordi gjennomgangen av balansert målstyring er flyttet til starten av virksomhetsgjennomgangen med argumentet om at aktørene da er mer uthvilt og oppmerksomme. At balansert målstyring nå ansees som viktigere er et tegn på at det brukes mer interaktivt (Simons, 1995). Hyppigheten på målkortgjennomgangene er fortsatt kvartalsvis og risiko blir oftere diskutert enn før.

Gjennomgangen av endringene i den interaktive bruken av risikostyringen og balansert målstyring fra fase 1 til fase 2 er oppsummert i tabell 7.

Tabell 7: Oppsummering interaktiv bruk fase 2

Interaktiv bruk	Risikostyring fase 1	Balansert målstyring fase 1
Forutsetninger		
1. Skaper jevnlig nye prognoser	1. Bidrar til prognoser for strategisk måloppnåelse i målkortet	1. Ingen endring
2. Enkelt å forstå informasjonen	2. Like enkelt	2. Risiko kommer tydeligere frem. Enklere å forstå
3. Ikke kun toppledelsen	3. Tydeligere skille til operativ risiko gir mindre søk lavt i organisasjonen	3. Ingen endring
4. Fører til reviderte handlingsplaner	4. Påvirker evaluering av strategiske tiltak i målkortet	4. Ingen endring
5. Samle info om strategisk usikkerhet knyttet til strategien	5. Kobling til strategi kommer tydeligere frem for topprisikoer	5. Ingen endring
Karakteristikk		
1. Viktig og tilbakevendende	1. Diskuteres kvartalsvis i virksomhetsgjennomganger	1. Vurderes som viktigere ved at målkort er flyttet til starten av virksomhetsgjennomgangen
2. Hyppig og jevnlig oppmerksomhet på alle nivåer	2. Diskuteres kvartalsvis i virksomhetsgjennomganger. Nå kun konsernledelsen og ledergrupper involvert	2. Ingen endring
3. Diskuteres ansikt til ansikt med toppledelsen	3. Ingen endring	3. Ingen endring
4. Tilrettelegger for, og avhengig av, kontinuerlig debatt om forutsetninger, inputdata og handlingsplaner	4. Ingen endring	4. Diskusjonen av risiko i vurdering av måloppnåelse mer formalisert

Vi observerer at bruken av risikostyringssystemet er blitt mindre interaktiv ved å skille ut den operative risikostyringen, som fikk oppmerksomhet både fra toppledelsen og fra de ansatte lengre nede i organisasjonen. Vi observerer ellers ingen endringer i hvordan risikostyringen brukes interaktivt. Vi finner også at målkortet har blitt bedre egnet for interaktiv styring ved at den organisatoriske og kognitive integrasjonen har gjort aktørene bedre egnet til å søke etter informasjon knyttet til den strategiske usikkerheten. Likevel er bruken av målkortet blitt mindre interaktiv ved at risikoverdiene gjør diskusjonen mer formalisert når risikoens påvirkning på måloppnåelsen vurderes i gjennomgangene av målkortet.

For å oppsummere diskusjonen i fase 2 finner vi at den tekniske integrasjonen legger til rette for mer diagnostisk bruk av både risikostyringssystemet og virksomhetsstyringssystemet ved at informasjonen fra det ene systemet kommer inn som en fastsatt verdi eller som et fastsatt mål i det andre styringssystemet. Diskusjonene, spesielt i målkortet, blir dermed av en mer diagnostisk art da risikoverdien fortrenger deler av risikoelementet som tidligere inngikk i den interaktive vurderingen av måloppnåelsen. Vi finner og at det skjer på tross av den kognitive og organisatoriske integrasjonen som over tid gjør aktørene bedre egnet til å foreta interaktiv styring.

Totalt sett ser vi at integrasjonen har påvirket bruken av styringssystemene. Begge systemene benyttes til både diagnostisk og interaktiv styring. Der den diagnostiske bruken av risikostyringssystemet begrenser seg til styring og oppfølging av tiltakene, brukes hele målkortet diagnostisk til oppfølging av underliggende enheter, noe som gjør at målkortet brukes mer diagnostisk enn risikostyringssystemet. Vi finner også at bruken av diagnostisk styring øker ved integrasjon, da vurderinger gjort i det ene systemet erstattes av et objektivt mål på vurderinger gjort i det andre systemet.

7. Konklusjon

I denne masteroppgaven ønsket vi å svare på hovedforskningsspørsmålet *hvordan påvirker integrasjonen av system for risikostyring og system for prestasjonsmåling den diagnostiske og interaktive bruken av styringssystem?* For å svare på hovedforskningsspørsmålet stilte vi to forskningsspørsmål.

Først stilte vi spørsmålet *hvordan integreres systemene for risikostyring og prestasjonsmåling inn i et felles prestasjons- og risikostyringssystem?* Vi finner at integrasjon av system for risikostyring og prestasjonsmåling går langs alle de tre dimensjonene: teknisk, organisatorisk og kognitivt. Videre finner vi at integrasjonen foregår over tid og integrasjon langs de tre dimensjonene skjer på ulike tidspunkt, og kognitiv og organisatorisk integrasjon kommer før den tekniske integrasjonen. I tillegg finner vi at integrasjonen forsterkes gjennom bruk av alle de tre dimensjonene. Integrasjon langs en dimensjon legger til rette for og øker integrasjonen langs de andre dimensjonene. Den kognitive og organisatoriske integrasjonen som skjer i fase 1, gjør den tekniske integrasjonen i fase 2 naturlig. Samtidig bidrar den tekniske integrasjonen som skjer i fase 2 igjen til økt grad av kognitiv og organisatorisk integrasjon.

Deretter stilte vi spørsmålet *hvordan endres bruken av styringssystemet ved at systemene for risikostyring og prestasjonsmåling integreres?* For det første finner vi at systemene for risikostyring og prestasjonsmåling brukes både til diagnostisk og interaktiv styring. For det andre brukes system for prestasjonsmåling mer diagnostisk enn risikostyring. Den diagnostiske bruken av risikostyringssystemet er begrenset til styring av tiltak, mens målkortet har fastsatte strategiske mål og måltall som brukes til diagnostisk styring ved at lederen mottar tallmaterialet og korrigerer ved avvik gjennom de strategiske tiltakene. For det tredje finner vi at ved integrasjon av systemene for balansert målstyring og risikostyring øker bruken av diagnostisk styring. Etter integrasjonen finnes det definerte mål for styring av topp-risikoene og ved at risikoverdien inngår som et objektive datapunkt i vurderingen av måloppnåelse i målkortet.

For å oppsummere og svare på hovedforskningsspørsmålet så finner vi at gjennom hele prosessen brukes system for balansert målstyring og system for risikostyring både diagnostisk og interaktivt, men det har skjedd en endring i bruk av styringssystemet over tid. Videre finner vi også at den tidlige kognitive og organisatoriske integrasjonen har gjort styringssystemene bedre egnet for interaktiv bruk. Risikoernes kobling til de strategiske målene tydeliggjør risikostyringens rolle i søket etter usikkerhetsmomenter som kan påvirke den strategiske

måloppnåelsen. Aktørene er også bedre egnet til å vurdere og identifisere de nevnte usikkerhetsmomentene når de strategiske målene gjennomgås i målkortet. Vi finner også at teknisk integrasjon øker diagnostisk bruk av styringssystem, men ikke interaktivt bruk av styringssystem. Når risikoverdien kommer inn i målkortet brukes den som en indikator på risikoen påvirkning på måloppnåelse og gjør diskusjonen mer formalisert.

Vår oppgave bidrar primært til risikostyringslitteraturen med en casestudie av en organisasjon i offentlig sektor. I forskjell fra tidligere studier av risikostyring i offentlig sektor (Palermo, 2014; Vinnari & Skærbæk, 2014; Woods, 2009) er organisasjonen vi studerer selvfinansiert. For det andre bidrar vi med en empirisk studie av hvordan to system integreres og hvordan det påvirker bruken av styringssystemet. Tidligere studier har kun vist eksempler på at system integreres (e.g. Arena et al., 2010; Giovannoni et al., 2016; Mikes, 2009), og vi bidrar til økt kunnskap ved å studere interaksjonen mellom de to styringssystemene. For det tredje gir vår studie et bidrag til praktikere som ønsker å integrere risikostyring med andre styringssystem ved å vise at integrasjonen bør gjøres over tid og at kognitiv og organisatorisk integrasjon kan legge til rette for en teknisk integrasjon.

7.1 Videre forskning

Denne oppgaven er en casestudie som forsøker å utdype hvordan risikostyring og prestasjonsmåling fungerer sammen og er en del av en voksende litteratur på hvordan system for risikostyring brukes i interaksjon med andre styringssystem. Vår studie er en enkelt-case, men kan inkluderes i en større multiple-case studie på hvordan risikostyring kan brukes i kombinasjon med andre styringssystem. Vi oppfordrer til videre forskning for å lære mer om hvordan risikostyring brukes forskjellig i interaksjon med andre styringssystem. Videre, så er integrasjonens påvirkning på tiltak i de to systemene så vidt berørt i denne oppgaven og vi vil oppfordre til videre studier av hvordan tiltakssiden av risikostyringen og målkortet utvikler seg som et resultat av integrasjon med andre styringssystem.

8. Litteraturliste

Abernethy, M.A. & Brownell, P. (1999). The role of budgets in organizations facing strategic change: An exploratory study. *Accounting, Organizations and Society*, 24, 189-204.

Adler, P.S. & Borys, B., (1996). Two Types of Bureaucracy: Enabling and Coercive. *Administrative Science Quarterly*, 41, 61-89. Doi: 10.2307/2393986

Andrews, K.R., (1980). *The concept of corporate strategy*. Homewood, Ill: Irwin

Anthony, R. N. (1965). *Planning and control systems: A framework for analysis*. Boston: Harvard University

Anthony, R.N. (1988). *The Management Control Function*. Boston: Harvard Business School Press.

Arena, M., Arnaboldi, M. & Azzone G. (2010). The organizational dynamics of Enterprise Risk Management. *Accounting Organizations and Society*, 35, 659-675. doi:10.1016/j.aos.2010.07.003

Aven, T. (2012). The risk concept—historical and recent development trends. *Reliability Engineering & System Safety*, 99, 33–44. doi:10.1016/j.ress.2011.11.006

Battaglia, M., Passetti, E., Bianchi, L. & Frey, M. (2016) Managing for integration: a longitudinal analysis of management control for sustainability. *Journal of Cleaner Production*, 136, 213-225. Doi: 10.1016/j.jclepro.2016.01.108

Bedford, D.S. (2015). Management control systems across different modes of innovation: Implications for firm performance. *Management Accounting Research*, 28, 12-30. doi:10.1016/j.mar.2015.04.003

Bennett, N. & Lemoine, J. (2014). What a Difference a Word Makes: Understanding Threats to Performance in a VUCA World. *SSRN Electronic Journal*, 57. doi:10.2139/ssrn.2406676

Bhimani, A. (2009). Risk management, corporate governance and management accounting: Emerging interdependencies. *Management Accounting Research*, 20, 2–5. doi:10.1016/j.mar.2008.11.002

Bjørnenak, T. (2010). Økonomistyringens tapte relevans, del 1 og 2. *Magma – Tidsskrift for Økonomi og Ledelse*, 13(4), 49-54. Hentet fra: <https://www.magma.no/oekonomistyringens-tapte-relevans-del-1-og-2>

Bjørnenak, T & Kaarbøe, K. Dynamiske styringssystemer – hva er det? *Magma – Tidsskrift for Økonomi og Ledelse*, 5, 22-30. Hentet fra: <https://www.magma.no/dynamiske-styringssystemer-hva-er-det>

Bourne, M., Neely, A., Mills, J. & Platts, K. (2003). Implementing performance measurement systems: A literature review. *International Journal of Business Performance Management*, 5, 1–24 doi:10.1504/ijbpm.2003.002097

Braam, G. J. M. & Nijssen, E. J. (2004). Performance effects of using the Balanced Scorecard: a note on the Dutch experience. *Long Range Planning*, 37, 335–349. doi:10.1016/j.lrp.2004.04.007

Bromiley, P., McShane, M., Nair, A. & Rustambekov, E. (2015). Enterprise Risk Management: Review, Critique, and Research Directions. *Long Range Planning*, 48, 265–276. doi:10.1016/j.lrp.2014.07.005

Brown, J.S. & Duguid, P. (1991). Organizational Learning and Communities-of-Practice: Toward a Unified View of Working, Learning, and Innovation. *Organization Science*, 2, 40-57. doi:10.1287/orsc.2.1.40

Chenhall, R. H. (2003). Management control systems design within its organizational context: Findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, Organizations and Society*, 28, 127-168. doi:10.1016/s0361-3682(01)00027-7

Collier, P. M., Berry, A.J. & Burke, G. T. (2007). *Risk and Management Accounting: Best practice guidelines for enterprise-wide internal control procedures*. Oxford: CIMA Publishing.

Corley, K. G. & Gioia, D.A. (2004). Identity Ambiguity and Change in the Wake of a Corporate Spin-Off. *Administrative Science Quarterly*, 49, 173-208. doi:10.2307/4131471

Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission [COSO]. (2004). *Enterprise Risk Management - Intergrated Framework. Executive Summary*. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission

Creswell, J. W. (2007). *Qualitative Inquiry & Research Design: Choosing Among Five Approaches* (2. utg.). Thousand Oaks, California: SAGE Publications

Ernst & Young (u.å.). A new balanced scorecard: measuring performance and risk. Hentet 27. oktober 2017 fra: <http://www.ey.com/gl/en/services/advisory/a-new-balanced-scorecard--measuring-performance-and-risk>

Ferreira, A. & Otley, D. (2009). The design and use of performance management systems: An extended framework for analysis. *Management Accounting Research*, 20, 263–282. doi: 10.1016/j.mar.2009.07.003

Fraser, J. R. S. & Simkins, B. J. (2016). The challenges of and solutions for implementing enterprise risk management. *Business Horizons*, 59, 689–698. doi:10.1016/j.bushor.2016.06.007

Gioia, D. A., Corley, K. G. & Hamilton, A. L. (2012). Seeking Qualitative Rigor in Inductive Research. *Organizational Research Methods*, 16, 15–31. doi:10.1177/1094428112452151

Giovannoni, E., Quarchioni, S. & Riccaboni, A. (2016). The Role of Roles in Risk Management Change: The Case of an Italian Bank. *European Accounting Review*, 25, 109–129. doi:10.1080/09638180.2014.990475

Golden-Biddle, K. & Locke, K. (1993). Appealing works: An investigation of how ethnographic texts convince. *Organization Science*, 4, 595–616.

Gond, J. P., Grubnic, S., Herzig, C. & Moon, J. (2012). Configuring management control systems: Theorizing the integration of strategy and sustainability. *Management Accounting Research*, 23, 205–223. doi:10.1016/j.mar.2012.06.003

Hall, M., Mikes, A. & Millo, Y. (2015). How do risk managers become influential? A field study off toolmaking in two financial institutions. *Management Accounting Research*, 26, 3–22. doi:10.1016/j.mar.2014.12.001

Henri, J.-F. (2006). Management control systems and strategy: A Resource-based perspective. *Accounting, Organizations and Society*, 31, 529-558. doi:10.1016/j.aos.2005.07.001

International Organization for Standardization [ISO]. (2009). *ISO 31000:2009 Risk Management – Principles and guidelines*. Hentet fra: <https://www.iso.org/obp/ui/#iso:std:iso:31000:ed-1:v1:en>

Johanson, D. & Madsen, D. Ø. (2017) Balansert målstyring - et dynamisk styringsverktøy? Utviklingen i praksis og fremtidig potensial. I T. Nesheim & I. Stensaker (Red.), *Fokus på fremtidens løsninger* (s. 91-107). Bergen: Fagbokforlaget.

Jordan, S., Jørgensen, L. & Mitterhofer, H. (2013). Performing risk and the project: Risk maps as mediating instruments. *Management Accounting Research*, 24, 156–174. doi:10.1016/j.mar.2013.04.009

Kakkuri-Knuuttila, M.-L., Lukka, K. & Kuorikoski, J. (2008). Straddling between paradigms: A naturalistic philosophical case study on interpretive research in management accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 33, 267–291. doi:10.1016/j.aos.2006.12.003

Kaplan, R. S. (2010). Conceptual Foundations of the Balanced Scorecard. *SSRN Electronic Journal*. doi:10.2139/ssrn.1562586

Kaplan, R. S. & Mikes, A. (2012). Managing Risks: A New Framework. *Harvard Business Review*, 72(6). Hentet fra: <https://hbr.org/2012/06/managing-risks-a-new-framework>

Kaplan, R.S. & Norton, D. P. (1992) The Balanced Scorecard: Measures that Drive Performance. *Harvard Business Review*, 71-79. Hentet fra: <https://hbr.org/1992/01/the-balanced-scorecard-measures-that-drive-performance-2>

Kaplan, R. S. & Norton, D. P. (1996) Linking the balanced scorecard to strategy. *California Management Review* 39(1). 53-79. Hentet fra: http://www.strimgroup.com/wp-content/uploads/pdf/KaplanNorton_Linking-the-BSC-to-Strategy.pdf

Kaplan, R. S. & Norton, D. P. (2001) Leading change with the balanced scorecard. *Financial Executive* 17, 64-66.

Kaplan, R. S. & Norton, D. P. (2007) Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System. *Harvard Business Review*. Hentet fra: <https://hbr.org/2007/07/using-the-balanced-scorecard-as-a-strategic-management-system>

Kotter, J.P. (1990) *A force for change: how leadership differs from management*. New York: Free Press

Lukka, K. & Modell, S. (2010). Validation in interpretive management accounting research. *Accounting, Organizations and Society*, 35, 462–477. doi:10.1016/j.aos.2009.10.004

Lukka, K. & Vinnari, E. (2014) Domain theory and method theory in management accounting research. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 27. 1308-1338. doi:10.1108/AAAJ-03-2013-1265

Lundqvist, S. A. (2014). An Exploratory Study of Enterprise Risk Management. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 29, 393–429. doi:10.1177/0148558x14535780

Lundqvist, S. A. (2015). Why firms implement risk governance – Stepping beyond traditional risk management to enterprise risk management. *Journal of Accounting and Public Policy*, 34, 441–466. doi:10.1016/j.jaccpubpol.2015.05.002

Madsen, D. & Slåtten, K. (2013). The Role of the Management Fashion Arena in the Cross-National Diffusion of Management Concepts: The Case of the Balanced Scorecard in the Scandinavian Countries. *Administrative Sciences*, 3, 110–142. doi:10.3390/admsci3030110

Malmi, T. & Brown, D. A. (2008). Management control systems as a package – Opportunities, challenges and research directions. *Management accounting research*, 19, 287-300. doi:10.1016/j.mar.2008.09.003.

Madsen, D. Ø. & Stenheim, T. (2014). Balansert målstyring: En kort oversikt over forskningslitteraturen. *Magma – Tidsskrift for økonomi og ledelse*, 4, 22-23. Hentet fra: <https://www.magma.no/balansert-malstyring>

Merchant, K.A. (1990) The effects of financial controls on data manipulation and management Myopia. *Accounting, Organizations and Society*, 15, 297-313. doi:10.1016/0361-3682(90)90021-L

Merchant, K. A. & Otley, D. T. (2006). A Review of the Literature on Control and Accountability. *Handbooks of Management Accounting Research*, 785–802. [https://doi.org/10.1016/S1751-3243\(06\)02013-X](https://doi.org/10.1016/S1751-3243(06)02013-X)

Merchant, K. A. & Van der Stede, W. A. (2007). *Management Control Systems; Performance Measurement, Evaluation and Incentives* (2. utg.). Essex: Pearson Education Limited

Meidell, A. (2016). *A review and discussion of the influence and institutionalization of ERM: Achievements and future directions* (Doktorgradsavhandling). Norges Handelshøyskole, Bergen.

Meidell, A. (2017). Utviklingen av helhetlig risikostyring i relasjon til internkontroll og revisjon. *Praktisk økonomi og finans*, 33, 135-149. doi: 10.18261/issn.1504-2871-2017-01-10

Mikes, A. (2009). Risk Management and calculative cultures. *Management Accounting Research*, 20, 18-40. doi:10.1016/j.mar.2008.10.005

Miles, M. B., Huberman, A. M. & Saldaña, J. (2014). *Qualitative Data Analysis: A Methods Sourcebook* (3. utg.). Thousand Oaks, California: SAGE Publications

Milgrom, P. & Roberts, J. (1995). Complementarities and fit strategy, structure, and organizational change in manufacturing. *Journal of Accounting and Economics*. 19. 179-208. doi:10.1016/0165-4101(94)00342-f

Mundy, J. (2010). Creating dynamic tensions through a balanced use of management control systems. *Accounting, Organization and Society*. 35. 499-523. doi:10.1016/j.aos.2009.10.005

Palermo, T. (2014). Accountability and Expertise in Public Sector Risk Management: A Case Study. *Financial Accountability & Management*, 30, 322–341. doi:10.1111/faam.12039

Perrow, C. (1972) *Complex Organizations: A Critical Essay*. Glenview, Ill: Scott, Foresman

Power, M. (2007). *Organized Uncertainty: Designing a world of risk management*. Oxford: Oxford University Press

Power, M. (2009). The risk management of nothing. *Accounting, Organizations and Society*, 34, 849–855. doi:10.1016/j.aos.2009.06.001

Quon, T. K., Zeghal, D. & Maingot, M. (2012). Enterprise Risk Management and Firm Performance. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 62, 263–267. doi:10.1016/j.sbspro.2012.09.042

Rigby, D. & B. Bilodeau (2013). Management Tools & Trends 2013. Hentet fra: <http://www.bain.com/publications/articles/management-tools-and-trends-2013.aspx>

Ringdal, K. (2013). *Enhet og mangfold: Samfunnsvitenskapelig forskning og kvantitativ metode* (3. utg.). Bergen: Fagbokforlaget

Saunders, M., Lewis, P. & Thornhill, A. (2016). *Research Methods for Business Students* (7. utg). Essex, England: Pearson Education Limited

Soin, K. & Collier, P. (2013). Risk and risk management in management accounting and control. *Management Accounting Research*, 24, 82-87. doi:10.1016/j.mar.2013.04.003

Simons R. (1990) The role of management control systems in creating competitive advantage: New perspectives. *Accounting, organizations and society*, 15, 127-143. doi: 10.1016/0361-3682(90)90018-P

Simons R. (1991) Strategic Orientation and Top Management Attention to Control Systems. *Strategic Management Journal*. 12, 49-62. doi: 10.1002/smj.4250120105

Simons, R. (1994). How new top managers use control systems as levers of strategic renewal. *Strategic Management Journal*, 15(3), 169–189. doi:10.1002/smj.4250150301

Simons, R. (1995). *Levers of Control: How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal*. Boston: Harvard Business School Press.

Speckbacker, G., Bischof, J. & Pfeiffer, T. (2003). A descriptive analysis on the implementation of Balanced Scorecards in German-speaking countries. *Management Accounting Research*, 14, 361-387. doi: <http://10.1016/j.mar.2003.10.001>

Spira, L. F. & Page, M. (2003). Risk management: The reinvention of internal control and the changing role of internal audit. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 16, 640–661. doi:10.1108/09513570310492335

Stemsrudhagen, J. I. (2003). Balansert målstyring: Fra måling til strategisk ledelse. *Magma - Tidsskrift for økonomi og ledelse* (2). Hentet fra: <https://www.magma.no/balansert-maalstyring-fra-maaling-til-strategisk-ledelse>

Tekathen, M. & Dechow, N. (2013). Enterprise Risk Management and Continuous Re-Alignment in the Pursuit of Accountability: A German Case. *Management Accounting Research*, 24, 100-121. doi:10.1016/j.mar.2013.04.005

Tessier, S. & Otley, D. (2012) A Conceptual development of Simons' Levers of Control framework. *Management Accounting Research*, 23, 171-185. doi:10.1016/j.mar.2012.04.003

Van der Stede, W. A. (2011). Management Accounting Research in the Wake of the Crisis: Some Reflections. *European Accounting Review*, 20(4), 605-624. doi:10.1080/09638180.2011.627678

Vinnari, E. & Skærbæk, P. (2014). The uncertainties of risk management. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 27, 489–526. doi:10.1108/aaaj-09-2012-1106

Widener, S. K. (2007) An empirical analysis of the levers of control framework. *Accounting, Organizations and Society*, 32, 757-788. doi:10.1016/j.aos.2007.01.001

Woods, M. (2009). A contingency theory perspective on the risk management control system within Birmingham City Council. *Management Accounting Research*, 20, 69–81. doi:10.1016/j.mar.2008.10.003

Woods, M. (2011). *Risk Management in Organizations: An Integrated Case Study Approach* (1. Utg.) Abingdon, UK: Routledge.

Yin, R. K. (2014). *Case Study Research: Design and methods* (5. utg.). Thousand Oaks, California: SAGE Publications

9. Appendiks

9.1 Appendiks A - Liste av formelle intervju

Tabell 8: Liste av formelle intervju

#	Rolle	Dato	Lengde
1	Leder Strategisk Virksomhetsstyring og Leder Strategisk Risikostyring	28.09.17	120 min
2	Konserndirektør	09.10.17	50 min
3	Konserndirektør	10.10.17	60 min
4	Divisjonsdirektør (Enhet A) Divisjonsleder Økonomi (Enhet A) Divisjonsleder Sikkerhet (Enhet A)	26.10.17	110 min
5	Divisjonsleder Økonomi (Enhet 2)	27.10.17	60 min

9.2 Appendiks B - Intervjuguide

1. Generell informasjon

- Kort presentasjon om Henrik og Karoline og prosjektet
- Anonymitet
- Forespørsel om lydopptak
- Signere skjema

2. Dagens situasjon prestasjonsmåling og strategisk risikostyring

- Kan du fortelle litt om hvordan strategisk risikostyring og prestasjonsmåling fungerer i praksis i dag?
- Kan dere fortelle litt om utviklingen av risikostyring og prestasjonsmåling det siste året?
 - Oppleveres det at det har vært en integrasjon av risikostyring og prestasjonsmåling siste året?
 - Oppleveres det at man nå har et nytt system som erstatter det gamle, eller ser man fortsatt på det som to system.
- Hvilke utfordringer møter dere knyttet til strategisk risikostyring og prestasjonsmåling?
 - Har dette endret seg det siste året? Evt. hvordan?
- Hvilken nytte har du av prestasjonsmåling og risikostyring?

3. Teknisk

- Har det blitt opparbeidet nye systemer (data, program, rapportering) de siste årene?
 - Hvordan fungerer dette nå?
 - Har det skjedd endringer i dette?
 - Rapporterer man prestasjonsmåling og risikostyring i samme system eller hver for seg? Er dette nytt?

- iv. Hvordan oppleves rapporteringen for deg?
Er det tungt? Endringer? Mer eller mindre arbeid etter at risikoer og prestasjonsmåling ble integrert?

4. Organisatorisk

- a. Hvilken rolle har dere til balansert målstyring (målkort) og risikostyring?
 - i. Har denne rollen endret seg? Hva gjorde dere før?
 - ii. Har stillingsprosent endret seg?
 - iii. Har dine oppgaver endret seg?
- b. Hvilke arenaer diskuteres risikostyring og balansert målstyring på? Er det endringer i dette?
 - i. Hvem diskuterer man det med? Har man andre kontakter nå enn før?
 - ii. Har tidsaspektet på hvor lenge man diskuterer målkort/risikostyring endret seg?
- c. Hvordan tas risiko og målkortet opp i diskusjoner? Tas det opp separat eller sammen?
 - i. Har det skjedd endring her? Hvordan gjorde man det før?
 - ii. Går det på tvers av organisasjonen, eller snakker man kun oppover i organisasjonen? Har deres underordnede en rolle i utformingen av målkortet/risikostyring? Har det skjedd endringer her?
 - iii. Hvem bestemmer hvilke risikoer som er topp-risiko/størst prioritet?
- d. Hvem setter mål og risiko?
 - i. Er det en og samme person? Jobbes det sammen eller sitter ansvarlig for risikostyring med risikoene, og ansvarlig for virksomhetsstyring med KPI-er og strategiske tiltak, også setter man det sammen?
 - ii. Har denne/disse personene hjelp fra andre?

5. Kognitivt

- a. Bruker man mer tid på risikostyring og målkortet nå enn før (uavhengig av tid satt av/stillingsprosent)
- b. Har fokuset ditt og dine tanker rundt balansert målstyring og risikostyring endret seg?
 - i. Tar det opp mer av din tid?
 - ii. Har dette endret seg?
 - iii. Tenker man på det mer integrert eller fortsatt som to forskjellige skoler?
 - iv. Hvordan ser du på koblingen mellom risikostyring og balansert målstyring nå kontra før?
- c. Hvilken verdi har risiko for dere? Har dette endret seg?
- d. Hvilken verdi har balansert målstyring for dere? Har det skjedd en endring her?
- e. Mener dere det er en felles forståelse rundt KPI-er og mål? Hvor kommer denne felles forståelsen fra? Er dette nytt?
- f. Er det samme felles forståelse rundt risiko? Hvor kommer denne fra?
- g. Hvilken forståelse har dere for risikoen ved andre deler av virksomheten?

6. Interaktivt eller diagnostisk

- a. Kan dere fortelle litt om hvordan risikoer, KPI og mål rapporteres i organisasjonen?
 - i. Har dere en plan/møtestruktur for dette? Hvor ofte rapporteres det?

-
- ii. Hvordan ser rapporteringsdelen ut? Er det alltid like rapporter, teknisk sett, eller er det forskjellige fra gang til gang (typ noen ganger i året mer fokus på noe spesielt?)
 - iii. Opplever det kun som rapportering, eller får man muligheter til å delta aktivt selv?
 - iv. Har det skjedd endringer det siste året? Rapporterer man på en annen måte nå enn før? Har dette vært med på å endre møtestrukturen?
 - b. Hvordan brukes informasjonen fra det integrerte prestasjonsmålingssystemet for å ta beslutninger og gjennomføre handlinger? Har dette endret seg., og evt. hvordan?
 - i. Hvordan KL seg i deres beslutninger og handlinger? Har det skjedd endringer her?
 - ii. Har diskusjonen med KL endret seg? Oppfordres det til uenighet eller konformitet?
 - iii. Hvordan opplever man veiledningen fra KL? Setter de krav eller er alt kun veiledende? Har dette endret seg? Gir diskusjonen og tilbakemeldingene en verdi? Er tilbakemeldingene rettferdige?
 - iv. Er det mye man må endre på etter møter med KL? Mer eller mindre nå enn før?
 - v. I hvor stor grad følges målene opp fra virksomhetsgjennomgang til virksomhetsgjennomgang?
 - vi. Hvilken motivasjon har dere for å oppfylle KPI og mål?
 - c. Kan dere fortelle litt om påvirkningen dere har hatt på utviklingen av balansert målstyring og risikostyring?
 - i. I hvilken grad har man hatt påvirkning?
 - ii. Hvordan har deres meninger og forslag påvirket utviklingen?
 - iii. Har man blitt sett og hørt?
 - iv. Har man noe å si med tanke på mål? Og hvor høyt i målkortet har man påvirkning?
 - v. Har man frie tøyler til å sette risiko selv, og i hvor stor grad påvirker det man sier topp-risikoer?
 - d. Hvordan mener du risikostyring har endret seg etter at man har fått det inn i målkortet?
 - i. Er målkortet blitt mer framoverskuende?
 - ii. Har tiden brukt til å diskutere årsaker til avvik endret seg?
 - iii. Har din forståelse av målkortet endret seg?
 - iv. Hva lærer du av å bruke målkortet? Har integreringen med risikostyring endret dette?
 - v. Føler dere tiden brukt på risikostyring og balansert målkort er tilstrekkelig? Ønsker man mer eller mindre tid?

9.3 Appendiks C - Dokumentmateriale

Tabell 9: Dokumentmateriale

#	Navn	Dokumenttype
1	Balanced Scorecard Hall Of Fame Application	Internt søknadsdokument
2	Balanced Scorecard Evaluation survey	Internt søknadsdokument
3	Målkort, Konsernledelsen Desember 2016	Internt styringsdokument
4	Årsrapport 2016	Offisiell rapport
5	Konsernrevisjonsrapport Desember 2016 <i>Risikostyring-helhetlig utforming og gjennomføring</i>	Intern rapport