



# Tradisjonell budsjettering *eller* Beyond Budgeting: Disharmoni eller harmoni

*Et casestudie av styringssystemet i Eidsiva bredbånd*

**Cathrine Rieber og Ragnhild Tuften**

**Veileder: Knut Ims**

Masterutredning i 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.

## Abstract

In this study, we seek to understand different management systems. Furthermore, we evaluate what kind of management system will be productive and create value for Eidsiva bredbånd, which is a company in a dynamic business sector in Norway.

The Beyond Budgeting philosophy argues that the traditional budget is no longer suited as a management system, considering the turbulent market we witness today. In order to adapt to changes in the surroundings, 12 leader- and management principles have been introduced. These principles aim to help corporations rethink how they manage, as well as how they can build a more adaptive and competitive management system. A lot of the literature we have applied in this study focus on traditional budgets and the shortcomings that are linked to them. Furthermore, Beyond Budgeting is fronted as the solution for management at present time and for the future. We have not found literature that examines cases of disunity in management systems between different divisions within a corporation. Neither have we found research that question whether or not a merger of the traditional and the dynamic management system could add value to a corporation.

Eidsiva bredbånd has implemented parts of the dynamic management system. This is due to requirements from Eidsiva Energi. Nevertheless, Eidsiva bredbånd has also chosen to continue the use of traditional budgets internally. Our study examines how the management system in Eidsiva bredbånd has evolved, as well as how the hybrid model works for their company.

Our main finding is that the human aspect has a big impact on how well a management system works. For Eidsiva bredbånd, the critical element is not necessarily *which* management system is being used. It is *how* the management system is applied that counts. Involvement and sharing of knowledge is highlighted as two important reasons for Eidsiva bredbånd to still use the traditional budget.

## Sammendrag

Målet med denne utredningen er å utforske hvilket styringssystem som kan være fruktbart for Eidsiva bredbånd, som aktør i en dynamisk og høyteknologisk bransje.

Beyond Budgeting argumenterer for at det tradisjonelle budsjettet er uegnet som styringssystem i dagens turbulente marked. For bedre å tilpasse seg endringer i markedet og således være mer konkurransedyktig, introduseres 12 ledelses- og prosessprinsipper, som skal bidra til at virksomheter blir mer fleksible. Store deler av teorien vi har anvendt fokuserer tradisjonell budsjettering og svakhetene ved styringssystemet. Videre vurderes Beyond Budgeting som løsningen for fremtiden. Vi finner lite litteratur som undersøker hvorvidt det forekommer interne delinger i styringssystem. Det er også begrenset forskning på hvordan en fusjonering av dynamiske og tradisjonelle styringssystemer kan gi verdi til en virksomhet.

Eidsiva bredbånd har implementert dynamiske styringssystemer etter krav fra morselskapet. Likevel har de valgt å beholde budsjettet som styringssystem internt i sin virksomhet. Vår studie undersøker hvordan styringssystemet i Eidsiva bredbånd er utviklet og hvordan hybridmodellen fungerer for deres virksomhet.

Vårt hovedfunn er at det menneskelige aspektet i stor grad har en innvirkning på hvor godt et styringssystem fungerer. For en virksomhet som Eidsiva bredbånd er det ikke nødvendigvis *hvilket* styringssystem som anvendes som er det viktige, men *hvordan* det anvendes. Involvering og kunnskapsdeling trekkes frem som de viktigste elementene ved styringssystemet og noen av de viktigste årsakene til at virksomheten anvender budsjett.

## Forord

Denne utredningen er skrevet som en del av mastergraden vår i Økonomi og Administrasjon ved Norges Handelshøyskole. Utredningen utgjør 30 studiepoeng i hovedprofilen Økonomisk Styring. Arbeidet har vært omfattende og lærerikt.

Gjennom kurs vi har tatt på masterstudiet, har vi opparbeidet oss en viss kunnskap om ulike styringssystemer. Dette har fremkalt en nysgjerrighet til å forske videre på hva de respektive styringssystemene innebærer. Studien har gitt oss mulighet til å ta et dypdykk i en virksomhet som styrer etter budsjett. Vi har dermed fått et innblikk i hvordan budsjettet kan fungere i praksis. Videre har vi også fått dypere kunnskap om alternative styringssystemer, ettersom morselskapet til den aktuelle virksomheten har implementert Beyond Budgeting.

Utredningen bygger på kvalitativ metode, hvor vi har benyttet dybdeintervjuer for å innhente data til vår analyse. Vi ønsker å takke alle representantene fra ledelsen og styret i Eidsiva bredbånd som stilte opp til intervju og bidro med kunnskap, meninger og erfaringer. Videre vil vi takke representanter fra Økonomi og finans i Eidsiva Energi, som har bidratt med god informasjon og innblikk i deres virksomhet.

Til slutt vil vi takke vår veileder, Professor Knut Ims ved Norges Handelshøyskole, for et godt samarbeid. Han har bidratt med gode, konstruktive råd og tilbakemeldinger gjennom hele prosessen. Følgelig har han vært en viktig ressurs og støttespiller for oss under arbeidet med utredningen.

Norges Handelshøyskole

Bergen, 20.12.2016

Cathrine Rieber

Ragnhild Tuften

---

# Innholdsfortegnelse

<b>Abstract .....</b>	<b>2</b>
<b>Sammendrag.....</b>	<b>3</b>
<b>Forord .....</b>	<b>4</b>
<b>Innholdsfortegnelse.....</b>	<b>5</b>
<b>Figur- og modelliste .....</b>	<b>7</b>
<b>Vedleggsliste .....</b>	<b>8</b>
<b>1. Innledning.....</b>	<b>9</b>
1.1 Bakgrunn og motivasjon.....	9
1.2 Problemstilling.....	10
1.3 Formål.....	11
1.4 Avgrensning.....	11
1.5 Oppbygging og struktur .....	12
<b>2. Casepresentasjon .....</b>	<b>13</b>
2.1 Eidsiva Energi og Eidsiva bredbånd i historisk perspektiv .....	13
2.2 Organisasjonsstruktur i Eidsiva Energi.....	15
2.3 Organisasjonsstruktur i Eidsiva bredbånd.....	16
2.4 Finansiell utvikling og vekst i Eidsiva Energi.....	17
2.5 Finansiell utvikling og vekst i Eidsiva bredbånd.....	18
2.6 Styringsystemene i Eidsiva Energi og Eidsiva bredbånd.....	19
<b>3. Litteratur .....</b>	<b>21</b>
3.1 Det tradisjonelle budsjettet.....	21
3.1.1 Fordeler ved bruk av budsjett.....	25
3.1.2 Kritikk av det tradisjonelle budsjettet.....	25
3.2 Utvikling av styringsystemene.....	27
3.3 Beyond Budgeting .....	27
3.3.1 Styringsverktøy i Beyond Budgeting.....	29
3.3.2 Utdfordringer ved Beyond Budgeting .....	31
3.3 Modeller for analyse.....	33
<b>4. Tilnærming til metode .....</b>	<b>36</b>
4.1 Forskningens formål.....	36

---

4.2	Tilnærming til data.....	37
4.3	Innsamling av data.....	38
4.3.1	Dybdeintervju.....	39
4.3.2	Utvalg .....	40
4.3.3	Intervjuguide .....	40
4.4	Analyse av data.....	41
4.5	Evaluering av metode.....	42
4.6	Etiske overveieringer.....	45
<b>5.</b>	<b>Resultater.....</b>	<b>47</b>
5.1	Eidsiva bredbånd.....	47
5.1.1	Styringssystemet i Eidsiva bredbånd.....	47
5.1.2	Budsjettprosessen i Eidsiva bredbånd.....	49
5.1.3	Aktivitetsbasert arbeidsplass i Eidsiva bredbånd.....	51
5.2	Styringssystemet i Eidsiva Energi og de øvrige virksomhetsområdene.....	52
5.3	Hvordan oppleves splittelsen i styringssystemer? .....	54
<b>6.</b>	<b>Diskusjon .....</b>	<b>56</b>
6.1	Budsjettprosessen .....	56
6.2	Ledelse og organisasjonskultur .....	57
6.3	Helhetlig styringssystem i Eidsiva Energi.....	58
6.4	Kontinuitet .....	59
6.5	Tidsaspektet.....	60
6.6	Langsiktig finansiell virksomhetsplan.....	61
6.7	Kommunikasjon.....	61
6.8	Hybridmodell .....	62
<b>7.</b>	<b>Konklusjoner og anbefalinger.....</b>	<b>65</b>
<b>8.</b>	<b>Avsluttende refleksjoner .....</b>	<b>67</b>
	<b>Litteraturliste .....</b>	<b>69</b>
	<b>Vedlegg .....</b>	<b>74</b>

---

## Figur- og modelliste

Figur 2.1 Utvikling i antall kunder i årene 2004-2014.....	14
Figur 2.2 Vekst i omsetning i NOK fordelt på privat- og bedriftsmarkedet .....	14
Figur 2.3 Organisering av Eidsiva Energi .....	15
Figur 2.4 Organisering av Eidsiva bredbånd.....	16
Figur 2.5 Finansiell utvikling Eidsiva Energi .....	17
Figur 2.6 Finansiell utvikling Eidsiva bredbånd .....	18
Figur 3.1 Den tradisjonelle budsjettprosessen.....	23
Figur 3.2 De 12 Beyond Budgeting prinsippene .....	29
Figur 5.1 Hovedelementene i Eidsiva bredbånd sin budsjettprosess .....	49
Modell 3.1 Den tradisjonelle budsjettprosessen.....	34
Modell 3.2 Beyond Budgeting filosofien .....	35
Modell 6.1 Hybridmodell som benyttes i Eidsiva bredbånd .....	63

## Vedleggsliste

Vedlegg 1: Definisjoner av sentrale begreper .....	74
Vedlegg 2: Intervjuguide – Ledelsen i Eidsiva bredbånd .....	76
Vedlegg 3: Intervjuguide – Styret i Eidsiva bredbånd .....	78
Vedlegg 4: Intervjuguide – Representanter fra Økonomi og finans i Eidsiva Energi.....	80



# 1. Innledning

Et blankt lerret gir mulighet for å uttrykke seg i den ene eller andre retningen. Når lerretet tilføres farge, skapes unike malerier. Kunstneren anvender ulike pensler og fargekombinasjoner slik at intensjonen med kunstverket kommer til syne. Styringssystemer er på tilsvarende måte sammensatt av verktøy som skal gi et bilde av virksomheten og dens strategi for fremtiden. I det ferdige maleriet, vil anvendelsen av farger, samt teknikk og bruk av verktøy være subjekt for tolkning av andre. Oppfattelsen av maleriet påvirkes både av observatørens historie og av korttidseffekter. Oppfatningen av hvor godt et styringssystem fungerer, vil følgelig også avhenge av kunnskap, innsikt og hvordan det anvendes. Det er imidlertid *prosessen* som i stor grad er spennende og givende for kunstneren – dette viser seg også gjeldende for Eidsiva bredbånd. Hvert penselstrøk tilfører nye pigmenter til helheten og disse har en innvirkning på hvor godt styringssystemet til syvende og sist fungerer.

Formålet med kapitlet er å gi leseren en presentasjon av hva som kan forventes i utredningen. Vi ser først på bakgrunnen og motivasjonen for utredningen, før vi presenterer problemstillingen. Videre redegjør vi for formålet med utredningen før vi gjennomgår de avgrensninger som er gjort. Til slutt gir vi et overblikk av utredningens oppbygging og struktur. Vi oppfordrer leseren til å benytte seg av vedlegg 1: Definisjoner av sentrale begreper, for å sikre forståelse gjennom utredningen. God lesing!

## 1.1 Bakgrunn og motivasjon

Tradisjonelle budsjettssystemer er blitt mye kritisert. Det er derfor utviklet mer dynamiske styringssystemer som fokuserer på desentralisering, fleksibilitet og rullerende prognoser. Stor volatilitet i olje-, aksje- og rentemarkedene har hatt stor innvirkning på priser og kostnader. Da oljeprisen økte på 1970-tallet fikk vi en endring i markedet som resulterte i en endret konkurransesituasjon (Hope & Fraser, 2003, s. 7). Videre bidrar turbulente omgivelser, høy teknologisk endringstakt, sterk konkurranse og økende globalisering til at tradisjonelle styringsverktøy i økende grad erstattes med mer dynamiske verktøy (Bogsnes, 2009, s. 4; Hope & Fraser, 2003, s. 8-9).

Kritikken mot budsjettene går i hovedsak ut på at de er for statisk og at rollene budsjettet skal fylle er i konflikt med hverandre. Videre kritiseres budsjettet for at det er svært tid- og ressurskrevende, samt at beslutningene som blir tatt er for sentraliserte (Boye, Bjørnenak & Bergstrand, 1999, s. 206). Litteraturen hevder at budsjettet mister sin relevans gjennom året ettersom det er vanskelig å forutse markedets utvikling i neste kalenderår (Bogsnes, 2009, s. 4).

Det er stadig flere bedrifter som blir oppmerksomme på alternative styringssystemer som Beyond Budgeting (Bogsnes, 2009, s. 53). Dette styringssystemet fokuserer blant annet desentralisering av beslutninger og utarbeidelse av rullerende prognoser (bbbt.org, 2014). Prognosene går mindre i detalj enn det tradisjonelle budsjettet, og oppdateres jevnlig i løpet av året. Følgelig kan bedriftene ta hensyn til endringer i omgivelsene. Målet med Beyond Budgeting er å kunne styre etter mer dynamiske verktøy enn hva budsjettet legger til rette for (Clarke, 2007, s. 22).

Det er tidligere skrevet en utredning om Beyond Budgeting i Eidsiva Energi ved Norges Handelshøyskole. Vi tok kontakt med en av kandidatene som skrev denne utredningen, som er konserncontroller i Eidsiva Energi. Vedkommende introduserte oss for virksomheten og deres styringssystem. Som et resultat av anbefalingene i den nevnte utredningen, implementerte Eidsiva Energi Beyond Budgeting, høsten 2015. Det ene datterselskapet, Eidsiva bredbånd har imidlertid valgt å beholde budsjett som sitt styringssystem internt i virksomheten (Konserncontroller i Eidsiva Energi, 09.09.2016). Den interne delingen som har oppstått er overraskende og vi ønsker å gå i dybden på de underliggende driverne bak dette.

## 1.2 Problemstilling

I denne utredningen vil vi forsøke å belyse og gi svar på følgende problemstilling;

*Hvilket styringssystem anvender Eidsiva bredbånd og hvordan anvendes dette styringssystemet? Kunne Eidsiva bredbånd nyttiggjort seg av et enda mer dynamisk styringssystem slik som resten av konsernet?*

### 1.3 Formål

Relevant litteratur på emnet tar for seg bedrifter som helhet og legger ikke vekt på forskjeller i styringssystem mellom ulike virksomhetsområder. Det er følgelig skrevet lite i tidligere litteratur om en intern deling slik vi finner i Eidsiva Energi. Dette gir oss en mulighet til å bidra til forskning på området.

I utredningen vil vi kartlegge fordeler og ulemper en slik deling medfører. Det vil være et mål å finne svar på hvorvidt den interne delingen er utelukkende negativ eller om det kan argumenteres for at bruk av ulike styringssystemer internt kan være fruktbart for Eidsiva bredbånd og konsernet totalt sett. Videre søker vi å finne svar på hvorvidt virksomheter kan ha verdi av å benytte elementer fra flere styringssystemer samtidig.

Vi mener at vår studie vil bidra til en bedre forståelse av fordeler og ulemper ved de ulike styringssystemene. Videre håper vi at utredningen kan gi større innsikt hos de berørte deltakerne i Eidsiva Energi, samt inspirere til videre forskning på området.

### 1.4 Avgrensning

Det er mange interessante aspekter å se på hva gjelder en virksomhet som Eidsiva bredbånd. Eksempelvis kan det være det finansielle aspektet ved å se på lønnsomhet og finansiell utvikling eller vurdering av virksomhetens verdi. Videre kunne en sett på etiske aspekter som innebærer holdninger og valg av aktiviteter og ressurser. En tredje vinkling kunne vært å undersøke miljøbaserte aspekter som for eksempel at virksomheten graver i jorden og påvirker dyre- og planteliv. Det samfunnsmessige perspektivet som tar for seg hva som gir optimal samfunnsmessig gevinst, kunne også vært en interessant vinkling.

For å få en styrket og konkret utredning, har vi valgt å avgrense den til hovedsakelig å omhandle Eidsiva bredbånd og deres styringssystem. Valget baserer seg på at Eidsiva bredbånd sitt styringssystem skiller seg fra resten av konsernet. Virksomheten er derfor interessant å undersøke. Vi har likevel valgt å inkludere elementer fra morselskapet og de øvrige virksomhetsområdene, for å kunne sammenligne verktøyene som benyttes. Vi vil følgelig ikke gå i dybden på de øvrige virksomhetsområdene i Eidsiva Energi eller se på andre aspekter ved virksomheten.

## 1.5 Oppbygging og struktur

Utredningen er inndelt i 8 kapitler, samt sammendrag, forord, litteraturliste og vedlegg. I *kapittel 1* presenterer vi bakgrunnen og formålet for utredningen, en kort introduksjon av virksomheten, samt avgrensning av utredningen. Vi presenterer også problemstillingen vi ønsker å besvare. *Kapittel 2* omhandler Eidsiva bredbånd som casestudie. Vi ser nærmere på historien, organiseringen, den finansielle utviklingen og styringssystemene i Eidsiva Energi og Eidsiva bredbånd. *Kapittel 3* behandler relevant litteratur på området som vil hjelpe oss å analysere den overraskende interne delingen i Eidsiva Energi. I det teoretiske rammeverket ser vi nærmere på både det tradisjonelle budsjettet, kritikken som er rettet mot budsjettet, samt utfordreren Beyond Budgeting. I *kapittel 4* beskriver vi den metodiske tilnærmingen. Videre presenterer, analyserer og diskuterer vi våre funn i *kapittel 5 og 6*. I *kapittel 7* fremhever vi våre konklusjoner og svarer på problemstillingen. I tillegg gir vi en anbefaling til videre utvikling av styringssystemet til Eidsiva bredbånd. I *kapittel 8* reflekterer vi over egen studie og legger frem forslag til videre forskning på området.

## 2. Casepresentasjon

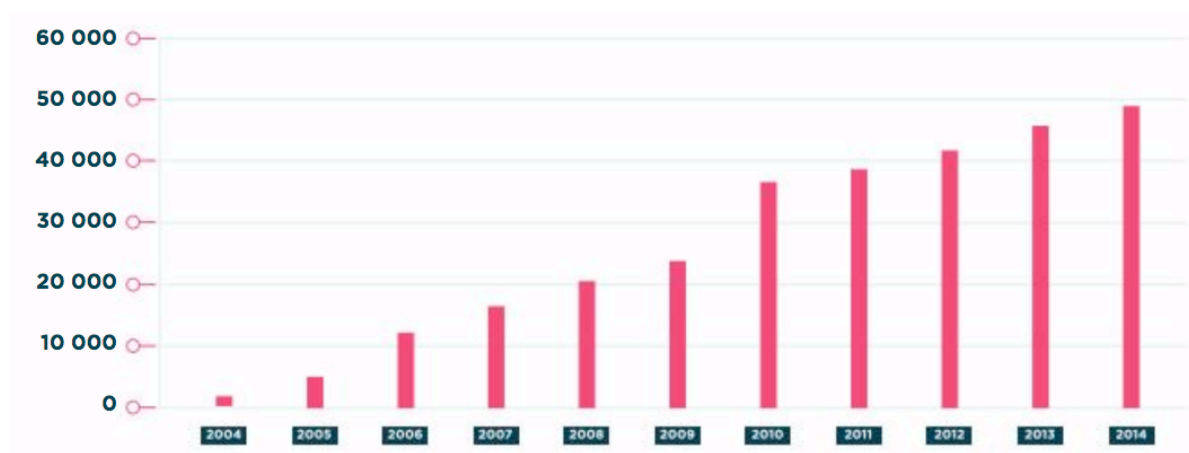
I dette kapitlet vil vi redegjøre for Eidsiva Energi og vi går nærmere inn på datterselskapet Eidsiva bredbånd, samt caset vi studerer. For å få fullt utbytte av utredningen, anser vi det som viktig at leseren har en grunnleggende forståelse for virksomhetenes aktiviteter. Som tidligere nevnt søker vi å beskrive og forklare styringssystemet i Eidsiva bredbånd. Vi vil likevel inkludere elementer fra Eidsiva Energi, ettersom dette gir et grunnlag for sammenligning. Følgelig vil vi gi et omriss av historien, organisasjonsstrukturen, den finansielle utviklingen og styringssystemene som benyttes i henholdsvis Eidsiva Energi og Eidsiva bredbånd.

### 2.1 Eidsiva Energi og Eidsiva bredbånd i historisk perspektiv

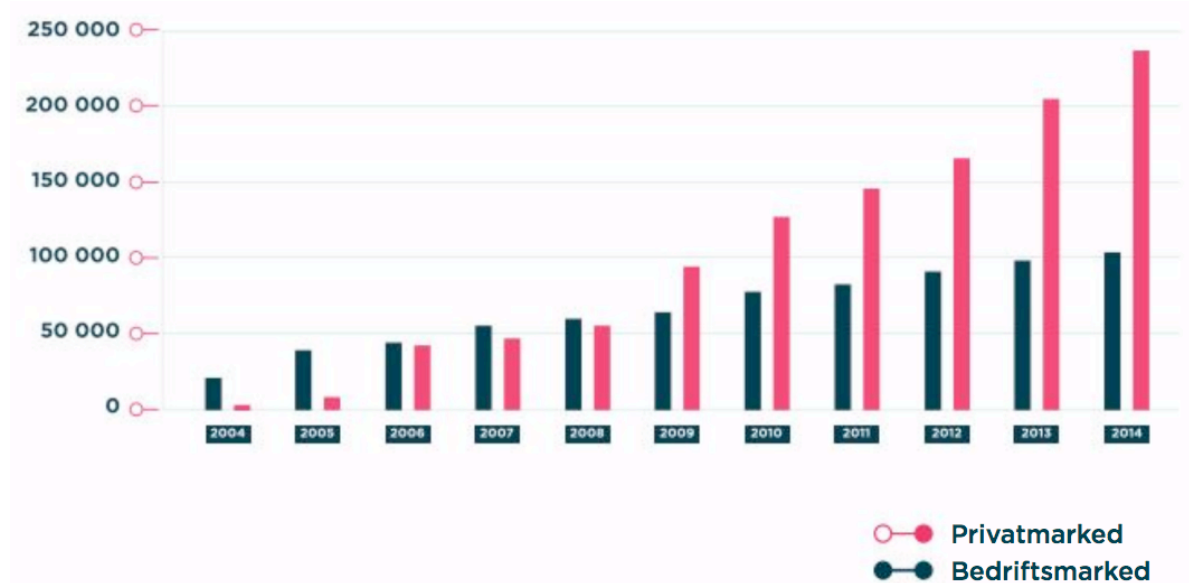
Eidsiva Energi er et kraftselskap som i hovedsak produserer fornybar energi og selger kraft. I senere tid har de utviklet sine kjerneområder og i dag leverer de også bredbåndstjenester og relevante tilleggstjenester. Virksomheten ble stiftet i år 2000 som et resultat av en fusjon mellom produksjonsverkene Lillehammer & Gausdal Energiverk AS og Hamar Energiverk AS. Senere ble også andre forretningsområder fusjonert, og fra 2005 samlet virksomheten seg under navnet Eidsiva Energi AS. Virksomheten eies i hovedsak av egne holdingselskaper (70%). De øvrige eierandelene (30%) eies av kommuner og kraftverk i Oppland og Hedmark. Eidsiva Energi er i dag blant Norges største energiselskaper og blir ansett som den største aktøren i Innlandet. De har omkring 1100 ansatte fordelt på kontorer i Gjøvik, Lillehammer, Hamar og Kongsvinger. I tillegg har de et fåtall små kontorer på Østlandet (Rosvold, 2012, 04.12).

Datterselskapet Eidsiva bredbånd ble opprettet i 2004 med en visjon om å skape bedre bredbåndsdekning i Hedmark og Oppland. Som en del av morselskapets langsiktige perspektiv, ble Eidsiva bredbånd etter 10 år skilt ut som eget virksomhetsområde i konsernet. Virksomheten eies av ni regionale energiselskaper, med Eidsiva Energi som største aksjonær (91%). Med over 50.000 kunder er Eidsiva bredbånd en betydelig og fremtidsrettet aktør i markedet. Virksomheten leverer både til bedriftsmarkedet og til private husholdninger. Utvikling i antall kunder fra 2004 til 2014, samt fordelingen mellom bedriftskunder og

privatkunder ser vi i figuren nedenfor (Eidsiva bredbånd AS, 2015, s. 6 og s. 9). Virksomheten har opparbeidet seg en robust forretningsmodell i forhold til markeds- og teknologiendringer, som byr på store utfordringer. Eidsiva bredbånd har samarbeidsavtaler om utbygging og fremføring av infrastrukturen med 12 strømmetteiere. Avtalene varer frem til 2050. På samme måte som mange andre aktører, tilbyr de hastighet og kvalitet i fibernettet sitt. Utbygging av fiber i nye områder er under kontinuerlig utvikling (Eidsiva bredbånd AS, u.å).



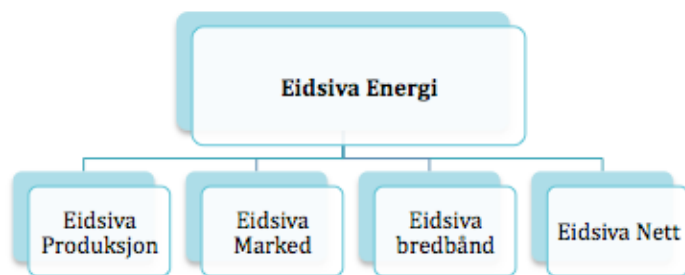
**Figur 2.1:** *Utvikling i antall kunder i årene 2004-2014* (Hentet fra Eidsiva bredbånd AS, 2015, s. 20).



**Figur 2.2:** *Vekst i omsetning i NOK fordelt på privat- og bedriftsmarkedet* (Hentet fra Eidsiva bredbånd AS, 2015, s. 20).

## 2.2 Organisasjonsstruktur i Eidsiva Energi

Eidsiva Energi er organisert i fire virksomhetsområder; *Eidsiva Produksjon* (vannkraft, vindkraft, bioenergi), *Eidsiva Marked*, *Eidsiva bredbånd* og *Eidsiva Nett* (Eidsiva Energi AS, 2016e).

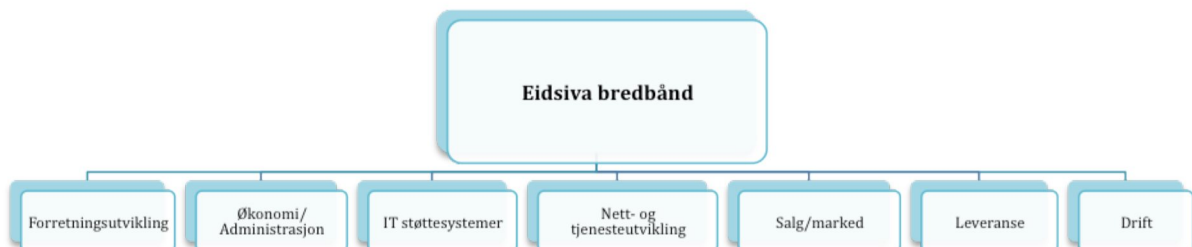


**Figur 2.3:** *Organisering av Eidsiva Energi* (Eidsiva Energi AS, 2016e).

*Produksjon* består av aktiviteter knyttet til produksjon av fornybar energi og har i dag tilnærmet 420 ansatte. Virksomhetsområdet omfatter vannkraft, utvikling av vindkraftprosjekter og bioenergi (Eidsiva Energi AS, 2016b). *Marked* er landets fjerde største kraftleverandør og med en solid markedsandel i Innlandet regnes de som Innlandets største. De er om lag 50 ansatte og er godt posisjonert for å vinne enda flere kunder i en bransje som er i kontinuerlig endring (Eidsiva Energi AS, 2016d). *Bredbånd* er et av de nyere virksomhetsområdene i Eidsiva Energi, med oppstart i 2004 og opp i mot 130 ansatte. Hovedproduktet er bredbåndstilgang til kunder i privat- og bedriftsmarkedet. De befinner seg i en bransje med turbulente omgivelser med høy teknologisk endringstakt (Eidsiva Energi AS, 2016c). *Nett* er et 100% eid datterselskap av Eidsiva Energi og har nærmere 500 ansatte. Virksomheten eier og drifter regional- og distribusjonsnett i Hedmark og Oppland. Hovedoppgavene er å sørge for at kundene har stabil og sikker strømforsyning til enhver tid (Eidsiva Energi AS, 2016a).

## 2.3 Organisasjonsstruktur i Eidsiva bredbånd

Eidsiva bredbånd er organisert i syv avdelinger; *Forretningsutvikling*, *Økonomi/Administrasjon*, *IT støttesystemer*, *Nett- og tjenesteutvikling*, *Salg/marked*, *Leveranse* og *Drift* (Eidsiva bredbånd AS, 2015, s. 33).



**Figur 2.4:** *Organisering av Eidsiva bredbånd* (Eidsiva bredbånd AS, 2015, s. 33).

*Forretningsutvikling* har ansvar for å ivareta regnskaps- og forretningskontroll, samt rapportering. I tillegg skal avdelingen utvikle fellesfunksjoner innenfor resepsjon, bedriftskultur og arbeidsmiljø. Videre har avdelingen ansvar for oppfølging av regelstyrte rammebetingelser og strategiske muligheter. Dette gjøres i samarbeid med *Økonomi/Administrasjonsavdelingen*. *IT støttesystemer* har kompetanse på systemutvikling, -tilpasning og -integrasjon. IT-systemene er grunnmuren i god oppgavefordeling for virksomheten og dette bidrar til høy effektivitet og kvalitet for medarbeiderne. Høy tilgjengelighet i deres systemer er kritisk for tjenesteleveransene og aktivitetene i virksomheten. *Nett- og tjenesteutvikling* forvalter og utvikler Eidsiva bredbånd sitt strømmnett. Avdelingen er også ansvarlig for produkt- og teknologiutvikling. Effektiv tjenesteproduksjon og løpende fornyelse er viktig for å opprettholde og videreutvikle konkurransedyktighet for virksomheten (Eidsiva bredbånd AS, 2015, s. 33).

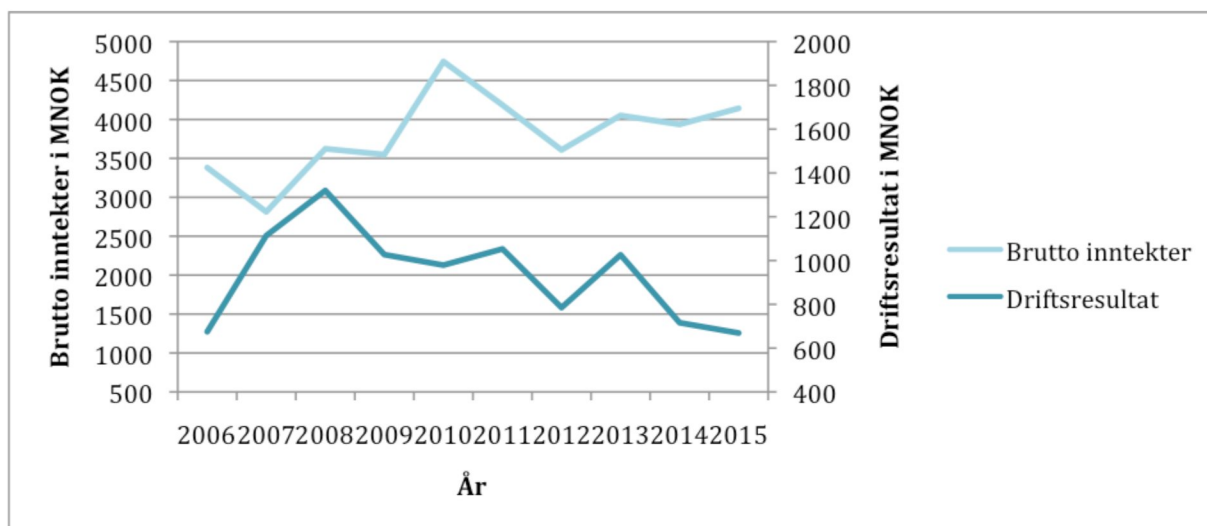
*Salg/marked* har i hovedsak ansvar for å løse et behov for bredbåndstilknytning og relevante tilleggstjenester for virksomhetens kunder. *Leveranseavdelingen* i Eidsiva bredbånd leverer den aktuelle tjenesten til kunden etter avtalte betingelser. Prosessen starter etter at et salg er gjennomført og avsluttes når tjenesten er levert til kunden. For å skape en god kundeopplevelse, er løpende og forutsigbar informasjon et viktig aspekt. *Drift* er ansvarlig for all teknisk kundeservice og avdelingen sørger for at stamnett og distribusjonsnoder er



tilgjengelig. Kundetilfredshet er sentralt og avdelingen følger derfor opp gjennom månedlige kundemålinger (Eidsiva bredbånd AS, 2015, s. 33).

## 2.4 Finansiell utvikling og vekst i Eidsiva Energi

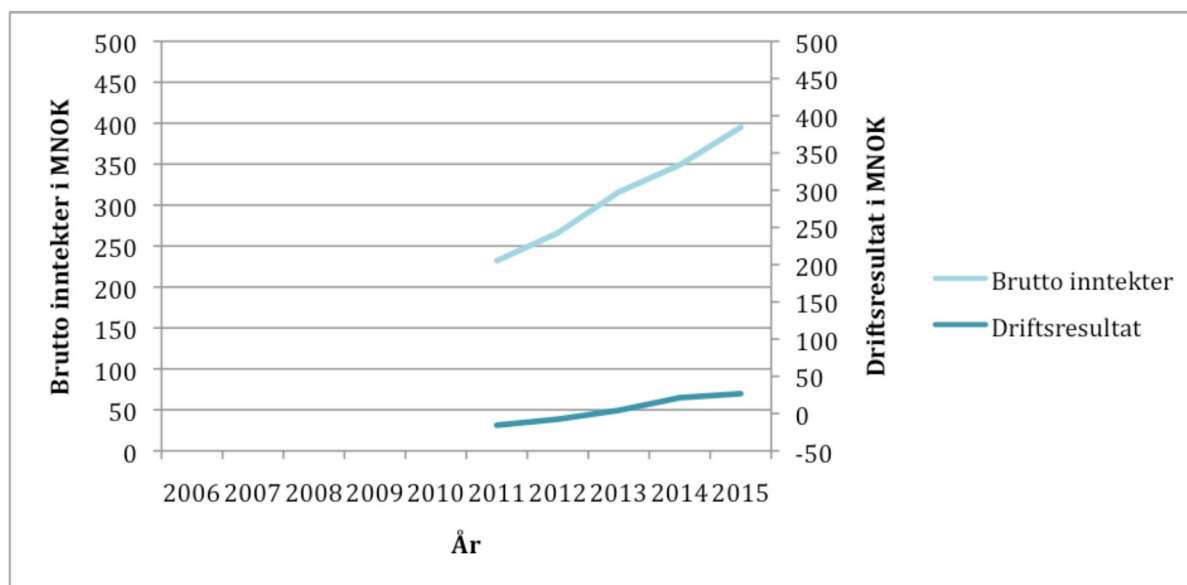
Eidsiva Energi har hatt varierende inntekter og driftsresultat de siste 10 årene. Dersom en ser på utviklingen i figuren nedenfor, har selskapet økt bruttoinntektene sine med 22 % fra 2006 til 2015. Driftsresultatet har imidlertid hatt en svak nedgang på 0,9 % i samme tidsperiode. I 2010 ser vi et hopp i bruttoinntekter, som i stor grad skyldes rekordhøye gjennomsnittlige kraftpriser. I tillegg lanserte Eidsiva Energi en fastprisavtale på strøm for vinteren 2010/2011. Dette var en stor suksess og over 10.000 kunder inngikk en slik avtale (Eidsiva Energi AS, 2011, s. 32). Eidsiva Energi står i dag overfor store utfordringer på grunn av lave kraftpriser. I tillegg forventer Eidsiva Energi lave kraftpriser, også i fremtiden. Virksomheten har derfor foretatt drastiske omstillinger som inkluderer et resultatforbedringsprogram med mål om å bedre resultatet med kr. 165 millioner årlig frem til 2018 (Konserncontroller i Eidsiva Energi, 11.11.2016).



**Figur 2.5:** *Finansiell utvikling i Eidsiva Energi* (basert på resultatregnskap i årsrapporter for Eidsiva Energi AS fra 2006 til 2015).

## 2.5 Finansiell utvikling og vekst i Eidsiva bredbånd

Eidsiva bredbånd sin drift var preget av ytterpunkter de første 10 årene. Virksomheten er aktør i en svært investeringskrevende bransje. Dette innebærer møysommelige lønnsomhetsvurderinger og beslutningsprosesser som må understøttes av eierne. Bransjen krever særlig store investeringer de første leveårene, ettersom det tar tid å bygge seg opp. Dette gjenspeiles i resultatene deres, som har vært negative frem til 2012. Virksomheten er avhengig av å oppnå et gitt antall kunder for å dekke de nødvendige investeringene. Utvikling og innovasjon har derfor vært to av bærebjelkene i Eidsiva bredbånd til enhver tid. I kombinasjon med eiernes langsiktige perspektiv har virksomheten hatt en positiv finansiell utvikling. Internt i virksomheten har de fokusert på å bygge forståelse og kompetanse rundt nøkkeltall. Dette skal bidra til at medarbeiderne ser sammenhengen mellom innsats og resultater. I 2012 hadde virksomheten for første gang positivt resultat før skatt. De siste tre årene har Eidsiva bredbånd lagt bak seg gode driftsår og de har opparbeidet seg en solid posisjon i bredbåndsmarkedet. Vi ser av figuren under at den finansielle utviklingen fra 2012 til 2015 er utelukkende positiv (Eidsiva bredbånd AS, 2015, s. 9 og s. 17; Eidsiva bredbånd AS, 2016, s. 8-10).



**Figur 2.6:** *Finansiell utvikling i Eidsiva bredbånd* (basert på resultatregnskap i årsrapporter for Eidsiva bredbånd AS fra 2012 til 2015).

---

## 2.6 Styringssystemene i Eidsiva Energi og Eidsiva bredbånd

Tidligere har Eidsiva Energi, som de fleste andre virksomheter, styrt etter tradisjonelle budsjett med finansielle måltall og lite fleksibilitet. Virksomheten gjennomførte budsjettprosessen på høsten hvert år, og før utgangen av året ble budsjettet satt. I det kommende kalenderåret måtte de forholde seg til det fastsatte budsjettet (Konserncontroller i Eidsiva Energi AS, 11.11.2016). Det tradisjonelle budsjettet har, som beskrevet tidligere flere begrensninger, eksempelvis med tanke på manglende tilpasning til endringer i markedet og uforutsette hendelser. Virksomheten har brukt balansert målstyring som et supplement til budsjettet i mange år, dog mer til rapportering og ikke som et administrasjonsverktøy.

Eidsiva Energi har på tidligere tidspunkt diskutert en endring av styringssystemet. Nøkkelpersoner på økonomiavdelingen mente det var på tide å gå vekk fra de faste tradisjonelle budsjettene. På den tiden var CFO i Eidsiva Energi og andre representanter i toppledelsen helt imot dette og det ble derfor ikke vedtatt noen endringer i styringssystemene. I 2014 ble det imidlertid gjennomført en studie om Eidsiva Energi ved Norges Handelshøyskole Executive. Kandidatene undersøkte virksomheten og sammenlignet denne med andre aktører i kraftbransjen. Videre kartla de hvilke styringssystemer som brukes i kraftbransjen, samt hvilke behov Eidsiva Energi hadde innenfor økonomisk styring og rapportering. Ettersom Eidsiva Energi hadde styrt etter budsjett i alle år, undersøkte kandidatene hvorvidt budsjettet tilfredstilte virksomhetens rapporteringsbehov. Resultatet av studien viste at budsjettene ikke tilfredstilte virksomhetens behov for økonomistyring eller rapportering. Kandidatenes anbefaling til Eidsiva Energi var å endre styringssystemet og gjøre det mer dynamisk og fleksibelt (Konserncontroller i Eidsiva Energi AS, 11.11.2016).

Som et resultat av hva kandidatene fant i sine undersøkelser, har Eidsiva Energi omstilt store deler av styringssystemet sitt. Høsten 2015 fjernet de, som en av de første i kraftbransjen, budsjettene sine. Representanter fra Økonomi og finans i Eidsiva Energi har fremhevet verdien virksomheten har hatt av å implementere et mer fleksibelt styringssystem ettersom markedet er mer dynamisk enn tidligere og endringer skjer fort. Det er nå mer fokus på tydeliggjøring av konsernstrategien og kontinuitet i virksomheten, ved bruk av prognoser og strategiske handlingsplaner. Virksomheten har i tillegg utarbeidet langsiktige finansielle virksomhetsplaner 10-15 år frem i tid og en investeringsramme for årene 2015-2025. Dette skal bidra til at virksomheten til enhver tid vet hvilken retning de beveger seg i økonomisk

sett. Videre har de aktivt tatt i bruk balansert målstyring, og ekstern benchmarking brukes i større grad enn tidligere. I lys av litteratur om Beyond Budgeting, som vi vil gjennomgå i neste kapittel, er Eidsiva Energi kommet langt på den økonomiske delen av Beyond Budgeting filosofien. Økonomiavdelingen har ikke lagt like stor vekt på ledelsesprinsippene. Begrunnelsen for dette er at det er medarbeidere på økonomi- og regnskapsavdelingen som har vært pådrivere for en innføring av Beyond Budgeting (Konserncontroller i Eidsiva Energi AS, 11.11.2016).

Datterselskapet, Eidsiva bredbånd har imidlertid ikke ønsket å implementere Beyond Budgeting. Virksomheten har en annen erfaring med nytten av budsjettene enn resten av konsernet, og oppfatter ikke det dynamiske styringssystemet som fordelaktig for sin virksomhet. Selv om de styrer etter budsjett, er de ikke særlig tradisjonelle i sin styring ettersom de har endret store deler av sitt styringssystem (Økonomiansvarlig i Eidsiva bredbånd AS, 29.11.2015). Budsjettprosessen, som er en viktig del av budsjettstyringen, er sammensatt av aktiviteter i avdelingene, samt aktiviteter på tvers av avdelinger. Under budsjettprosessen for det kommende året, utarbeider ledelsen i Eidsiva bredbånd handlingsplaner og investeringsbudsjett som legger grunnlag for det ferdige budsjettet. Handlingsplanen er et element som er hentet fra dynamiske styringssystemer og bidrar til kompetanseheving internt, samt eierskap til virksomheten og budsjettet. Virksomheten har en bottom-up tilnærming, som bidrar til involvering og økt motivasjon hos de ansatte. Den kan karakteriseres som en modernisering sammenlignet med tradisjonell budsjetteringsteori. I tillegg bruker virksomheten balansert målstyring for å måle prestasjonene på ikke-finansielle måltall for å få et visuelt bilde av virksomhetens utvikling. Eidsiva bredbånd benytter også benchmarking for å sammenligne virksomhetens posisjon i forhold til andre aktører i bredbåndsbransjen (Administrerende direktør & Økonomiansvarlig i Eidsiva bredbånd AS, 27.10.2016). Videre har Eidsiva bredbånd innført aktivitetsbasert arbeidsplass som gir en mer fleksibel og dynamisk hverdag. Dette har vist seg å være positivt for både innsatsen og effektiviteten i virksomheten (Eidsiva bredbånd AS, 2015, s. 29). Til tross for at virksomheten har endret store deler av sitt styringssystem og derfor ikke kan kategoriseres som ”tradisjonell”, må Eidsiva bredbånd likevel rapportere på prognoser til konsern.

### 3. Litteratur

I dette kapitlet legger vi frem det teoretiske rammeverket som danner grunnlag for utredningen. Vi skiller mellom normativ og deskriptiv litteratur, ettersom disse viser to ulike tilnærminger til emnet. Den normative litteraturen tar for seg normer for hvordan ting bør gjøres og innebærer rettesnorer for hva som er ideelt. Perspektivet er ikke nødvendigvis forankret i objektiv sannhet. Det deskriptive perspektivet beskriver imidlertid hvordan ting *faktisk er*, basert på forskning og observasjoner. Dette perspektivet inkluderer mer irrasjonelle elementer, som for eksempel menneskelig adferd og reaksjonsmønstre (Sagdahl, 2016, 30.08).

Vi introduserer først det tradisjonelle budsjettet og budsjetteringsprosessen basert på den normative litteraturen. Deretter vil vi som et motstykke til det normative perspektivet undersøke hva deskriptiv forskning og litteratur skriver om budsjettet og anvendelsen av dette. Deretter går vi nærmere inn på fordeler ved budsjettet, samt kritikken som er rettet mot det. Dette gir leseren en bedre forståelse for motivasjonen som ligger til grunn for innføringen av dynamiske styringssystemer. Videre ser vi på utviklingen i styringssystemene, før vi introduserer det dynamiske styringssystemet Beyond Budgeting og ser nærmere på et utvalg dynamiske verktøy som er relevante for vår utredning. Til slutt tar vi for oss utfordringer knyttet til implementering av dette styringssystemet.

#### 3.1 Det tradisjonelle budsjettet

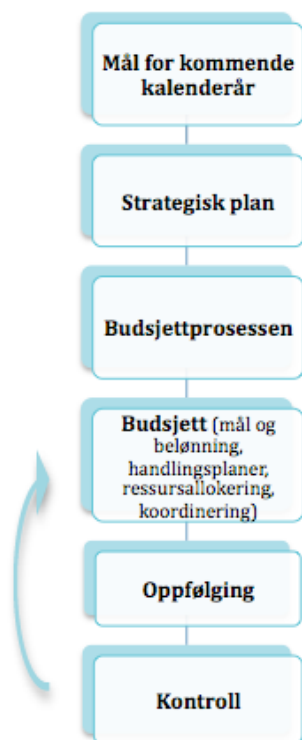
Tradisjonelt sett har budsjettet stått i fokus hva gjelder verktøy for virksomhetsstyring. I den normative budsjettlitteraturen er det foreslått flere definisjoner av begrepet. De fleste av dem fremhever planer, aktiviteter og finansielle ressurser som grunnleggende elementer (Grønhaug & Ims, 1988, s. 178). Hope & Fraser definerer budsjettet som et ”kvantitativt uttrykk av inntekter og utgifter for å bestemme hvorvidt en finansiell plan vil møte organisasjonens mål” (2003, s. 4). Fra 1920-tallet har budsjettet vært brukt som den grunnleggende metoden for å styre inntekter og kostnader i bedriften. Senere er det også blitt tatt i bruk som verktøy for å styre og kontrollere medarbeiderne, samt for å implementere bedriftens strategi (Hope & Fraser, 2003, s. 9-10). Relevant forskning på området viser

imidlertid at budsjettprosessen ikke alltid sammenfaller med de anbefalinger og rettesnorer som er utformet i litteraturen for hvordan budsjettarbeidet skal foregå. Basert på resultater fra observasjoner i budsjettstyrte bedrifter, er det bevist at budsjettprosessen er en øvelse som skaper mye konflikt i menneskelige relasjoner på arbeidsplassen. Dette begrunnes i det menneskelige aspektet og adferdsteori. Argyris (1952) fant i sin forskning at det menneskelige aspektet i stor grad påvirker budsjettet og hvor godt dette fungerer (Gjengitt i Grønhaug & Ims, 1988, s. 178). Det er derfor hensiktsmessig å ha et åpent sinn i tilnærmingen når vi skal finne svar på vår problemstilling.

Med utgangspunkt i Hope & Fraser sin modell for budsjettprosessen (2003, s. 5), som er illustrert nedenfor, vil vi gjennomgå hvordan budsjettet utarbeides og brukes i normativ litteratur. Budsjettperioden omfatter normalt et år og kan avgrenses til to faser; *budsjettprosessen* og *anvendelsen*. Budsjettprosessen henviser til utformingen av budsjettet og finner sted i forkant av kalenderåret det budsjetteres for. Anvendelsesfasen foregår gjennom hele året og finner følgelig sted parallelt med budsjettprosessen, samt etter at budsjettet er utformet. Disse fasene gjentas periodisk, og man kan derfor betegne disse som en syklus (Ims, 1979, s. 17). Tradisjonelt innebærer budsjettprosessen måneder med vurderinger og hyppig møtevirksomhet, som i stor grad involverer ledelsen i bedriften. Som nevnt forstås budsjettprosessen som perioden hvor ledelsen utarbeider budsjettet. I følge Hope & Fraser starter denne typisk fire måneder i forkant av året det budsjetteres for (2003, s. 5). Som første ledd i Hope & Fraser sin modell, settes et mål for bedriften for det kommende budsjettåret. Deretter utarbeides en strategisk plan for virksomhetens retning, før selve budsjettprosessen settes i gang.

Budsjettet kan utarbeides på flere måter. Blant annet baseres det på hvor mye ledelsen inkluderer og hvor stor beslutningsmyndighet medarbeiderne får i prosessen. Ulike metoder innebærer styrker og svakheter, og metoden må velges basert på bedriftens mål for prosessen. Målet kan være å fokusere på motivasjon og ansvar, planlegging og samordning eller prioritering og oppfølging. Skal en eksempelvis fokusere på motivasjon og ansvar, vil det være aktuelt å involvere større deler av bedriften ved å ta medarbeidernes innspill til vurdering i budsjettutformingen (Boye et al., 1999, s. 62-63). Videre må bedriften legge til grunn en del forutsetninger hva gjelder valutakurser, priser og lønn. Utviklingen innenfor disse feltene må også vurderes. Det er imperativt å tildele nok ressurser til de forutgående undersøkelsene for at antakelsene som legges til grunn skal bli så nøyaktige som mulig (Boye et al., 1999, s. 48).

Det endelige resultatet av budsjettprosessen er et ferdig budsjett som setter rammene for neste kalenderår. Gjennom det aktuelle året blir regnskapet målt opp mot budsjettet. Ledelsen kontrollerer og vurderer ytelsen i organisasjonen basert på hvor godt disse samsvarer (Hope & Fraser, 2003, s. 10). Dersom det ikke brukes tilstrekkelig med ressurser på budsjettutforming, kan det forekomme store avvik. Budsjettet kan følgelig være en usikker plan å forholde seg til (Boye et al., 1999, s. 48).



**Figur 3.1:** Den tradisjonelle budsjettprosessen (Hope & Fraser, 2003, s. 5).

Hvordan beslutninger faktisk tas sammenfaller imidlertid ikke alltid med den normative teorien. Deskriptiv teori og forskning viser at budsjettprosessen sjelden gjennomføres slik teorien beskriver, som vi vil vise til i det følgende.

Tidligere budsjettforskning innen adferdsteori har vist at budsjett påvirker mennesker og at mennesker kan påvirke budsjett (Argyris, 1952; Hofstede, 1967; Schiff & Lewin, 1970; Gjengitt i Grønhaug & Ims, 1991, s. 6). Følgelig kan en trekke linjer til at det er en sammenheng mellom lederstil og budsjett. Videre kan det også sees en sammenheng mellom deltakelse i budsjettprosessen og virksomhetens prestasjon (Grønhaug & Ims, 1991). Dette

kommer til uttrykk i eksempelet nedenfor, som er hentet fra relevant forskning på budsjettprosessen.

Grønhaug & Ims (1988) har forsket på bedrift Alpha sin budsjettprosess. Over tid forelå det en viss usikkerhet for bedrift Alpha hva gjaldt budsjettering. Tradisjonelt ble budsjettene i hovedsak utformet av topplederen, basert på ulike interne og uformelle kilder. I mange år hadde topplederen et betydelig ansvar for budsjettprosessen og vedkommende var til tider ufin mot sine ansatte hvor avvik i flere tilfeller ble påpekt og det ble uttrykt at de ikke gjorde en god nok jobb. Det viste seg imidlertid at budsjettene i stor grad var overoptimistiske. Etter hvert ble budsjettprosessen endret ved at aktiv deltakelse ble initiert. Det ferdige budsjettet som ble presentert mot slutten av september viste seg å være preget av underskudd for bedrift Alpha, noe som var uakseptabelt. Som en følge av dette ble finansanalytiker i selskapet involvert og det ble utviklet nye estimater for virksomheten. Særlig ble det rettet oppmerksomhet til kostnadssiden av budsjettet. Det ble utviklet tre salgsestimater; et ”pessimistisk”, et ”optimistisk” og et ”realistisk”, som viste relasjonene til budsjettet. Budsjettet ble godkjent av styret for det kommende året.

I sin forskning har Grønhaug & Ims (1988, s. 177-186) blant andre funnet at regler og rutiner for budsjettprosessen som genererer handling kan endres basert på internt initiativ, så vel som et resultat av eksternt press. Dette indikerer at bedrifter som har en rutine på hvordan prosessen skal gjennomføres ikke nødvendigvis har valgt den korrekte fremgangsmåten og at dette er mulig å endre. Videre fant de at mennesker som er involvert i budsjettprosessen har egne meninger og interesser som kan oppfattes å være i konflikt med bedriftens strategi og mål. Konflikten knyttet seg i bedrift Alpha sitt tilfelle til at de partene som var involvert gjorde en konkret innsats for å påvirke budsjettet, og at de lyktes med dette til en viss grad. Ved å inkludere flere i budsjettprosessen, fant forskerne ut at det utvikles en ny form for tillit internt i bedriften og at deltakerne i budsjettprosessen kom nærmere hverandre og utviklet felles forståelse. Dette bidro til optimisme og viser at interaksjon, deling av informasjon og symbolske handlinger kan ha en stor effekt på mennesket (Grønhaug & Ims, 1991, s. 8 og s. 10). Som avsluttende kommentarer, trekker Grønhaug & Ims (1991, s. 13) frem betydningen av ledelsen og hvordan ledelsen kan endre en bedrift ved å endre fokus. Hvorvidt en slik endring vil være fordelaktig og kategoriseres som en suksess vil avhenge av ledelsens evne til å identifisere de riktige problemene og opparbeide relevante perspektiv.



Det er imidlertid viktig å merke seg at deskriptiv teori heller ikke er en fasit på hvordan budsjettering foregår i praksis (Grønhaug & Ims, 1988, s. 183). Det vil åpenbart forekomme ulike funn avhengig av hvilken bedrift og hvilke parametre i bedriften som undersøkes, siden bedrifter naturlig nok bruker budsjettet på ulike måter. Vår forskning vil således kunne være et tilskudd til tidligere litteratur og forskning, men det er ikke en fasit på hva som vil være gjeldende for andre bedrifter i tilsvarende situasjoner.

### **3.1.1 Fordeler ved bruk av budsjett**

Ettersom budsjettet består av tall, kan det gi godt grunnlag for sammenligning og vurdering av måloppnåelse. Virksomhetens eiere og andre interessenter kan bruke budsjettet til å vurdere prestasjonen i bedriften opp mot det som er planlagt og ønskelig. Budsjettet blir også brukt som grunnlag for kvartalsrapporter til markedet dersom selskapet er børsnotert. Videre bidrar budsjettet til planlegging, prioritering og ressursallokering (Boye et al., 1999, s. 12).

Basert på budsjettet utarbeides handlingsplaner som gjenspeiler bedriftens strategi. En handlingsplan legger grunnlag for de aktiviteter som må gjennomføres for å oppnå de fastsatte målene og benyttes for oppfølging og kontroll. Budsjettet bidrar til at medarbeiderne jobber mot felles mål, og deres motivasjon kan påvirkes ettersom bonuser ofte baseres på budsjett (Boye et al., 1999, s. 11 og s. 208).

### **3.1.2 Kritikk av det tradisjonelle budsjettet**

I nyere tid har budsjettet imidlertid blitt sterkt kritisert og mer dynamiske styringsverktøy har vokst frem. Endringene i markedene forekommer hyppigere og er mer omfattende enn tidligere. Dette fører til at virksomhetene har behov for mer fleksibel planlegging, hvor endringer tas hensyn til fortløpende (Bogsnes, 2009, s. 4; Hope & Fraser, 2003, s. 8-9).

Kritikken mot det tradisjonelle budsjettet er spesielt rettet mot at det er tidkrevende, svært detaljfokusert og at det fører til sentraliserte beslutningsstrukturer. Slike faktorer medfører stor usikkerhet og høye kostnader for virksomheten. Ettersom tallmaterialet i budsjettet er så detaljert, er det utfordrende å forholde seg til dette. Det gir følgelig lite relevant informasjon i praksis (Boye et al., 1999, s. 206; Lem, 2009a). Videre er antakelsene som legges til grunn

for budsjettet basert på informasjon som foreligger ved budsjettprosessen om høsten. Disse vil kunne være endret i løpet av kalenderåret, og følgelig vil budsjettet kunne være utdatert før det skal begynne å virke. Jan Wallander illustrerer i sin bok (1995, s. 20-22) flere eksempler på industrier der budsjettet ikke samsvarer med regnskapet. I noen tilfeller er antakelsene i budsjettet også vurdert i motsatt retning i forhold til utviklingen og budsjettet kan derfor gi et misvisende bilde av kalenderåret (Wallander, 1995, s. 20-22).

Videre fokuserer det tradisjonelle budsjettet kun endringer i finansielle nøkkeltall for å oppnå ønsket resultat. Dette medfører at budsjettet får manglende tilknytning til bedriftens strategi (Kaplan og Norton, 1996, s. 264). I tillegg stjeler budsjettprosessen dyrebar tid fra verdiskapende aktiviteter og budsjettet skaper lite flyt i bedriftene (Bjørnenak, 2010). I følge Hope & Fraser mislykkes budsjettet i å adressere nåværende konkurransemessige imperativer og det gir dermed lite verdi til bedriften sammenlignet med de ressurser som er benyttet i budsjetteringsprosessen. De mener også at budsjettet dikterer menneskets oppførsel i gitte situasjoner og at det kan føre til dysfunksjonell oppførsel (2003, s. xviii).

Argyris (1953) fant i sin forskning ut at hovedproblemet ved bruk av tradisjonelle budsjetter er at den hierarkiske formen av "top-down"-budsjettering medfører alvorlige problemer i relasjoner på arbeidsplassen. Særlig gjelder det ved bruk av budsjettet som et kontrollverktøy (Referert i Heupel & Schmitz, 2015, s. 730). Funnet begrunnes i at det menneskelige aspektet i organisasjonen i stor grad påvirker budsjettet, og at budsjettet i stor grad påvirker menneskene (Grønhaug & Ims, 1988, s. 178). I følge Argyris (1953), er problemer som oppstår eksempelvis manipulering av tall, motvillighet til å samarbeide med avdelinger som konkurrerer om de samme ressursene, samt budsjettmessig slakk i form av overforbruk av knappe ressurser (Referert i Heupel & Schmitz, 2015, s. 730). Følgelig blir midlene brukt på sløseri fremfor å bli plassert i andre deler av bedriften hvor de kunne bidratt til verdiskaping (Boye et al., 1999, s. 206; Bjørnenak, 2010). Dette er for øvrig også et kjent fenomen i offentlig budsjettstyring, eksempelvis i kommune og stat. Wallander mener budsjettarbeid i beste fall er sløsing av ressurser, men i verste fall kan det være direkte farlig for bedriften (1995, s. 63).

---

## 3.2 Utvikling av styringssystemene

Da oljeprisen økte på 1970-tallet endret konkurransen seg i markedet. Som følge av økt volatilitet i markedet, opplevde bedriftsledere at budsjettet ikke lenger holdt tritt med omverden. Konkurransesituasjonen førte til økt usikkerhet for eierne og de måtte derfor vurdere prestasjonen basert på andre måltall, som for eksempel humankapital, merkevare og lojalitetsrapporter. Kundene stilte også større krav til de ansatte. For å klare å holde tritt med kundenes ønsker, måtte lederne øke beslutningsmyndigheten til de som faktisk var i kontakt med kundene. Dette førte til desentralisering av beslutninger og økt tillit til medarbeiderne (Hope & Fraser, 2003, s. 7). Som et resultat av dette, innførte flere bedrifter dynamiske styringsverktøy som var bedre tilpasset markedet (Boye et al., 1999, s. 11).

## 3.3 Beyond Budgeting

På 90-tallet introduserte Hope & Fraser styringssystemet Beyond Budgeting som et svar på utfordringer knyttet til det tradisjonelle budsjettet (Hope & Fraser, 2003, s. xiii). Filosofien er utviklet basert på teorier og erfaringer fra tidligere CEO i Svenska Handelsbanken, Jan Wallanders ledelsesfilosofi fra 1970-tallet. Han var tidlig ute med å fjerne budsjettene og innføre desentralisering av planleggingsprosessen og beslutningstakingen (Wallander, 1995, s. 7-9; Bjørnenak, 2013, s. 31-36). Fokuset ble rettet mer mot benchmarking og kontinuerlig overvåking av virkelig kostnadsutvikling, fremfor kontroll gjennom et budsjettert økonomisk ”tak” (Lem, 2009a).

Beyond Budgeting er i dag kjent som en selvregulerende og verdibasert styringsform som fokuserer på å opprettholde prestasjon gjennom andre, mer fleksible verktøy som dekker planlegging, kontroll og oppfølging (Bogsnes, 2009, s. xvi-xvii; Hope & Fraser, 2003, s. xix og 20). Eksempelvis kan dette være verktøy som *balansert målstyring*, *benchmarking* eller *rullerende prognoser*. Vi kommer tilbake til disse styringsverktøyene i kapittel 3.3.1. Ved at ledelsen viser tillit til at medarbeiderne kan ta gode avgjørelser til fordel for virksomheten, skapes det en engasjert og positivt innstilt organisasjon som ønsker å yte maksimalt (Bogsnes, 2012). Videre er åpenhet en sentral faktor for det dynamiske styringssystemet. Ved at alle kan se hva du presterer og hvilke ressurser du bruker, oppnås en form for kontroll som et tradisjonelt kontrollsystem ikke har evne til. Medarbeiderne blir selvkontrollerende

og resultatet blir mindre sløsing av kostnader, samt bedre sluttresultater (Bogsnes, 2009, s. 55).

Hope & Fraser utformet 12 prinsipper for virksomhetsstyring som skal fungere som en veiledning til å utforme en mer fleksibel styringspakke uten budsjetter (bbrrt.org, 2014; Bogsnes, 2009, s. 54). Prinsippene er vist i figur 3.2 nedenfor. De første seks prinsippene omhandler *endringer i ledelsesstil*, som skal bidra til å skape en teambasert kultur med et felles ansvar for å skape resultater. Dette innebærer blant annet klare rammeverk for ledelsen og mer fleksibilitet og tillit til de ansatte for å oppnå kontinuerlig forbedring uten bruk av numeriske mål og spesifikke frister (Hope & Fraser, 2003, s. 144). De siste seks prinsippene fokuserer *prosessene i bedriften* og hvordan de ulike prosessene skal bli mer tilpasningsdyktige til endringer i markedet og kundens behov. Sammen skal de 12 prinsippene bidra til å kutte ned på sterke kontrollsystemer og byråkrati, og heller frigjøre individer i organisasjonen ved å gi rom for egen tenking, læring og forbedring. Dette oppnås gjennom dynamisk styring og desentralisering av ansvar og beslutninger (Hope & Fraser, 2003, s. 119-120). Prinsippene er imidlertid ikke en oppskrift som skal følges slavisk. Hvilke verktøy man velger å benytte seg av er derfor ikke så vesentlig i følge Hope & Fraser (2003, s. ix). Et sentralt element er at man implementerer både ledelses- og prosessprinsipper ettersom disse er tett korrelerte og ikke kan adresseres separat. Ved å legge lik vekt på begge sider vil virksomheten oppnå en god endringsprosess (Bogsnes, 2009, s. 195). Målet er å bygge en helhetlig, enkel og integrert styringsmodell som passer for bedriften (Bogsnes, 2009, s. 56; Bogsnes, 2012). Over tid skal en slik tilnærming gjøre ressurser mer tilgjengelig med fokus på kontinuerlig verdiskaping.

<b>Beyond Budgeting</b>	
<b>- from command &amp; control to empower &amp; adapt</b>	
<b>Leadership principles</b>	<b>Management processes</b>
<b>1. Purpose</b> - Engage and inspire people around bold and noble causes; <b>not around short-term financial targets</b>	<b>7. Rhythm</b> - Organise management processes dynamically around business rhythms and events; <b>not around the calendar year only</b>
<b>2. Values</b> - Govern through shared values and sound judgement; <b>not through detailed rules and regulations</b>	<b>8. Targets</b> - Set directional, ambitious and relative goals; <b>avoid fixed and cascaded targets</b>
<b>3. Transparency</b> - Make information open for self-regulation, innovation, learning and control; <b>don't restrict it</b>	<b>9. Plans and forecasts</b> - Make planning and forecasting lean and unbiased processes; <b>not rigid and political exercises</b>
<b>4. Organisation</b> – Cultivate a strong sense of belonging and organise around accountable teams; <b>avoid hierarchical control and bureaucracy</b>	<b>10. Resource allocation</b> - Foster a cost conscious mind-set and make resources available as needed; <b>not through detailed annual budget allocations</b>
<b>5. Autonomy</b> - Trust people with freedom to act; <b>don't punish everyone if someone should abuse it</b>	<b>11. Performance evaluation</b> - Evaluate performance holistically and with peer feedback for learning and development; <b>not based on measurement only and not for rewards only</b>
<b>6. Customers</b> - Connect everyone's work with customer needs; <b>avoid conflicts of interest</b>	<b>12. Rewards</b> - Reward shared success against competition; <b>not against fixed performance contracts</b>

**Figur 3.2:** De 12 Beyond Budgeting prinsippene (Hentet fra bbrt.org, 2014).

For at styringsformen skal fungere optimalt, må det legges ned tilstrekkelig innsats i planlegging og implementering (Lem, 2009b). Det er en lang og tidkrevende prosess som innebærer forståelse og aksept for prosessendringer. Det handler om å omstille tankesett og atferd. Ved riktig bruk skal styringsfilosofien føre til at planleggingsprosessen er bedre knyttet opp til bedriftens strategi og målsettinger (Bogsnes, 2009, s. 196).

### 3.3.1 Styringsverktøy i Beyond Budgeting

#### *Balansert målstyring*

Balansert målstyring, ble først introdusert av Kaplan & Norton da de publiserte en artikkel om ledelsesverktøyet i Harvard Business Review i 1992 (Madsen & Stenheim, 2014, s. 22). Balansert målstyring er et verktøy for prestasjonsmåling med ikke-finansielle måltall som skal gi bedre innsikt i virksomhetens oppnåelse av bedriftens strategiske målsettinger. Normalt består rammeverket av kritiske nøkkeltallsindikatorer for virksomhetens prestasjon

fordelt på fire balanserte perspektiver: det finansielle, det kundemessige, det interne og et lærings- og vekstperspektiv (Kaplan & Norton, 1996, s. 8; Boye et al., 1999, s. 217). Ettersom balansert målstyring fokuserer på ikke-finansielle tall, er det bedre egnet til å måle prestasjoner og verdiskaping enn hva det tradisjonelle budsjettet er. Videre fungerer verktøyet godt til å følge utviklingen av virksomhetens evner og planlegging av aktiviteter på lengre sikt, samt til å anskaffe nødvendige immaterielle eiendeler for fremtidig vekst (Kaplan & Norton, 1996, s. 2).

Verktøyet fungerer imidlertid ikke alltid godt i praksis. Bedrifter tar ofte i bruk alt for mange måltall slik at de ikke klarer å fokusere på de elementene som er av betydning. Videre er det mange som måler det som er lett å måle fremfor det som er interessant og viktig. Det hender også at man ikke klarer å måle det man faktisk ønsker på grunn av feile måltall. Dermed ender selskapet opp med feile prestasjonsindikatorer. Det er for øvrig ikke om å gjøre å ha flest mulig indikatorer. Det vesentlige momentet er *sammensetningen* av resultatindikatorene og *vektleggingen* av dem (Boye et al., 1999, s. 215).

### ***Rullerende prognoser***

I dagens turbulente omgivelser er det økende behov for verktøy som kan tilpasses svingninger i markedet. For mange er svaret rullerende prognoser, et planleggingsinstrument som erstatter eller bistår det tradisjonelle budsjettet (Boye et al., 1999, s. 212-213). Prognosene inneholder kun de viktigste parameterne for bedriften, og de er ikke så detaljerte som budsjettet. De er derfor mindre arbeidskrevende å utarbeide. Prognosene oppdateres jevnlig i løpet av året, typisk månedlig eller kvartalsvis. Dette tillater bedrifter å ta hensyn til endringene i omgivelsene (Clarke, 2007, s.22). Ressurser kan dermed styres etter behov. Prognosene understøtter månedlige operasjonsplaner og bidrar til å estimere kapasitet og likviditetsbehov i bedriften. Følgelig hjelper prognosen den operasjonelle ledelsen med å ta beslutninger for fremtiden (Hope & Fraser, 2003, s. 87).

Prognoser er ikke knyttet opp til prestasjonsevaluering eller kontroll. Det er derfor lettere å utarbeide gode og mer nøyaktige prognoser enn hva som er mulig ved tradisjonelle budsjett (Hope & Fraser, 2003, s. 58). Ved å ta i bruk en kontinuerlig prosess med evaluering og prioritering, vil man ha bedre informasjonsgrunnlag til beslutningsprosessen. Dette bidrar til

---

at ledelsen til enhver tid kan forsikre seg om at prosjekter alltid er strategisk rettet og at de møter prestasjonsmålene som er satt.

Ved å innføre rullerende prognoser må man ikke nødvendigvis gi opp budsjettrapporteringen fullstendig, men målet er å unngå lange og omfattende budsjetteringsprosesser som innebærer mye spill og som sjelden gjenspeiler virkeligheten.

I kortformat beskriver Bogsnes prognoser slik:

”Meningen med prognoser er å kunne oppdage utfordringer på radaren tidlig nok til å kunne iverksette korrektive handlinger”.

***Brutally honest – actionable – right time horizon – right detail level***

(Bogsnes, 2009, s. 134)

### ***Benchmarking***

Kort fortalt handler benchmarking om å måle egne operasjonelle prestasjoner for deretter å sammenligne egen bedrift med andre bedrifter i samme næring ut fra gitte kriterier eller standardverdier. Benchmarking benyttes følgelig for å undersøke hvilke områder man kan forbedre seg på i forhold til konkurrentene. Verktøyet brukes for å finne beste praksis og for å kartlegge nødvendige handlinger for å forbedre bedriftens egne prestasjoner (Sekhar, 2010, s. 882-883). Typiske prestasjonsmål er kvalitet, produksjonstid, kostnader, produkter og strategier. Ved å ta i bruk dette verktøyet vil man sikre at bedriften alltid setter ambisiøse mål og opprettholder konkurransedyktighet ettersom man måler opp mot beste praksis fremfor interne budsjettmål (Hope & Fraser, 2003, s. 178). Forskning viser at benchmarking både har høy opplevd nytteverdi og positive finansielle effekter. Høy grad av benchmarking er sterkt korrelert med lavere kostnader og høyere inntekter (Bjørnenak, 2013).

### **3.3.2 Utfordringer ved Beyond Budgeting**

Det er ikke skrevet mye på dette området tidligere ettersom Beyond Budgeting fortsatt er relativt nytt. Bogsnes skriver imidlertid i sin bok om erfaringer han har fått gjennom sin reise

i Beyond Budgeting verdenen. Ved å anvende disse erfaringene på generell basis ser vi at heller ikke denne styringsformen er feilfri og uten utfordringer, til tross for at det er mange elementer som bedre passer dagens dynamiske samfunn. Det er faktorer ved både planleggingsfasen, implementeringsfasen og tiden etter at systemet er tatt i bruk, som kan trekkes frem her. Vi vil i dette kapitlet gi noen eksempler på utfordringer som kan oppstå når selskaper implementerer Beyond Budgeting.

I planleggingsfasen og implementeringsfasen er ikke alltid ledelsens visjon bak endringen tydelig nok for de ansatte. Eksempelvis er det et velkjent fenomen at ledelsen ikke får med seg alle medarbeiderne på tanken bak det nye styringssystemet. En slik situasjon kan medføre implikasjoner ettersom det kan være uklart for de ansatte hva endringen innebærer og hva ledelsen ønsker å oppnå. Det er derfor imperativt at ledelsen formidler god og riktig informasjon til de ansatte slik at alle forstår intensjonen bak endringen og lettere kan identifisere seg med det nye systemet. Videre vil det være nyttig å inkludere alle avdelinger i planleggings- og implementeringsfasen slik at alle mulige aspekter ved implementeringen blir hensyntatt fra begynnelsen. Dette vil bidra til å sikre at de ansatte blir inkludert og får eierskap til beslutningene (Bogsnes, 2009, s. 202).

Under planleggingsfasen og implementeringen kan det lett oppstå utfordringer knyttet til at man sikter i feil retning i forhold til hvor virksomheten er og hvor den skal. Det er særdeles viktig at hver bedrift som ønsker å implementere Beyond Budgeting gjør det på sin måte og baserer avgjørelsene på hva som passer for sin bedrift. Det er fort gjort å se hva andre har gjort for deretter å gjøre akkurat det samme selv. Dette er imidlertid en farlig tilnærming ettersom alle bedrifter er unike og derfor bør tilpasse valgene til sitt bruk. Ved hjelp av de 12 Beyond Budgeting prinsippene må alle bedrifter velge sine individuelle tilpasninger til styringsfilosofien (Bogsnes, 2009, s. 191). Videre er det utfordrende å kartlegge hvordan du skal fordele tiden og ressursene på de ulike delene av planleggingen og implementeringen. Mange bedrifter feilberegner ressursbruken ettersom systemet er nytt og de har lite kunnskap om de ulike områdene og hva de krever. Følgelig må bedriften forberede seg på prøving og feiling hva gjelder ressursallokering. Dette gir en bratt læringskurve og etter hvert som bedriften tilegner seg bedre forståelse for endringen og hva den innebærer, vil det legge til rette for bedre avgjørelser for ny ressursallokering (Bogsnes, 2009, s. 200-201).

Det beste utgangspunktet for endringer internt i en bedrift er selvsagt at alle de ansatte deler den samme oppfatningen og er positive til endringen (Bogsnes, 2009, s. 196). Ved



---

planlegging og implementering av nye styringsverktøy er det imidlertid ikke uvanlig å møte skepsis og motstand fra flere hold. For å håndtere denne motstanden, hjelper det sjelden å bruke tid og energi på å diskutere for å overbevise og overtale de det gjelder om at Beyond Budgeting er veien å gå, skriver Bogsnes i sin bok. Årsaken til at dette har lite virkning, er at det foreligger mangel på bevis for at det faktisk vil fungere i alle selskap. Den enkelte leder har dermed få argumenter for at det faktisk vil være en positiv endring for selskapet (Bogsnes, 2009, s. 198). Den motsatte tilnærmingen har imidlertid vist seg å være svært effektiv. Ved å erkjenne at det er risiko ved endringen og at utfallet kan vise seg å ha negative konsekvenser for selskapet, har du åpnet opp for at den ansatte kan ha rett i sin vurdering. Medarbeiderne vil nå være mer åpne for å diskutere andre utfall og positive elementer ved det nye styringssystemet (Bogsnes, 2009, s. 199).

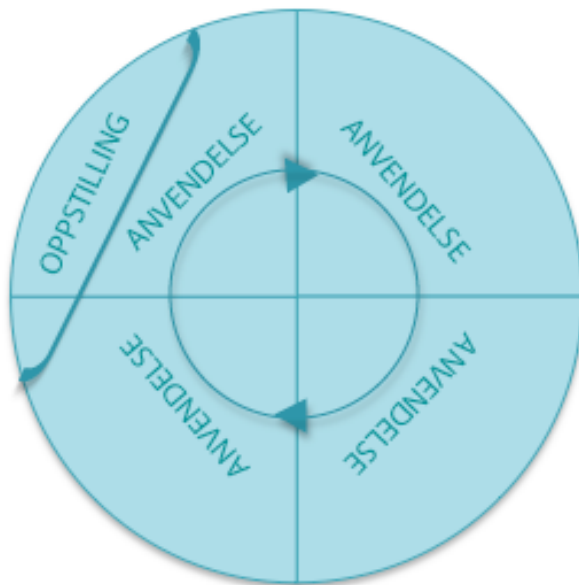
Ettersom det er styringssystemet som endres er det viktig å ha fokus både på det *finansielle* aspektet så vel som det *strategiske* aspektet. Disse går hånd i hånd og man kan derfor ikke utelukke det ene eller det andre. Det er imidlertid ikke alltid like lett å balansere disse to, og det er en velkjent utfordring for mange bedrifter. Det er ikke tilstrekkelig å kun styre etter det finansielle eller det strategiske aspektet. Følgelig må det rettes fokus både på prosess- og ledelsesprinsippene, og det må skapes konsistens mellom dem (Bogsnes, 2009, s. 195; Bogsnes, 2012). Ettersom prosessendringer driver ledelsesendringer og vice versa, henger disse tett sammen. Effekten av implementeringen er større dersom man ikke isolerer de hver for seg, men heller legger lik vekt på de underliggende intensjonene og ledelsesimplikasjonene. Dette vil øke entusiasmen og de ansatte vil bli mer komfortable med endringene som implementeres, skal vi tro Bogsnes (2009, s. 196).

### 3.3 Modeller for analyse

Vi vil her presentere modellene vi har utarbeidet på bakgrunn av ovenstående litteratur. Vi har utviklet en modell som viser den tradisjonelle budsjettsyklusen, og en modell som viser Beyond Budgeting tankegangen.

I modellen for den tradisjonelle budsjettprosessen har vi tatt utgangspunkt i at budsjettperioden omfatter et kalenderår. Oppstillingen av budsjettet, altså budsjettprosessen, utspiller seg på høsten. Det varierer hvor lang tid bedrifter bruker på budsjettprosessen, og

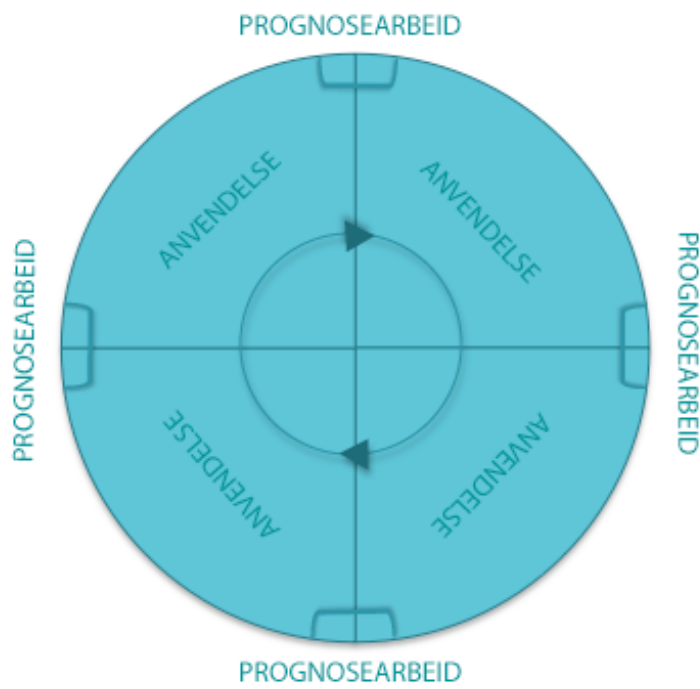
det oppmerkede området for oppstilling må derfor ikke forstås bokstavelig. Litteraturen uttrykker at budsjettprosessen kan ta alt fra to til fire måneder. Felles er det imidlertid at budsjettprosessen utspiller seg i løpet av årets siste måneder. Anvendelsen foregår i og etter oppstillingsfasen. Således er det en kontinuerlig prosess. Pilene i modellen viser at året utspiller seg slik som en klokke der en time tilsvarer en måned.



**Modell 3.1:** *Den tradisjonelle budsjettprosessen* (Basert på Ims, 1979, s. 18).

Litteraturen som er skrevet om Beyond Budgeting beskriver at det gjennomføres prognosearbeid flere ganger gjennom året. Særlig er rullerende prognoser som oppdateres hvert kvartal et verktøy som gjentas. Vi har valgt å anvende tilsvarende klokke-baserte modell som ved den tradisjonelle budsjettprosessen slik at leseren bedre skal kunne sammenligne de to styringssystemene. Pilene viser årets retning. I likhet med den tradisjonelle budsjettprosessen, foregår anvendelsesfasen både i og etter oppstillingsfasen. I Beyond Budgeting modellen kaller vi den tilsvarende fasen for prognosearbeid. Prognosearbeidet gjennomføres fire ganger i året og baserer seg på oppdatert informasjon ved utarbeidelsen. Det vil variere når på året prognosearbeidet utføres. Eksempelvis vil noen bedrifter foretrekke å gjøre dette i siste måned i kvartalet, mens andre kan foretrekke å gjøre prognosearbeidet i første måned i hvert kvartal. Vi har valgt å indikere prognosearbeidet i

kvartalsovergangene. Dette gir rom for at brukeren lettere kan tilpasse modellen til sin bedrift.



**Modell 3.2:** *Beyond Budgeting filosofien* (Basert på ovenstående litteratur).

## 4. Tilnærming til metode

Dette kapitlet vil ta for seg metoden som er benyttet i utredningen for å svare på problemstillingen. Metode forstås som en vitenskapelig fremgangsmåte og ”innebærer en systematisk og verifiserbar prosedyre fra forskningsidé til rapportering av et forskningsresultat” (Hjerm & Lindgren, 2011, s. 12). Metode benyttes følgelig som et redskap for å samle inn, organisere, analysere og tolke informasjon, på en måte som skal kunne etterprøves av andre. Ved utforming av en samfunnsvitenskapelig utredning står derfor valg av metode sentralt (Johannessen, Christoffersen & Tufte, 2011, s. 33-35).

For å kunne svare på problemstillingen må vi først kartlegge hvordan vi skal løse problemene (Hjerm & Lindgren, 2011, s. 17). I metoden utarbeider man et forskningsdesign, hvor det legges en plan for alle elementene som knytter seg til en undersøkelse (Johannessen et al., 2011, s. 77). Vi vil gjennomgå formålet med forskningen og tilnærming til data, innsamling og analyse av data, vurdering av validitet og reliabilitet, samt etiske overveieringer (Saunders, Lewis & Thornhill, 2016, s. 163.)

### 4.1 Forskningens formål

*Eksplorativt* design kan beskrives som utforskende design. Dette designet blir brukt dersom en har mangelfull informasjon om et emne og ønsker å samle inn data som belyser det aktuelle temaet (Johannessen, Tufte & Kristoffersen, 2006, s. 59). Innhenting av informasjon ved eksplorativt design skjer både gjennom primærdata, eksempelvis gjennom dybdeintervjuer eller forskningsgrupper, og gjennom sekundærdata som eksempelvis tidligere litteratur og forskning (Saunders et al., 2016, s. 316-319).

Kunnskap vi har tilegnet oss på det aktuelle temaet gjennom studietiden bidrar til en viss forståelse for tankegangen bak Beyond Budgeting. Når det kommer til vår problemstilling, foreligger det lite litteratur og det er gjort lite forskning på området. I tillegg har vi mangelfull informasjon og kunnskap om bredbåndsbransjen. Vi vil derfor i stor grad ta i bruk eksplorativt design i vår utredning.

---

Formålet med utredningen er å samle inn informasjon som belyser det aktuelle temaet og gjør det mer forståelig. Det bidrar til å erverve ytterligere kunnskap på emnet, i tillegg til å gi bedre innsikt i bransjen og den aktuelle virksomheten.

## 4.2 Tilnærming til data

*Kvalitativ* metode er en analysemetode som er utviklet for å studere sosiale og kulturelle fenomen. I hovedsak brukes metoden til å analysere ord eller tekst, eksempelvis gjennom dybdeintervjuer, rapporter og andre dokumenter som er av interesse for problemstillingen. Det finnes mange former for kvalitative undersøkelsesdesign. Vanlige former for kvalitative studier er casestudier, empiribasert teori og etnografi (Myers, 2013, s. 8; Mehmetoglu, 2004, s. 19 og s. 24). Med kvalitativ metode får man smalere, men dypere kunnskap om et emne. Data som samles inn brukes til analytisk beskrivelse og forståelse av ulike sammenhenger som er relevante for å svare på utredningens problemstilling (Hjerm & Lindgren, 2011, s. 22). I noen tilfeller kan menneskelig atferd bare forstås når det sees i riktig kontekst. En av hovedfordelene ved kvalitativ metode er at forskeren får se og forstå konteksten rundt beslutninger og handlinger. Dette bidrar til at forskeren bedre kan forklare en bestemt atferd og handling (Myers, 2013, s. 5).

Som et motstykke er *kvantitativ* metode ofte regnet som strategier beregnet på å analysere tall, med mål om å trekke en statistisk sikret beslutning, basert på store representative utvalg (Myers, 2013, s. 8). Ved kvantitativ analyse oppnås en breddeforståelse med mye, noen ganger overflattisk informasjon ettersom forskeren generaliserer på tvers av populasjoner fremfor å se konteksten i hendelsen (Hjerm & Lindgren, 2011, s. 12 og s. 22; Myers, 2013, s. 8). Metoden egner seg derfor best til å gjøre målinger, beregne feil, sammenligne informasjon og utprøve hypoteser.

Kvalitativ- og kvantitativ metode utelukker imidlertid ikke hverandre, ettersom det er egenskapene til dataene i seg selv som karakteriseres som kvalitative eller kvantitative, ikke metoden (Johannessen et al., 2011, s. 417). Følgelig kan begge tilnærmingene med fordel brukes i samme undersøkelse. Ved å ta i bruk flere enn én metode i samme studie, kan forskeren se på det samme emnet fra ulike vinkler og derved få et bedre overblikk over hendelsen. Dette kalles *triangulering* (Myers, 2013, s. 9; Mehmetoglu, 2004, s. 90-92).

Med utgangspunkt i utredningens problemstilling ønsker vi å gjennomføre en kvalitativ studie der vi søker dypere kunnskap om emnet. Vi ønsker å undersøke Eidsiva bredbånd i kontekst fremfor å generalisere funn på bakgrunn av kvantitative data. En slik tilnærming vil gi oss forståelse for de beslutninger som gjøres og de handlinger som gjennomføres i Eidsiva bredbånd. Utredningen vår vil derfor bygge på *kvalitative* data.

Ettersom vi ønsker å gå i dybden på Eidsiva bredbånd, vil vi gjennomføre en casestudie som omhandler anvendelsen av Eidsiva bredbånd sitt styringssystem. Ordet "case" kommer fra det latinske språket (Latinsk: kasus) og betyr "tilfelle" (Johannessen et al., 2011, s. 89). Yin (2007, s. 31) definerer casestudier slik: "En casestudie er en empirisk undersøkelse som studerer et aktuelt fenomen i dets virkelige kontekst, fordi grensene mellom fenomenet og konteksten er uklare". Ved å benytte casestudie fremfor andre komparative studier, tillates vi å gå i dybden og analysere det enkelte fenomenet. På denne måten kan en komme frem til mer detaljerte funn og skape en grundig og mer helhetlig forståelse for hvorfor noe skjedde (Johannessen et al., 2006, s. 84). En casestudie er følgelig godt egnet for vår forskning.

Vi vil foreta en tverrsnittstudie av Eidsiva bredbånd der vi ser på et gitt utvalg på et gitt tidspunkt (Johannessen et al., 2011, s. 78).

### 4.3 Innsamling av data

For å skape en god utredning med dybde og konkrete konklusjoner, er det vesentlig å samle inn *relevante* data med *god kvalitet*. Ved å samle inn tilstrekkelig med informasjon, kan det lettere argumenteres for de konklusjoner som gis ettersom disse kan understøttes av data. *Primærdata* refererer til førstehånds informasjon som hentes inn gjennom egen forskning (eksempelvis gjennom intervju, spørreundersøkelse, observasjoner eller erfaringer). Kvaliteten på slike data avhenger av grundigheten på forskningen. Denne metoden er derfor ofte tidkrevende, men fordelen er at informasjonen er samlet inn spesielt for den problemstillingen vi arbeider med. Informasjonen er derfor svært relevant for analysen (Ringdal, 2013, s. 112 og s. 117). *Sekundærdata* karakteriseres som all tilgjengelig informasjon som anvendes når man har lite kunnskap om et emne. Slik data er innhentet av andre og kan være alt fra offentlige dokumenter om virksomheten til bøker og notater (Ringdal, 2013, s. 112). Sekundærdata er ofte lett tilgjengelig og er derfor en rask måte å

---

innhente informasjon på. Man må imidlertid være oppmerksom og bevisst på *kvaliteten* og *eventuelle feilkilder* ved bruk av slike data (Ringdal, 2001, s. 119 og s. 123).

Vi vil benytte både primær- og sekundærdata i vår utredning. Primærdata vil bli samlet inn gjennom dybdeintervjuer i virksomheten, noe som vil gi oss grunnleggende informasjon om hvilke styringssystemer som benyttes og forståelse for anvendelsen av disse. Videre vil vi samle inn sekundærdata gjennom virksomhetsdokumenter utarbeidet av Eidsiva bredbånd, samt offentlige dokumenter om virksomheten.

### 4.3.1 Dybdeintervju

Ved å benytte dybdeintervju i vårt case, søker vi å få dypere innsikt i Eidsiva bredbånd sitt styringssystem. Vi har valgt denne metoden ettersom svarene vi søker kan være komplekse og sammensatte, og må forstås i riktig kontekst. I en dialog hvor det er rom for oppfølgingsspørsmål, har vi mulighet for å avklare utydigheter i svarene. Vi er åpne for at det i et dybdeintervju kan komme frem informasjon som vi ikke hadde forventet, men som likevel kan ha betydning for vår utredning (Saunders et al., 2016, s. 394).

Vi har valgt å gjennomføre intervjuene ansikt-til-ansikt siden dette vil oppleves mer tillitsfullt for informantene. Vi mener det er essensielt at det skapes et tillitsforhold mellom forsker og intervjuobjekt ettersom vi skal ta et dypdykk i virksomhetens styringssystemer. Ofte vil det også være lettere å dele sensitiv informasjon ved et fysisk møte, enn hva som er tilfellet ved intervju over pc eller telefon (Saunders et al., 2016, s. 394).

For å forsikre oss om at vi har oppfattet svarene fra informantene riktig under intervjuet, vil vi benytte oss av *kommunikativ validering*. Dette skal sikre at vi får så riktig informasjon som mulig slik at analysen baseres på riktig grunnlag. Kommunikativ validering innebærer avklaring av uklarheter (Ims, 1987, s. 183 og s. 187). Vi vil derfor i etterkant av intervjuene transkribere dialogen og oversende vår tolking av svarene til intervjuobjektene. Dette gir intervjuobjektene mulighet til å reflektere over de svarene vedkommende gir og korrigere ved behov. Eventuelt kan informantene også tilføye informasjon dersom det er nødvendig.

### 4.3.2 Utvalg

Ved kvalitativ metode er målet å innhente så mye relevant informasjon som mulig fra de informantene man har. Størrelsen på utvalget vil avhenge av tid og ressurser. Det er imidlertid vanlig med et utvalg på 10-15 informanter (Johannessen et al., 2006, s. 106). Utvalget vårt består av 10 informanter. Vi vil intervju seks personer fra ledelsen i Eidsiva bredbånd, en fra styret i Eidsiva bredbånd, samt tre representanter fra Økonomi og finans i Eidsiva Energi. Utvalget er strategisk ettersom vi har valgt ut de personene som har mest innsikt for å samle inn nødvendig data. Dette er basert på at de ulike gruppene av informanter har ulike oppfatninger om styringssystemet. Utvalget er således ikke basert på representativhet, men hensiktsmessighet (Johannessen et al., 2006, s. 105-107).

Ved å intervju ledelsen i Eidsiva bredbånd vil vi få en god oversikt over hvilke styringsverktøy som brukes og hvordan ledelsen i Eidsiva bredbånd oppfatter at disse fungerer. Svarene fra intervjuene ville trolig vært noen andre hvis vi intervjuet ansatte lenger ned i organisasjonen eller medarbeidere med andre funksjoner og ansvar. De utpekte intervjuobjektene er imidlertid de som har størst innsikt i styringssystemene og avgjørelsene rundt hvilke verktøy som skal benyttes.

### 4.3.3 Intervjuguide

Ved utforming av en intervjuguide må en tenke grundig gjennom spørsmålene som skal stilles og hvordan en skal gå frem. En vil stille meningsfulle spørsmål som informanten både kan og ønsker å gi gode svar på. Ved bruk av intervju kan man hente inn valid og reliabel informasjon som bidrar til å svare på problemstillingen. Spørsmålene må derfor være i tråd med forskningsdesignet og problemstillingen for utredningen (Saunders et al., 2016, s. 388).

Vi vil innlede intervjuene med en kort presentasjon av oss selv og studien, samt rammene for intervjuet. Videre vil vi stille et par uformelle spørsmål for å bli kjent med intervjuobjektene og deres arbeidsoppgaver. Dette skal fungere som en oppvarming for å få informanten til å føle seg komfortabel (Johannessen et al., 2006, s. 141).

Deretter vil vi bevege oss over på spørsmålene som er relatert til vår utredning og problemstilling. For å benytte tiden vi har til rådighet optimalt, har vi til en viss grad



---

tilpasset intervjuene til de ulike intervjugruppene vi har beskrevet i kapittel 4.3.2 Utvalg. Dette gjør vi ettersom intervjuobjektene har ulike roller og følgelig ulikt ansvar hva gjelder beslutninger rundt styringssystemene. Noen spørsmål vil omhandle samme tema for å kartlegge hvorvidt det er ulike oppfatninger av de aktuelle styringssystemene.

Vi har klart for oss tema og spørsmål som vi ønsker å stille i intervjuene. Videre er vi åpne for at det underveis i intervjuene kan komme frem elementer som vi ikke har forventet, men som likevel kan være aktuelle for vår studie. Intervjuguiden vår vil følgelig være utarbeidet rundt et semi-strukturert oppsett (Johannessen et al., 2006, s. 139). Den generelle delen vil bestå av ett til to spørsmål om informantene og dens rolle. Deretter vil vi stille et introduksjonsspørsmål som vil fungere som en bro til den spesifikke delen i intervjuguiden. Den spesifikke delen består av 9-17 spørsmål som tar for seg anvendelsen av styringssystemet i henholdsvis fortid og nåtid. Intervjuguidene kan leses i vedlegg nummer 2-4.

## 4.4 Analyse av data

”Å analysere betyr å dele noe opp i biter eller elementer (...) Når data er analysert, trekker forskeren en konklusjon som skal svare på problemstillingen” (Johannessen et al., 2011, s. 186). En kvalitativ studie inneholder store mengder data. Det er derfor en utfordrende prosess å få oversikt over informasjonen og deretter trekke ut det som er relevant. Følgelig er det essensielt å organisere datamaterialet. Vi vil derfor kategorisere innhentet informasjon for å få en bedre oversikt og dermed et godt grunnlag for analysen (Johannessen et al., 2011, s. 187). I hovedsak er det tre ulike måter dette kan gjøres på; tverrsnittbasert og kategoribasert inndeling av data, kontekstuell dataorganisering eller bruk av diagrammer og tabeller. De tre metodene innebærer ulike teknikker og de er ikke gjensidig utelukkende. Forskeren kan derfor benytte flere metoder i samme analyse (Johannessen et al., 2006, s. 158).

*Tverrsnittbasert inndeling* handler om å identifisere og markere setninger og avsnitt som omhandler samme emne. På denne måten kan man lettere finne tilbake til riktig emne når man analyserer datamaterialet. Det er i hovedsak denne metoden vi vil benytte i vår analyseprosess for å kunne sammenligne ulike oppfatninger av styringssystemene. Vi må

imidlertid være bevisste på at metoden har sine svakheter. Vi kan oppleve at kategoriene vi velger er alt for brede eller alt for smale. Det kan også forekomme at kategoriene tar for seg mer enn ett emne eller begrep samtidig. Dette kan gjøre analyseprosessen uoversiktlig. Vi har imidlertid supplert metoden med underkategorier for å oppnå bedre oversikt (Johannessen et al., 2011, s. 187-189).

Når datamaterialet er redusert, kan vi begynne å analysere informasjonen og trekke ut den underliggende meningen. Målet med analysen er å avdekke et mønster i materialet. Følgelig er forståelse for datamaterialet viktig. Dette har forskeren skaffet seg gjennom systematiseringen. I analyseprosessen undersøker en hvorvidt det er samsvar eller gap i svarene en har fått fra intervjuobjektene. Basert på hva en finner, skal en kunne trekke en konklusjon og svare på problemstillingen (Johannessen et al., 2011, s. 186-187).

Vi arbeider hovedsakelig med nedskrevet tekst i vår analyseprosess. Dette innebærer tekst i form av nedskrevne dokumenter fra selskapet, tekst fra bøker, notater og transkribering fra intervjuer, samt informasjon fra selskapet gjennom e-post og telefonsamtaler.

## 4.5 Evaluering av metode

Kvaliteten på en kvalitativ metode må vurderes ut fra validitet og reliabilitet. I det følgende diskuterer vi elementene *troverdighet*, *pålitelighet*, *overførbarhet* og *bekreftbarhet* (Johannessen et al., 2011, s. 243).

### ***Troverdighet***

I følge Pervin (1984) handler *troverdighet* i kvalitative studier om ”i hvilken grad våre observasjoner virkelig avspeiler de fenomener eller variabler som interesserer oss” (Referert i Johannessen et al., 2011, s. 244). Det vil si hvilke metoder en har brukt til datainnsamling og analyse, og hvorvidt funnene faktisk representerer virkeligheten. Videre må en se på hvordan data er redusert og kategorisert, og man må vurdere presisjonen av analysen. Etersom vi utfører intervjuer i vår datainnsamling, må vi også se på graden av validitet i den informasjonen informanten deler. Det kan forekomme at informanten pynter på sannheten

---

eller legger frem informasjon som er direkte usann. Det hender også at vi som forskere påvirker informanten, bevisst eller ubevisst, og at informasjonen som blir delt tolkes i subjektiv retning av oss. Disse elementene må vurderes i forhold til troverdighet av forskningsarbeidet (Johannessen et al., 2011, s. 245).

Vi søker å øke utredningens troverdighet ved å intervju ulike grupper med forskjellig informasjonsgrunnlag, herunder ledelsen og styret i Eidsiva bredbånd, samt representanter fra Økonomi og finans i Eidsiva Energi. Videre vil troverdigheten økes ytterligere ved at vi intervjuer flere informanter i hver av gruppene, ettersom disse har samme informasjonsgrunnlag. Når flere av informantene har samme synspunkter og oppfatninger, blir troverdigheten av undersøkelsen styrket og det gir et bedre mål for sammenligning. På denne måten kan vi få større presisjon i resultatene og dermed også en mer konkret analyse.

Ved deltakelse på et intervju er det ikke uvanlig at informanten ønsker å bli fremstilt på best mulig måte i bearbeidet materiale. Det kan derfor forekomme at en informant ikke forteller hele sannheten og det som vedkommende egentlig tenker. For å sikre at vi ikke skulle gå glipp av verdifull informasjon, valgte vi å ta opptak av intervjuene. Dette avklarte vi med informantene på forhånd. En slik tilnærming kan imidlertid øke grunnlaget for å holde tilbake svar ytterligere, ettersom informanten er bevisst på at det vedkommende deler blir lagret. Vi ønsket å løse denne utfordringen ved å anonymisere resultatene slik at informasjonen ikke kan spores tilbake til den som har uttalt seg. Videre signerte vi taushetsavtale med Eidsiva Energi for å bevare tillit og troverdighet i forholdet mellom forskere og informanter.

For å sikre at vi har tolket informasjonen som ble delt under intervjuene i samsvar med det som var ment av informantene, har vi benyttet oss av kommunikativ validering (Ims, 1987, s. 183 og s. 187). Gjennom kommunikasjon med informantene i etterkant av intervjuene, har vi gitt dem mulighet til å korrigere sine svar og tilføye informasjon dersom det har vært ønskelig. I disse dialogene har vi også fått spesifisert at svarene kun skal bli brukt til intern diskusjon og at svarene derfor blir anonymisert i utredningen. Vi mener at svarene vi har fått gjennom intervjuene i stor grad representerer sannheten siden oppfatningene i stor grad er enstemmige i hver gruppe. Ettersom gruppene består av ulike roller og ulike ansvarsområder, mener vi graden av sannhet er troverdig.

### ***Pålitelighet***

*Pålitelighet* er et beslektet begrep. Det er forbundet med nøyaktighet, kvalitet og målesikkerhet på dataene i en undersøkelse. Dersom resultatet blir det samme ved gjentatte målinger, gitt at det er lagt like forutsetninger til grunn, vil undersøkelsen regnes som reliabel (Hjerm & Lindgren, 2011, s. 32; Ringdal, 2013, s. 500). Dersom flere forskere har undersøkt samme fenomen og har kommet frem til det samme resultatet, vil undersøkelsene regnes å være reliable (Johannessen et al., 2011, s. 44). I mange tilfeller er det mulig å oppnå høy grad av nøyaktighet og pålitelighet (reliabilitet), men likevel måle lav validitet ved at man måler noe annet enn det som var hensikten. Pålitelighet kan styrkes ved å gi detaljerte beskrivelser av forskningen og fremgangsmåten som er benyttet, i tillegg til grundig innsikt i det aktuelle caset (Johannessen et al., 2011, s. 244-245).

Ettersom vi studerer en casebedrift på et gitt tidspunkt med et gitt utvalg, er dette en studie som kan være vanskelig å etterteste i fullverdig grad. Eksempelvis kan situasjonen i virksomheten endre seg i perioden frem til en eventuell testing. Videre kan forutsetningene for studien variere ved testing på et annet tidspunkt. Meninger og oppfatninger rundt styringssystemet kan også endres ettersom mennesket påvirkes av lederen og andre medarbeidere i virksomheten, samt hvilke systemer som anvendes og hvordan de anvendes. Anonymiserte resultater er også et element som kan gjøre det vanskelig å sammenligne en eventuell etterprøving med vårt resultat.

### ***Overførbarhet***

*Overførbarhet* omhandler hvorvidt en har ”lykkes å etablere beskrivelser, begreper, fortolkninger og forklaringer som er nyttige på andre områder enn det som studeres” (Johannessen et al., 2011, s. 248). Det vil her måtte diskuteres hvorvidt de tolkninger og konklusjoner som fremkommer av vår analyse vil være relevant for andre.

I vår studie har vi utviklet en hybridmodell som vil være subjekt for videre forskning. Denne legger grunnlag for å undersøke tilsvarende funn i andre virksomheter. Avgjørelser rundt styringssystem for andre virksomheter kan baseres på vår modell og våre konklusjoner.

---

### ***Bekreftbarhet***

Den siste vurderingen forholder seg til *bekreftbarhet*. Forskeren må være bevisst at tolkningene ikke baserer seg på egne holdninger til emnet. Ved bruk av intervju må man derfor være oppmerksom på at man ikke tolker resultatene i retning av det man ønsker at resultatene skal bli. Forskeren må være kritisk til eget arbeid og nøye beskrive hvordan og hvorfor valgene er tatt. Bekreftbarhet omhandler hvorvidt en forsker vil få de samme resultatene som en annen forsker dersom de hadde gjort tilsvarende undersøkelser med samme utgangspunkt (Johannessen et al., 2011, s. 249).

Da vi tolket resultatene hadde vi et åpent sinn slik at vi forholdt oss objektive i forhold til de svarene vi hadde fått. Det er imidlertid naturlig at en forsker ubevisst, og i varierende grad, tolker svarene i den retningen som er ønskelig. Ettersom vår utredning ikke er et resultat av et betalt samarbeid eller oppdrag, har vi vært fri til å tolke svarene i den ene eller den andre retningen uten påvirkning av oppdragsgiver. Likevel må vi erkjenne at litteraturen vi har benyttet og bygget utredningen på, i stor grad består av normativ litteratur. Dette hadde innvirkning på vår oppfatning av de forskjellige styringssystemene og det la følgelig visse føringer for arbeidet i forkant av intervjuene. Dermed ble intervjuguiden vinklet med et noe skeptisk blikk til tradisjonell budsjettering. Dette ville imidlertid vært annerledes dersom vi hadde benyttet annen litteratur.

## 4.6 Etiske overveininger

Ettersom vi går dypt inn i Eidsiva bredbånd i vår utredning er det viktig at vi tar hensyn til forskningsetiske prinsipper. ”Etikk omhandler verdier og normer som regulerer samspillet mellom mennesker, og mellom mennesker og natur” (Knut Ims, 08.12.2016). I følge Ims (2015) handler etikk om ”å ta den andres verdighet på alvor, og øke den andres verdighet” (Referert i Lee, 2015, s. 6-9). I en utredning må en tenke på etikk i forhold til to faktorer; de som er subjekt for forskningen og de som blir berørt av forskningen (Saunders et al., 2016, s. 239). Vi må derfor være varsom når vi skal studere Eidsiva bredbånd og følgelig får tilgang til sensitiv informasjon knyttet til virksomheten. Som forskere må vi tenke på hvordan vi skal få hentet ut den informasjonen vi ønsker, uten å opptre etisk uforvarselig.

Det er flere grunner til at vi må ta hensyn til etikk i masterutredningen. Pedersen (Lars Jacob Pedersen, Research Ethics, 02.11.2016) forklarer i sin forelesning at en leser må kunne ha tillit til resultatene som kommer frem av utredningen. En publisert utredning har lang levetid og vi må derfor ta hensyn til at både virksomheten og de ansatte blir berørt av de konklusjoner som fremkommer. Videre vil funnene kunne påvirke fremtidig litteratur på emnet ettersom vår utredning kan legge grunnlag for videre forskning. Det er derfor viktig at både litteratur og tidligere forskning presenteres på en god måte. Pedersen uttrykker også at en må behandle analyseobjektene med respekt ved innsamling av data. Videre må en gjennom dataene som blir innsamlet sikre anonymitet og konfidensialitet. Dette kan være spesielt vanskelig ved kvalitativ analyse. Vi sikrer anonymitet ved å gjengi resultatene fra dybdeintervjuene i en sammenhengende tekst. Dette skal sikre at det ikke er mulig å spore oppfatninger og meninger tilbake til informantene. Videre sikrer vi konfidensialitet gjennom en signert taushetsavtale med Eidsiva Energi.

Dataene som samles inn må så lagres på en forsvarlig måte og være utilgjengelig for uvedkommende (Pedersen, 02.11.2016). Informantene har rett til selvbestemmelse og autonomi og dette betyr at informanten når som helst skal ha mulighet til å forlate prosjektet uten begrunnelse. Et slikt tilfelle må vi akseptere uten ubehageligheter (Johannessen et al., 2011, s. 95). Gjennom analysen vil vi på tilsvarende måte som i resultatet sikre anonymitet ved å utelukke personlige opplysninger som alder, kjønn og stilling. Informanten skal også selv ha mulighet til å avgrense hvilken informasjon som deles dersom det er snakk om sensitive eller sårbare områder (Johannessen et al., 2011, s. 96). Analysen må være balansert og det må rapporteres om utredningens begrensninger (Pedersen, 02.11.2016).

## 5. Resultater

I dette kapitlet oppsummerer vi funnene fra dybdeintervjuene med ledelsen og styret i Eidsiva bredbånd, samt representanter fra Økonomi og finans i Eidsiva Energi. Ledelsen i Eidsiva bredbånd har en lik oppfatning av virksomheten sitt styringssystem og svarene var således relativt enstemmige. På grunnlag av dette har vi valgt å bearbeide disse til en sammenhengende tekst. Vi mener dette bidrar til at resultatene fremkommer oversiktlig og forståelig for leseren. Vi tar først for oss svarene fra intervjuene i Eidsiva bredbånd og deres oppfatninger rundt eget styringssystem. Vi vil her inkludere synspunkter representanter fra Økonomi og finans i Eidsiva Energi har delt. Videre gjengir vi hvordan budsjettprosessen foregår og hvordan ledelsen i Eidsiva bredbånd opplever at en aktivitetsbasert arbeidsplass fungerer. Deretter tar vi for oss svarene fra intervjuene med representantene fra Økonomi og finans i Eidsiva Energi. Vi ønsker å bruke disse som grunnlag for vår analyse og diskusjon. Til slutt vil vi gjengi hvordan de ulike partene opplever situasjonen ved at Eidsiva bredbånd bruker et annet styringssystem enn morselskapet og de øvrige virksomhetsområdene.

### 5.1 Eidsiva bredbånd

#### 5.1.1 Styringssystemet i Eidsiva bredbånd

Eidsiva bredbånd anvender i dag budsjett som styringssystem. Det er et valg som ledelsen har gjort basert på at de opplever store positive effekter og høy nytteverdi av dette. Samtlige i ledelsen understreker imidlertid at det ikke er budsjettet i seg selv som er den viktige faktoren for virksomheten, men *prosessen*. Diskusjonene og utarbeidelsen av handlingsplanen er essensielt ettersom dette legger grunnlag for kompetanseheving. Videre danner det eierskap til virksomheten og budsjettet. Det legges ned mye arbeid i budsjettprosessen, og budsjettet utarbeides grundig nedenfra og opp. Dette innebærer at ledelsen i Eidsiva bredbånd inkluderer medarbeidere som har bedre kontroll på de ulike kostnadspostene, enn hva de selv har. En slik involvering mener ledergruppen bidrar til forståelse for nøkkeltall, samt styrket motivasjonen for medarbeiderne. I tillegg mener ledergruppen at involveringen har en egenverdi ettersom det er medarbeiderne som skal bidra til å levere resultatene.

Budsjettet er en konsekvens av planer og forutsetninger som ledelsen i Eidsiva bredbånd setter for virksomheten. Det er derfor ikke alltid at virkeligheten blir slik den var tenkt. Dersom regnskapet avviker fra budsjettet tvinges ledelsen til å evaluere budsjettet og gi forklaringer på hvorfor det avviker. Ledelsen mener at medarbeiderne lærer av å måtte forklare slike avvik. Dette hever kompetansen hos hver enkelt medarbeider og bidrar til at det kan tas bedre forutsetninger ved neste budsjettprosess. På grunnlag av dette mener ledelsen i Eidsiva bredbånd at virksomheten over tid har opparbeidet seg god kompetanse og at de er blitt bedre på å forutse fremtiden. De mener kompetansehevingen er grunnen til at virksomheten treffer bedre på budsjettene sine hvert år. Følgelig blir avvikene mindre og mindre. Ledelsen i Eidsiva bredbånd stiller seg usikker til hvorvidt prognoser kan gi en slik lærdom og kompetanseutvikling. Bekymringene baseres på at de oppfatter at avvikene fort blir glemt ved bruk av prognoser og at en dermed ikke lærer av fortiden.

Videre brukes budsjettet til kostnadsstyring og som grunnlag for tiltak. Det benyttes også til å fordele ressurser internt i avdelingene. Ressursallokeringen gjøres på budsjettmøtene hvor ledelsen gjennomgår inntekter og kostnader for virksomheten, samt hvilke mål de ulike avdelingene har. Det blir imidlertid understreket at tildelingene i budsjettet ikke er endelige og at investeringsbeslutninger skal vurderes løpende. På budsjettmøtene får ledelsen også et godt overblikk over hele virksomheten, som gjør det enklere å se sammenhenger på tvers av avdelingene. De opplever at dette øker samhandlingen internt i virksomheten.

Utover budsjett, benytter Eidsiva bredbånd målekort og benchmarking i sin styring. Målekortet oppdateres kvartalsvis og gir et visuelt bilde av virksomhetens utvikling. Dette bidrar til økt forståelse og det er en gjennomgående oppfatning at dette er et godt verktøy. Benchmarking brukes for å sammenligne virksomhetens posisjon i forhold til tilsvarende aktører i bransjen. På grunnlag av dette kan de vurdere tiltak for å heve egne prestasjoner, slik at virksomheten holder tritt med konkurrentenes utvikling.

Da konsernet vedtok å fjerne budsjettene og implementere Beyond Budgeting høsten 2015, ble det et krav at samtlige virksomhetsområder skulle utarbeide prognoser. Prognosene skal rapporteres til morselskapet sammen med en finansiell virksomhetsplan for de kommende 10-15 årene. Ledelsen i Eidsiva bredbånd legger imidlertid ikke ned mye tid i utarbeidelsen av prognosene eller den finansielle virksomhetsplanen ettersom de prioriterer budsjettarbeidet. Prognosen og den finansielle virksomhetsplanen de rapporterer til morselskapet er basert på utregninger ledelsen har foretatt under budsjettprosessen.



Representantene fra Økonomi og finans i Eidsiva Energi opplever imidlertid at prognosene som leveres er tilsynelatende like hvert kvartal. På bakgrunn av dette foreligger det bekymring fra dem om at det ikke er jobbet godt nok med prognosene i Eidsiva bredbånd.

Ledelsen i Eidsiva bredbånd er klar over at det er et ønske fra morselskapet at også deres virksomhet går Beyond Budgeting. De er imidlertid usikker på hva dette vil innebære og uttrykker bekymring for at de vil miste mye av involveringen og de gode diskusjonene. Videre er de bekymret for at eierskapet og forståelsen som opparbeides under budsjettprosessen vil gå tapt dersom de fjerner budsjettene.

Det oppleves at det er behov for å diskutere og at tiden som brukes på budsjettprosessen er vel anvendt tid ettersom prosessen resulterer i *handlingsplanen*. Ledelsen uttrykker at budsjettprosessen er en god investering for å forberede seg på neste kalenderår. Dette bergunnes i at ulike scenarier blir presentert og diskutert.

### 5.1.2 Budsjettprosessen i Eidsiva bredbånd

I utarbeidelsen av budsjettet i Eidsiva bredbånd settes det først en prognose for det kommende året basert på vurdering av fremtidige trender i bredbåndsbransjen. Deretter legges det til strekksmål som ledelsen i Eidsiva bredbånd mener er realistisk å oppnå. Samtlige i ledergruppen mener at de blir bedre og bedre på å forutsi hva som vil skje neste kalenderår og at de derfor kan være trygge på å sette høye mål. Sluttproduktet er det de kaller budsjett og dette dokumentet er grunnlaget for det kommende kalenderåret. Ledergruppen utarbeider også en handlingsplan som inneholder konkrete tiltak for hvordan virksomheten skal nå målene som er satt i budsjettet. Denne er basert på diskusjoner i budsjettmøtene. Hovedelementene i Eidsiva bredbånd sin budsjettprosess er illustrert i figur 5.1 nedenfor. Vi vil i det følgende gå i dybden på hva disse innebærer.



**Figur 5.1:** Hovedelementene i Eidsiva bredbånd sin budsjettprosess (basert på intervjuer med ledelsen i Eidsiva bredbånd).

Budsjettprosessen i Eidsiva bredbånd er sammensatt av aktiviteter i hver avdeling, samt budsjettmøter for ledergruppen. Det første som skjer er at økonomiavdelingen utarbeider et budsjettbrev som sendes til ledergruppen. Dette inneholder overordnede forventninger for hva virksomheten ønsker å oppnå. Budsjettbrevet er grunnlaget for budsjetteringsprosessen. Hovedformålet med budsjettet er å finne ut hva de skal selge, når de skal selge det og til hvilken pris de skal selge for. Basert på budsjettbrevet, blir det derfor utarbeidet et omsetningsbudsjett. Ettersom mesteparten av kostnadene er knyttet til nye kunder, vil omsetningen i stor grad variere basert på antall nye abonnenter. Det er derfor viktig at omsetningsbudsjettet er nøyaktig utarbeidet. Etter at omsetningsbudsjettet er satt, tar avdelingslederne ansvar for å utarbeide oversikt over kostnader og budsjettgrunnlag for sin avdeling.

Når budsjettgrunnlaget er utarbeidet i alle avdelingene, sendes det til økonomiansvarlig som fremstiller et forslag til budsjett. Ledergruppen samles for å gjennomgå førsteutkastet av budsjettet og tilføre strekksmål som bedre samsvarer med forventningene i budsjettbrevet. Videre diskuteres det hvilke konkrete handlinger som kan gjøres for å treffe budsjettet, samt hvilke relevante effekter handlingene vil ha og når effektene forventes å inntreffe. Handlingene arbeides inn i budsjettet, før det igjen vurderes hvorvidt ledergruppen er fornøyd med tallene og målene som er satt. Når ledelsen er fornøyd med budsjettet og handlingsplanen, avsluttes budsjettprosessen.

Ledelsen i Eidsiva bredbånd bruker omlag 50 dagsverk på budsjettprosessen hvert år. Budsjettprosessen har vært en naturlig del av ledelsens arbeidsoppgaver på høsten, og det oppleves derfor ikke som vanskelig å få tid til denne. Til tross for at det er travelt, prioriteres alltid budsjettmøtene ettersom disse omhandler planlegging av neste år. Ledelsen i Eidsiva bredbånd uttrykker imidlertid at det er relativt liten tid som blir brukt på budsjettarbeidet i forhold til hva de får igjen for det. Ettersom det er arbeidet mye med å lage gode modeller og strukturere budsjettarbeidet de siste årene, bruker ledelsen nå vesentlig mindre tid på budsjettprosessen enn tidligere. Bedre rutiner og gjenbruk av modeller gir også bedre kontroll og treffsikkerhet på ulike elementer. Dersom tidsbruken hadde vært kortet ned ytterligere opplever ledelsen i Eidsiva bredbånd at de trolig kunne levert omtrent det samme budsjettet, men at de hadde mistet forankringen og forståelsen som bygges nedover i organisasjonen gjennom budsjettprosessen.

Som tidligere nevnt, er det et krav fra morselskapet å utarbeide en finansiell virksomhetsplan for 10-15 år frem i tid. Eidsiva bredbånd bruker tid på å utarbeide et investeringsbudsjett hvert år. Dette er basert på nødvendige investeringer i forbindelse med operativ drift og kundeoppkoblinger. Investeringsbudsjettet skisserer et finansieringsbehov for virksomheten for neste kalenderår, og blir sendt som et innspill til konsernets finansielle virksomhetsplan. Dette er et verktøy som blir brukt i morselskapet og de øvrige virksomhetsområdene, men Eidsiva bredbånd har ikke et aktivt forhold til planen.

### **5.1.3 Aktivitetsbasert arbeidsplass i Eidsiva bredbånd**

I 2014 innførte Eidsiva bredbånd aktivitetsbasert arbeidsplass. Dette ble gjort på grunnlag av en aktivitetsanalyse som kartla hvilke behov de ansatte hadde for å jobbe alene eller sammen, og hvilken grad av konsentrasjon ulike arbeidsoppgaver krevde. I følge ledelsen i Eidsiva bredbånd er målet med aktivitetsbasert arbeidsplass å legge til rette for samarbeid på tvers av avdelinger og øke graden av samhandling i virksomheten. Videre mener de en slik arbeidsplass vil senke terskelen for å ta kontakt på tvers av roller og avdelinger, og oppfordre til uformelle samtaler. Ledelsen søker også å stimulere til en bedre balanse mellom arbeid og fritid for medarbeiderne.

I Eidsiva bredbånd sine kontorlokaler i Fakkeltgården på Lillehammer er det lagt opp arbeidsplasser for ulike typer arbeidsoppgaver. Følgelig kan medarbeiderne selv velge hvilket område de vil sitte i basert på hvilket arbeid de skal utføre, hvor mange pc-skjermer de trenger, hvilken stol de foretrekker og hvorvidt de skal jobbe alene eller sammen med andre. Lokalene har også egne stillekontor, og det er totalt tre ganger flere arbeidsplasser enn det er ansatte. Dette bidrar til at medarbeiderne også kan bytte arbeidsplass i løpet av en dag for å utføre annet type arbeid. Følgelig er mulighetene store for varierte arbeidsdager. Med unntak av ett møterom, kan ingen av rommene eller arbeidsplassene reserveres. Ettersom virksomheten også har digitalisert store deler av driften som en del av aktivitetsbasert arbeidsplass, er det ikke lenger behov for fast arbeidsplass der en kan oppbevare egne dokumenter. Arbeidsplassen skal ryddes etter endt arbeidsdag og de ansatte disponerer hvert sitt skap for oppbevaring av pc og/eller personlige eiendeler. Med digitale løsninger er det også åpent for å jobbe på hjemmekontor dersom det er ønskelig.

Det er en felles oppfatning i ledelsen i Eidsiva bredbånd at kontorlokalene legger til rette for bedre samarbeid og flyt i virksomheten. De opplever at samhandlingen har økt på tvers av avdelinger etter at virksomheten innførte aktivitetsbasert arbeidsplass. Videre har også kompetansedelingen økt. Ledelsen opplever at lokalene bidrar til at avstanden og beslutningsveiene mellom de ulike nivåene er kortere og at beslutninger derfor tas raskere enn tidligere. Det uttrykkes også at det er lett å ta uformelle samtaler i fellesområdene og de mener at dette kan være vel så viktig og verdifullt som lange møter. Flere parter involveres følgelig i forskjellige arbeidsoppgaver og den flate strukturen bidrar til at de får en tett oppfølging fra lederne. Ledelsen opplever at medarbeiderne er fornøyde med kontorlokalene og at det er en bedre og lettere stemning på arbeidsplassen enn tidligere. Medarbeiderne er motiverte og gleder seg til å komme på jobb. Det finnes trolig unntak, men den kollektive oppfatningen om aktivitetsbasert arbeidsplass er utelukkende positiv.

## 5.2 Styringssystemet i Eidsiva Energi og de øvrige virksomhetsområdene

Morselskapet og de øvrige virksomhetsområdene i Eidsiva Energi innførte Beyond Budgeting høsten 2015. Dette var et resultat av at morselskapet og flere virksomhetsområder mente at budsjettet ble utdatert for fort ettersom det ikke holdt tritt med det dynamiske markedet. I tillegg mente de at budsjettprosessen tok uforholdsmessig lang tid. De opplevde derfor at budsjettet ikke var et nyttig styringssystem.

Hele Eidsiva Energi, med unntak av Eidsiva bredbånd, opererer i dag med prognoser som hovedverktøy for styring. Representantene fra Økonomi og finans i Eidsiva Energi opplever at det gir større nytte å sammenligne oppdatert prognose mot forrige prognose for å se endringer i trender og forutsetninger. Det er valgt å lage prognoser basert på kalenderår ettersom eierne, som er kommuner og fylkeskommuner, fortsatt bruker budsjetter og derfor fokuserer på kalenderår. I tillegg har de valgt å holde på kalenderåret i sine prognoser ettersom Eidsiva Energi alltid har styrt etter budsjett. Representantene fra Økonomi og finans i Eidsiva Energi uttrykker at en overgang til rullerende prognoser ville være en stor omveltning for dem.

---

Beyond Budgeting elementene er implementert i virksomhetsområdene Eidsiva Marked, Eidsiva Produksjon og Eidsiva Nett. Virksomhetsområdene Eidsiva Nett og Eidsiva Marked har fjernet budsjettene fullstendig. Eidsiva Produksjon fører fortsatt kostnadsbudsjett for operatørvirksomheten. Representanterne fra Økonomi og finans i Eidsiva Energi vurderer implementeringen av det dynamiske styringssystemet som positivt.

Prognosene i morselskapet utarbeides av en økonomiansvarlig og er basert på fremtidige trender rundt eksempelvis valutakurser, rentenivåer og investeringsnivå. Det foretas en sensitivitetsanalyse for ulike trender, og ulike scenarier blir deretter lagt frem på driftsresultatnivå. Videre vurderes finansieringen av de ulike utfallene. På grunnlag av dette blir en prognose fremstilt for ledelsen i morselskapet med nødvendige forklaringer til tallene. Dersom forutsetningene for prognosen endrer seg i løpet av kalenderåret, må prognosen oppdateres og endringene forklares. Som en del av prognosearbeidet, utarbeides også konkrete handlingsplaner for kalenderåret som skal lede til spesifikke resultater på kort sikt. Disse er knyttet sterkt opp mot den langsiktige strategien og den finansielle virksomhetsplanen.

Videre benytter både morselskapet og de andre virksomhetsområdene målekort i sin styring. Nøkkeltallsindikatorne (KPI) i målekortene er utformet basert på fire K'er som står for *kompetanse, kvalitet, kunder og kroner*. De blir brukt for å vurdere måloppnåelse i tillegg til å sikre seg mot kostnadsoverskridelser. Særlig følges det med på nøkkeltallsindikatorne *driftskostnadsutvikling* og *antall årsverk*, ettersom dette er store drivere for kostnadssiden. Systemet bygger på at lønnsomheten i Eidsiva Energi er et resultat av både finansielle og ikke-finansielle faktorer. Målekortene benyttes aktivt og de blir oppdatert løpende ettersom de blir vurdert i både styremøter og ledermøter i morselskapet og i de øvrige virksomhetsområdene.

Det er enighet om at Beyond Budgeting er en kontinuerlig modningsprosess som krever endring av både prosess- og ledelsesprinsipper over tid. Representantene fra Økonomi og finans i Eidsiva Energi er inneforstått med at det fortsatt er stort forbedringspotensiale hva gjelder implementering av de 12 prinsippene, tidligere nevnt i kapittel 3.3. Særlig har de mye å jobbe med i forhold til *Rytme* og *Ressursallokering*, som er en del av prosessprinsippene. Videre rapporteres det fortsatt på kalenderår, og det utarbeides kostnadsbudsjett for Eidsiva Produksjon. Hva gjelder *Mål*, oppfatter representantene fra Økonomi og finans i Eidsiva Energi at virksomheten er svært fremoverlent ettersom de benytter mange relative måltall i

sin styring. De benytter imidlertid absolutte måltall i deler av sitt resultatforbedringsprogram, og de har følgelig ikke en fullverdig implementering av dette prinsippet. Det oppleves at implementeringen er svært mangelfull hva gjelder ledelsesprinsippene for Beyond Budgeting. Særlig understrekes det at det er lite *Gjennomsiktighet* på tvers av avdelinger, og at de ikke oppfyller prinsippet om *Organisering* ettersom virksomheten har en hierarkisk inndeling. Dette påvirker organisasjonskulturen og det oppleves at det skaper avstand mellom de ansatte.

Eidsiva Energi har utviklet seg over tid og det er arbeidet mye med å finne ut hvilke drivere som er verdiskapende for deres virksomhet. Ettersom balansert målstyring allerede var innført i deres tidligere styringssystem, opplever ikke representantene fra Økonomi og finans Eidsiva Energi at overgangen til Beyond Budgeting var vanskelig. Videre uttrykker de at det nye styringssystemet fører med seg flere fordeler som budsjettet manglet. Prognosene går mindre i detalj og får et bedre og mer helhetlig overblikk av virksomheten. Det er nå et større fokus på utfordringer og muligheter i neste periode, fremfor å se tilbake på historiske tall. Dette medfører at planen er oppdatert og beholder relevans gjennom hele året. Representantene fra Økonomi og finans i Eidsiva Energi mener at innføringen av prognoser har forenklet prosessen og at de sparer mye tid sammenlignet med tidligere. Det brukes nå rundt en uke på prognosen, fire ganger i året, mens de tidligere brukte i overkant av tre måneder på utarbeidelse av budsjettet. Til tross for at det brukes mindre tid på arbeidet, opplever representantene fra Økonomi og finans i Eidsiva Energi at regnskapet treffer like godt på prognosen som hva det gjorde ved bruk av budsjett.

### 5.3 Hvordan oppleves splittelsen i styringssystemer?

**Ledelsen i Eidsiva bredbånd:** Generelt i Eidsiva bredbånd oppfattes ikke splittelsen i konsernet hva gjelder styringssystemer som intrikat. Administrerende direktør i Eidsiva bredbånd oppfatter ikke at budsjettet de styrer etter og prognosen de leverer til morselskapet som så veldig ulike. Vedkommende mener derfor at det ikke er en utfordring at de har ulike styringssystemer.

Det er først og fremst de som arbeider tett på økonomi som er eksponert for rapportering av prognosene til morselskapet. Resten av virksomheten legger derfor i liten grad merke til at

det opereres med ulike styringssystemer på tvers av virksomhetsområdene. Videre forholder hver avdeling i Eidsiva bredbånd seg til sitt budsjett, og det legges følgelig ikke stor vekt på hva de andre virksomhetsområdene styrer etter.

**Representanter fra Økonomi og finans i Eidsiva Energi:** Situasjonen som er oppstått oppleves som uheldig av representantene. De mener det er problematisk at Eidsiva bredbånd skal benytte andre styringssystemer enn resten av konsernet. Videre mener de at Eidsiva bredbånd bruker unødvendig mye tid på å utarbeide budsjettene, og at disse ikke opprettholder relevans gjennom kalenderåret. I tillegg oppfattes det som et problem, av representantene fra Økonomi og finans sin side, at prognosene de mottar fra Eidsiva bredbånd ikke er fullverdige. Dette er et problem for videre utvikling av prognosen for konsernet. Dersom Eidsiva bredbånd hadde konvertert til Beyond Budgeting på lik linje med resten av konsernet og brukt mer tid på å utarbeide prognoser, mener representantene fra Økonomi og finans i Eidsiva Energi at både Eidsiva bredbånd og resten av Eidsiva Energi ville oppnådd større verdi.

Representantene fra Økonomi og finans i Eidsiva Energi har også en oppfatning av at ledelsen og de ansatte i Eidsiva bredbånd ikke har innsikt i eller noe forhold til det langsiktige perspektivet for selskapet, ettersom de ikke bruker den finansielle virksomhetsplanen aktivt. Dette mener representantene fra Økonomi og finans er bekymringsfullt ettersom planen kartlegger den langsiktige strategien for selskapet. De opplever at Eidsiva bredbånd har et alt for kortsiktig blikk og at de mangler de lange linjene.

## 6. Diskusjon

Vi tar i dette kapitlet for oss spørsmål og diskusjoner som har oppstått rundt svarene fra dybdeintervjuene. Vi går inn på våre tolkninger av resultatene og analyserer funnene vi har gjort.

### 6.1 Budsjettprosessen

Vi mener at budsjettprosessen er viktig for ledelsen i Eidsiva bredbånd. Som følge av høy grad av involvering opplever de at øvelsen gir et sterkt eierskap til nøkkeltall. Gjennom gode dialoger på budsjettmøtene, bygges det opp tillit internt i ledelsen og på tvers av avdelingene. Det er også tydelig at ledelsen er motivert rundt sitt arbeid og at de er engasjert i måten virksomheten anvender budsjettet på. Vi stiller oss imidlertid kritisk til hvorvidt budsjettet gir forståelse og eierskap for medarbeiderne lenger ned i organisasjonen ettersom de ikke deltar på budsjettmøtene.

Dersom Eidsiva bredbånd skal gå vekk fra budsjettene, vil ledelsen trolig miste mye av eierskapet som opparbeides under budsjettprosessen. Dette oppfattes som en betydelig ulempe for virksomheten ettersom det er nettopp eierskapet som skaper motivasjon og “drive” hos ledergruppen. Vi opplever at budsjettet er et bra styringsverktøy for ledelsen som arbeider med det, ettersom det tydelig viser hvordan virksomheten presterer i forhold til de målene som ble satt. For de øvrige medarbeiderne opplever vi imidlertid at andre verktøy kan ivareta deres nytte på like god måte som budsjettet.

Som det kommer frem av resultatene er budsjettprosessen i Eidsiva bredbånd omfattende og involverer flere personer på høyere nivå. Det ferdige budsjettet inneholder detaljer ned på kroner og ører. Vi stiller oss kritisk til hvorvidt det er nødvendig å bryte tallene ned på et slikt detaljnivå for en virksomhet som opererer med investeringer i milliardklassen. Vi er bekymret for at trender og prognoser kan bli overstyrt av fokuset rundt detaljene, og mener at disse ressursene kunne vært bedre anvendt i andre områder innenfor planleggingsprosessen.



---

Det må for øvrig nevnes at budsjettet i Eidsiva bredbånd er like mye en årsplan og et mål som det er et budsjett. Vi oppfatter ikke at budsjettet legger føringer for driften eller begrensninger for beslutninger slik som det fremkommer av tradisjonell budsjetteringsteori. Dersom Eidsiva bredbånd hadde brukt budsjettet konsekvent slik den normative litteraturen beskriver, mener vi situasjonen ville vært annerledes. Det at de bruker budsjettet i kombinasjon med andre elementer er imidlertid et tegn på at de har vurdert og reflektert over de verktøyene som anvendes. Eidsiva bredbånd er blant de mest tilpasningsdyktige og dynamiske av virksomhetsområdene i Eidsiva Energi, til tross for at de øvrige virksomhetene har gått i retning av det dynamiske styringssystemet Beyond Budgeting.

## 6.2 Ledelse og organisasjonskultur

Administrerende direktør i Eidsiva bredbånd er en sterk personlighet og vi oppfatter han som en tydelig leder for sine ansatte. Vi tror at dette bidrar til en sterk samhandling i bedriften og et godt arbeidsmiljø. Det er velkjent at ledere har ulike lederstiler, og at dette farger både medarbeidere og virksomheten som helhet. I Eidsiva bredbånd er dette et viktig element. Dersom budsjettet tas vekk, opplever vi at noe av drivkraften kan forsvinne og at denne kan være vanskelig å erstatte med andre verktøy. Det kan også oppleves at virksomheten mister noe av personligheten sin dersom administrerende direktør ikke får styre virksomheten på den måten han trives best med.

På en annen side oppfatter vi at administrerende direktør er åpen til å vurdere Beyond Budgeting filosofien dersom fordelene ved dette styringssystemet hadde vært tydeligere presisert. Med tanke på at vi ikke opplever Eidsiva bredbånd sitt styringssystem som så ulikt fra Beyond Budgeting filosofien, mener vi at en eventuell omstilling ikke hadde vært så stor for dem. Basert på dette tror vi administrerende direktør kan være en like god leder ved bruk av Beyond Budgeting, som det han er ved bruk av budsjetter.

Kulturen i virksomheten påvirker i stor grad hvordan styringssystemet fungerer. Som nevnt i kapittel 5, må ledelsen forklare hvorfor regnskapet avviker i forhold til budsjettet, dersom avvik forekommer. Dette mener ledelsen i Eidsiva bredbånd gir god læring og skaper ansvar rundt forutsetningene som er satt i budsjettet. I litteraturen kommer det frem at dette kan friste til budsjettspill der en eksempelvis setter et for lavt inntektsbudsjett for å sikre at

budsjettmålet oppnås. Vi oppfatter imidlertid ikke at budsjettspill er et tema i Eidsiva bredbånd ettersom avviksforklaringer oppleves som positivt for egen læring og ikke som en “straff”. Vi tror den interne tilliten og bedriftskulturen er mye av årsaken til dette.

### 6.3 Helhetlig styringssystem i Eidsiva Energi

Det kan diskuteres hvorvidt bruk av forskjellige styringssystem i ulike deler av et konsern vil kunne påvirke verdiskapingen. Den umiddelbare reaksjon vil trolig være at dette vil kunne svekke selskapet. Ettersom det stilles krav fra morselskapet om å rapportere prognoser og benytte andre dynamiske verktøy, pådrar Eidsiva bredbånd seg ekstra arbeid ved å forholde seg til to styringssystemer. Vi mener det er en ulempe for morselskapet at Eidsiva bredbånd ikke bruker tilstrekkelig tid på å utarbeide prognoser. På grunnlag av dette blir rapporteringen svakere. Det gir et mindre nøyaktig sammenligningsgrunnlag i forhold til de øvrige virksomhetsområdene som bruker mer tid på sine prognoser. Følgelig ville det vært en fordel for morselskapet med et gjennomgående system i alle virksomhetsområdene. Dette ville gitt positive synergier for konsernet samlet sett.

Vi mener imidlertid at det er viktig å bemerke at virksomhetsområdene i Eidsiva Energi er svært forskjellige. Dette kan ha innvirkning på hvordan et styringssystem vil kunne fungere. Ettersom Eidsiva bredbånd opererer i en dynamisk bransje hvor endringer skjer fort, kan det være at de må legge til grunn andre forutsetninger for hvordan de styrer enn resten av konsernet. Eidsiva Marked opererer også i en dynamisk bransje hvor det kan være utfordrende å se langsiktige trender. De opplevde imidlertid at budsjettet ble utdatert for fort og ønsket selv å innføre Beyond Budgeting for bedre styring av sin virksomhet. Virksomhetsområdene Eidsiva Nett og Eidsiva Vannkraft har lange tidshorisonter og investeringene har lang levetid. Ettersom virksomhetsområdene er så forskjellige, opplever vi at det kan være vanskelig å styre etter helt identiske systemer og prinsipper og at det derfor kan være hensiktsmessig å skreddersy styringssystemene for hvert enkelt virksomhetsområde. Vi mener det også må tas i betraktning hva virksomhetsområdene vurderer som gode verktøy for å oppnå resultater i sin bransje. Eidsiva bredbånd har tatt et valg om hva som fungerer best i deres bransje og de kan vise til gode resultater. Dersom en ser på virksomhetsområdene isolert sett, opplever vi ikke at det har merkbar betydning hvorvidt Eidsiva bredbånd styrer med andre verktøy.

---

Vi opplever ikke at det er et problem for Eidsiva bredbånd at virksomhetene opererer med ulike styringssystemer. Vi har imidlertid forståelse for at dette kan være en utfordring for de som skal utarbeide den finansielle virksomhetsplanen for hele Eidsiva Energi. Dersom Eidsiva bredbånd ikke har lagt tilstrekkelig arbeid ned i prognosene kan dette oppleves å skape usikkerhet for de som skal utarbeide videre prognoser i Eidsiva Energi. I tillegg kan det skape utfordringer for videre arbeid. Vi opplever at store deler av årsakene til at virksomhetsområdene har ulik tidsbruk på utarbeidelse av prognosene, er at de har ulike oppfatninger av hvor viktig både prognosene og den finansielle virksomhetsplanen er. Vi mener at et felles styringssystem kunne forsterket synergien i virksomheten, fordi man da ville hatt de samme prioriteringene. Mer nøyaktig prognosearbeid vil ikke bare være positivt for morselskapet, det vil også gi Eidsiva bredbånd en bedre oversikt over fremtidige trender. Dette gir Eidsiva bredbånd mulighet til å øke nøyaktigheten i sine forutsetninger.

## 6.4 Kontinuitet

Dersom vi ser på anvendelsen av de ulike styringssystemene gjennom året, er det store forskjeller. Eidsiva bredbånd gjør en grundig gjennomgang av tallmaterialet en gang i året hvor de setter rammer og tydelige mål. Vi mener at en slik tilnærming kan være nødvendig i en virksomhet som er i kraftig vekst, slik som Eidsiva bredbånd. Bedrifter i sterk vekst kan ha et behov for strengere rammer og tydeligere mål. Behovet for å ha noe håndfast å forholde seg til når det er mye turbulens i markedet kan være avgjørende for både tryggheten og kontrollen i bedriften. Basert på dette elementet opplever vi at budsjettprosessen er en verdiskapende prosess for Eidsiva bredbånd. Det kan imidlertid stilles spørsmål om hvorvidt det er tilstrekkelig å diskutere budsjettet en gang i året. Vi mener det kan være nyttig å gjennomføre denne prosessen oftere for å få et mer virkelighetsnært bilde og en grundigere gjennomgang. En løsning kan være å innføre halvårsbudsjetter. Disse vil være mer oppdatert i forhold til det tradisjonelle årsbudsjettet siden det kan ta innover seg nye trender og markedsendringer som oppstår underveis i kalenderåret.

De øvrige virksomhetsområdene har på den annen side en mer kontinuerlig oppfølging og utvikling av sine prognoser. Disse oppdateres kvartalsvis for å få et oppdatert blikk på virksomheten gjennom året. Vi mener dette er en god måte å fange opp signaler og trender på, slik at virksomheten kan igangsette tiltak eller endre forutsetninger løpende. Til tross for

at det kan bidra til at målene blir husket og bedre ivaretatt, opplever vi at det også kan være ulemper ved en slik tilnærming. Det kan bli for urolig å planlegge fire ganger i året ettersom det skaper kompleksitet (støy) i virksomheten. Dersom slike forstyrrelser forekommer for mye og for ofte, kan tilnærmingen føre til paralysen i en bedrift.

## 6.5 Tidsaspektet

Det er tydelig at Eidsiva bredbånd legger ned mye tid i budsjettprosessen. Den brede involveringen medfører at det brukes betydelige ressurser. Basert på anslag Eidsiva bredbånd selv har gjort, bruker de om lag 50 dagsverk på utarbeidelsen av budsjettet. Vi mener dette er svært mye og vi oppfatter at budsjettet er for detaljert ettersom vi forstår at kostnader helt ned på kontonivå blir beregnet. Til tross for at vi mener at budsjettprosessen er viktig og riktig for Eidsiva bredbånd, finner vi det vanskelig å kunne forsvare en slik ressursbruk. Vi opplever at budsjettprosessen med fordel kunne vært forenklet ved å fokusere mer på helheten og sammenhengene på tvers av avdelinger. Det har liten betydning for mål og resultat å finjustere hver enkelt kostnad, og følgelig kunne mye av tiden vært redusert. Ved å fokusere mindre på detaljer mener vi ledelsen i Eidsiva bredbånd vil oppnå den samme tallforståelsen og eierskapet de har i dag. I tillegg mener vi det vil gi et bedre overblikk og bedre forståelse for sammenhengene mellom avdelingene.

Videre mener vi at det trolig kan bli for mye involvering i budsjettprosessen hos Eidsiva bredbånd. Når hele ledergruppen på åtte personer samles og bruker tid på å diskutere og utarbeide budsjettet, er det andre arbeidsoppgaver og aktiviteter som blir nedprioritert. Vi stiller spørsmål ved hvorvidt dette er en god løsning og om det er en nødvendighet at alle åtte deltar på alle budsjettmøtene. Dersom Eidsiva bredbånd hadde spisset prosessen ved at de som i hovedsak er opptatt av trender, fremtidsutsikter og økonomi arbeider sammen med utviklingen av budsjettet, tror vi virksomheten kunne oppnådd større verdi av prosessen. Dette ville bygget en sterkere kjerne rundt budsjettet og samtidig frigjort arbeidskraft som kan benyttes i andre aktiviteter. Det ville likevel vært behov for dialog med de øvrige lederne, men da i redusert skala. Følgelig ville alle avdelingslederne fortsatt vært inkludert, men på et annet nivå. På grunnlag av dette kunne virksomheten spart ressurser.

## 6.6 Langsiktig finansiell virksomhetsplan

Ledelsen i Eidsiva bredbånd utarbeider gode investeringsoversikter som kartlegger hva de forventer å bruke av kostnader i det kommende kalenderåret. Det er trolig vanskelig for virksomheten å se langt frem i tid ettersom markedet er såpass dynamisk og derfor endrer seg relativt hyppig. Situasjonen vil være forskjellig for eksempelvis Eidsiva Vannkraft som har investeringer med levetid på 100 år og følgelig kan kartlegge kostnadene langt frem i tid. Vi opplever imidlertid at det er omvendt hva gjelder inntektssiden for de nevnte virksomhetsområdene. Det er trolig lettere å forutse inntektene for Eidsiva bredbånd enn for Eidsiva Vannkraft ettersom kraftprisen svinger betydelig til enhver tid. På grunnlag av den store usikkerheten ved å forutse markedsendringer, vil imidlertid kostnadssiden være så usikker at vi stiller spørsmål ved hvorvidt det er nødvendig for Eidsiva bredbånd å være en del av den finansielle virksomhetsplanen som utarbeides for konsernet.

## 6.7 Kommunikasjon

Gjennom intervjuene har det fremkommet et inntrykk av at ledelsen i Eidsiva bredbånd ikke har stor kunnskap om Beyond Budgeting filosofien. Følgelig er de skeptiske til hva dette alternative styringssystemet innebærer. Vi ser på dette som et uheldig utfall av dårlig kommunikasjon mellom virksomhetsområdene og mellom morselskap og virksomhetsområdene. Dersom det hadde vært mer åpenhet rundt hvordan Beyond Budgeting elementene fungerer i morselskapet og de øvrige virksomhetsområdene, ville det vært både enklere og tryggere for Eidsiva bredbånd å implementere flere av disse. En slik åpenhet ville gitt ledelsen i Eidsiva bredbånd bedre forståelse for hvilke fordeler både morselskapet og de øvrige virksomhetsområdene opplever at Beyond Budgeting har. Gjennom kommunikasjon og gjensidig forståelse kan Eidsiva Energi nærme seg en mer helhetlig styringsmodell som fungerer godt for alle parter.

## 6.8 Hybridmodell

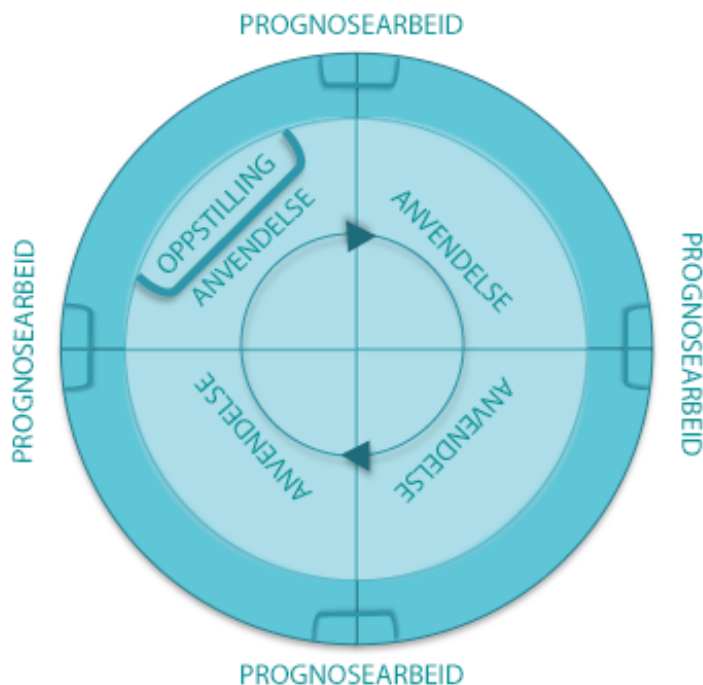
Det er ikke malene for styringssystemene som bestemmer hvordan det fungerer i en virksomhet. Det er i stor grad *anvendelsen* som bestemmer hvorvidt det er et godt eller dårlig styringssystem. Dette er Eidsiva bredbånd et godt eksempel på. Til tross for at virksomheten styrer etter budsjetter, gjøres ikke dette på tradisjonell måte og de har implementert flere elementer som kan sees i sammenheng med Beyond Budgeting filosofien.

Ettersom Eidsiva bredbånd ikke er så tradisjonelle i sin styring, er det derfor vanskelig å sammenligne deres budsjett med det tradisjonelle budsjettet fra litteraturen. Virksomheten har blant annet implementert målekort med ikke-finansielle nøkkeltallsindikatorer som gir grunnlag for vurdering av andre elementer enn finansielle nøkkeltall. I tillegg er arbeidsmiljøet og den aktivitetsbaserte arbeidsplassen elementer som trekker i retning av Beyond Budgeting. Dette fører både til en flatere struktur i organisasjonen, og det gir rom for tilbakemeldinger som ikke nødvendigvis er målbare eller belønnes. Digitaliseringen i Eidsiva bredbånd har gjort mange dokumenter tilgjengelige for de ansatte, og det er følgelig en høy grad av gjennomsiktighet i virksomheten. Dette er en del av gjennomsiktighetsprinsippet i Beyond Budgeting, som gir de ansatte mer tillit og fører til mer autonome handlinger.

Videre bruker Eidsiva bredbånd eksempelvis budsjettet til kostnadsstyring, men beslutningene fattes løpende. Av denne grunn er ikke kostnadsbudsjettet eller investeringsbudsjettet endelig til tross for at de fastsettes på høsten. Dette gjenspeiler et av Beyond Budgeting prinsippene hvor kostnader ikke blir fordelt på forhånd, men vurderinger gjøres fortløpende basert på den til enhver tid tilgjengelige informasjon. En slik tilnærming bidrar til at man til enhver tid vurderer hvorvidt man skal prioritere denne eller neste investering. Eidsiva bredbånd har også innført finansiell virksomhetsplan og prognoser, og dette kan sees i tråd med prinsippet om lean og oppdatert planlegging.

Med tanke på at Eidsiva bredbånd må forholde seg til Beyond Budgeting elementer etter krav fra morselskapet, opplever vi at Eidsiva bredbånd sitt styringssystem er betydelig modernisert sammenlignet med tradisjonell budsjettstyring. Terminologien “tradisjonell budsjettering” kan derfor oppfattes som et misvisende navn på deres styringssystem. Ved å kombinere det “beste fra begge verdener” befinner de seg et sted mellom tradisjonell budsjettering og Beyond Budgeting. Det er fordeler ved flere av verktøyene de benytter og

sammen mener vi disse utgjør et mer optimalt styringssystem for Eidsiva bredbånd enn hva de respektive systemene kan oppnå hver for seg. Vi opplever at virksomheten i dag opererer med det vi har valgt å kalle en *hybridmodell*. Denne er illustrert nedenfor.



**Modell 6.1:** *Hybridmodell som benyttes i Eidsiva bredbånd* (Basert på kapittel 5, Resultater).

Hybridmodellen gir et visuelt bilde av styringssystemet vi opplever at Eidsiva bredbånd anvender i dag. Modellen er en blanding av modellene for tradisjonell budsjettering og Beyond Budgeting, som vi tidligere har presentert.

Eidsiva bredbånd har budsjettprosessen på høsten slik som i den tradisjonelle budsjettmodellen, men vi ser av hybridmodellen at oppstillingsfasen er endret noe i forhold til modell 3.1. Årsaken til dette er at Eidsiva bredbånd bruker kortere tid på utarbeidelsen av sitt budsjett enn hva litteraturen vi har basert utredningen på opererer med.

Budsjettprosessen legger grunnlaget for den økonomiske styringen i det kommende kalenderåret, samt anvendelsen av budsjettet i virksomheten. Videre gjennomgår Eidsiva bredbånd prognosearbeid fire ganger i året, der det utarbeides prognoser som leveres til morselskapet. Anvendelsen foregår gjennom hele året, både under og etter oppstillingsfasen.

Anvendelsen av prognosene omfatter bruken av de forskjellige verktøyene de anvender i sin styring. Dette innebærer blant annet handlingsplaner, målekort, avviksanalyser, prognoser og budsjettprosessen. Pilene i modellen viser at året utspiller seg i klokkeretningen, der en klokke time tilsvarer en måned, og tre timer tilsvarer ett kvartal. Hybridmodellen illustrerer en syklisk prosess som gjentar seg år etter år.



---

## 7. Konklusjoner og anbefalinger

Vi vil i dette kapitlet søke å gi et overblikk over analysen og komme frem til våre oppsummerende elementer som svarer på problemstillingen:

*Hvilket styringssystem anvender Eidsiva bredbånd og hvordan anvendes dette styringssystemet? Kunne Eidsiva bredbånd nyttiggjort seg av et enda mer dynamisk styringssystem slik som resten av konsernet?*

Vi opplever at det er både fordeler og ulemper med styringssystemene som har vært diskutert i denne utredningen. Elementer som regnes som positive ved budsjettprosessen kan trolig utebli ved en overgang til Beyond Budgeting og vice versa. Samtidig kan enkelte elementer forbedres ved en overgang og det kan introduseres nye elementer som kan være positive for styringen. Det er derfor vanskelig å skulle konkludere absolutt i den ene eller andre retningen. Vi opplever at vurderingene vil være svært individuelle og at enhver virksomhet derfor må gjøre en analyse og vurdering av hvorvidt det ene eller det andre systemet vil være best for deres operative drift, trivsel og resultater. Videre er vi ydmyke og bevisste på at vi ikke sitter på egen erfaring ved bruk av hverken det ene eller det andre systemet. Vi har heller ikke god nok kompetanse og innsikt til å beslutte hvilket system som vil være mest verdiskapende for Eidsiva bredbånd. Basert på de resultatene vi har funnet, samt de observasjonene og vurderingene vi har gjort, kan vi imidlertid si noe om hvordan vi oppfatter styringssituasjonen og hvilke verktøy vi anbefaler Eidsiva bredbånd å beholde, samt videreutvikle i fremtiden.

Det er klart for oss at Eidsiva bredbånd ikke er så tradisjonelle i styringen og at de på mange områder har innovert sitt styringssystem. Som vi ser av hybridmodellen som er utviklet i Kapittel 6: Diskusjon, benytter Eidsiva bredbånd både tradisjonelle og mer dynamiske verktøy. Dette er i stor grad et resultat av at administrerende direktør er en tydelig og sterk leder, i tillegg til at det er en åpen og inkluderende kultur i virksomheten. Vi er enige i at bruk av budsjett er verdifullt for kommunikasjonen på tvers av avdelingene i Eidsiva bredbånd. Vi mener derfor at virksomheten bør beholde budsjett som styringssystem, supplert med prognosene som morselskapet etterspør, samt balansert målstyring og benchmarking som de selv praktiserer.

Det er tydelig at Eidsiva bredbånd sin hybridmodell fungerer og gir gode resultater for deres virksomhet. Vi utfordrer imidlertid ledelsen i Eidsiva bredbånd til å vurdere forslagene våre under, til endringer i deres styringsverktøy. Disse tar innover seg de elementer vi har kommentert i analysen og opplever at vil kunne gi virksomheten ytterligere verdi.

Ettersom Eidsiva bredbånd opererer i en høyteknologisk bransje som er i stadig endring, opplever vi at virksomheten kunne hatt nytte av eksempelvis å implementere halvårsbudsjetter. Dette mener vi vil gi mer kontinuitet i virksomheten sin økonomiske planlegging og oppfølging. Hyppigere budsjettvirksomhet vil teoretisk sett medføre ekstra tidsbruk på budsjettutformingene. Vi mener imidlertid at det ikke er et behov at alle avdelingslederne deltar på alle budsjettmøter og at tidsbruken følgelig kan holdes på samme nivå som i dag eller reduseres. Dersom virksomheten innfører halvårsbudsjetter vil ledelsen i Eidsiva bredbånd gjennomføre prosessen oftere. Som følge av dette ville det bli innarbeidet et mønster for aktivitetene i prosessen, som vi mener ville bidra til tidsbesparelser.

Videre mener vi Eidsiva bredbånd burde gå mindre i detalj i sine budsjetter. Ettersom det er driverne i virksomheten som er det essensielle for resultatene, burde ledelsen fokusere på disse fremfor kostnader på detaljnivå. En mindre detaljert budsjettprosess vil også bidra til å redusere tidsbruken.

Det er tydelig at viljen til å drive prognosearbeid ikke er tilstrekkelig i ledelsen i Eidsiva bredbånd. Godt utarbeidede prognoser gir et mer virkelighetsnært bilde av hva virksomheten skal oppnå i det gjeldende kalenderåret. Virksomheten kunne derfor båret frukter av å tildele prognosearbeidet til noen med interesse for dette. Vi mener at en slik tildeling vil være fordelaktig både for Eidsiva bredbånd og for resten av konsernet, og at det vil bidra til et mer helhetlig styringssystem.

Ved å kombinere hybridmodellen som benyttes i dag, med de innspillene vi har foreslått, mener vi Eidsiva bredbånd vil kunne få et styringssystem som gir mer relevant informasjon og som er bedre tilpasset de turbulente omgivelsene.

---

## 8. Avsluttende refleksjoner

Det er flere interessante aspekter vi kunne utforsket ved vår studie. Vår valgte tilnærming baserte seg på ønsket om å undersøke styringssystemet i en dyp forstand. Vi mener at vi oppnådde vårt hovedformål med utredningen ved å velge ut en casebedrift, Eidsiva bredbånd, og utvikle vår forståelse for hvordan de forholder seg til og anvender sitt styringssystem.

Litteraturen vi har satt oss inn i gir et svært positivt syn på Beyond Budgeting. Likevel hadde vi et åpent sinn da vi gjennomførte intervjuer i Eidsiva bredbånd og startet vår analyse av data vi hadde samlet inn.

I utredningen har vi argumentert for at det ikke er *hvilket* styringssystem som anvendes som er den essensielle faktoren, men *hvordan* det anvendes. Vårt aktuelle case viser at en fusjon av flere styringssystem, som munner ut i en hybridmodell kan være Løsningen for å få et velfungerende styringssystem. Vårt utvalgte case viser også at det menneskelige aspektet ved budsjettprosessen er vel så viktig som den økonomiske kontrollen.

En begrensning ved vår studie er imidlertid at vi opplevde det var vanskelig å få innsikt i virksomheten i forkant av dybdeintervjuene. Grunnen til dette er åpenbart at vi som utenforstående studenter mangler kjennskap til virksomheten. God innsikt i styringssystem og primærprosesser kunne vært nyttig å opparbeide på et tidligere tidspunkt i prosessen, eksempelvis gjennom tilgang til styringsdokumenter og tettere dialog med Eidsiva bredbånd.

Innenfor rammen av de tid og ressursbegrensninger som følger av å gjennomføre masterutredning som en del av Norges Handelshøyskole sitt masterprogram, vurderte vi at en bredere studie som tok for seg flere aspekter ved virksomheten ville bli for omfattende. Videre ville vi ønsket å gå i dybden også på de andre virksomhetsområdene i Eidsiva Energi. Tidsklemmen førte imidlertid til at dette ikke var aktuelt for denne studien.

### ***Videre forskning:***

”En svale gir ingen sommer, men en sommer gir mange svaler”. Et individuelt casestudie gir ikke uttømmende svar. Vi mener vi har utviklet et bidrag som viser at det ikke er noen fasit

på hvilket styringssystem som er det optimale. I det følgende vil vi komme med forslag til videre forskning innenfor styringssystemer og hybridmodellen vi har utviklet.

Vi mener at det kunne vært interessant å undersøke de øvrige virksomhetsområdene i Eidsiva Energi. Videre forskning innenfor en eller flere av disse virksomhetsområdene kan være nyttig fordi disse anvender Beyond Budgeting og forholder seg ikke til tradisjonelle budsjett. Ved å gå dypere i styringssystemet Beyond Budgeting og anvendelsen av dette, kan man bedre sammenligne de ulike verktøyene som anvendes i de ulike virksomhetsområdene. Dette kan gi bedre veiledning for hvilke verktøy som vil være fruktbare for Eidsiva Energi i fremtiden. Funnene fra en slik studie vil kunne overføres til andre bedrifter.

Basert på forståelsen vi har bidratt med gjennom vår studie vil det i fremtidig forskning være spennende å gå mer i dybden på det menneskelige aspektet rundt et styringssystem. En slik studie vil kunne ta for seg *hvordan* mennesker påvirker styringssystemet og *i hvor stor grad* mennesker har en innvirkning på *hvor godt* styringssystemet fungerer. Dette vil bidra til å øke forståelsen for viktigheten av menneskelige ressurser og ikke minst hvordan ledere er en viktig del i et hvert fungerende styringssystem.

Videre vil det være interessant å undersøke om det er andre bedrifter som styrer etter en hybridmodell. Det kunne vært spennende å undersøke hvilke elementer bedriftene har trukket inn i sin hybridmodell og hvorvidt en kan finne likheter mellom de ulike elementene i systemene som anvendes i ulike virksomheter.

En annen tilnærming kan være å undersøke hvorvidt det finnes eksempler på andre bedrifter som opplever et tilsvarende internt skille i styringssystemer som det vi fant i Eidsiva Energi. Dette er interessant fordi litteraturen vi har brukt fokuserer det ene eller det andre systemet, men ser ikke på hvordan en bedrift kan anvende ulike systemer i ulike avdelinger samtidig, og hvor fruktbart det kan være å anvende hybrider av ulike styringssystemer.

---

## Litteraturliste

- Beyond Budgeting Round Table ORG. (2014). *The Beyond Budgeting principles*. Hentet 12.10.16 fra <http://bbrt.org/the-beyond-budgeting-principles/>
- Bjørnenak, T. (2010). Økonomistyringens tapte relevans, del 1 og 2. *Magma*, 13(4), 49-54.
- Bjørnenak, T. (2013). Styringssystemer og lønnsomhet. *Magma*, 16(6), 31-36.
- Bogsnes, B. (2009). *Implementing Beyond Budgeting. Unlocking the Performance Potential*. Hoboken, New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.
- Bogsnes, B. (2012, 8. Oktober). *Beyond Budgeting – en styringsmodell som tar virkeligheten på alvor*. Hentet 13.09.16 fra <http://biblogg.no/2012/10/08/beyond-budgeting-en-styringsmodell-som-tar-virkeligheten-pa-alvor/>
- Boye, K., Bjørnenak, T., & Bergstrand, J. (1999). *Budsjettering*. Oslo: Cappelen Akademiske Forlag.
- Clarke, P. (2007). The rolling forecast: as a catalyst for change. *Accountancy Ireland*. 39(5), 22-24.
- Eidsiva bredbånd AS. (u.å). Om oss. Hentet 17.11.16 fra <http://www.eidsiva.net/omoss>
- Eidsiva bredbånd AS. (2015). *Årsrapport 2014*. Lillehammer: Eidsiva bredbånd AS.
- Eidsiva bredbånd AS. (2016). *Årsrapport 2015*. Lillehammer: Eidsiva bredbånd AS.
- Eidsiva Energi AS (u.å.). Eiere. Hentet 23.09.16 fra <https://www.eidsivaenergi.no/Om-Eidsiva/Eidsivakonsernet/Eiere/>
- Eidsiva Energi AS. (2007). Årsrapport 2006 – del 1. Hamar: Eidsiva Energi AS. Hentet 23.09.16 fra [https://www.eidsivaenergi.no/Documents/rsrapport\\_2006.pdf](https://www.eidsivaenergi.no/Documents/rsrapport_2006.pdf)
- Eidsiva Energi AS. (2008). Årsrapport 2007. Hamar: Eidsiva Energi AS. Hentet 23.09.16 fra [https://www.eidsivaenergi.no/Documents/eidsivas\\_arsrapport\\_2007\\_lavoppl.pdf](https://www.eidsivaenergi.no/Documents/eidsivas_arsrapport_2007_lavoppl.pdf)
- Eidsiva Energi AS. (2009). Drivkraft – Eidsivakonsernet 2008. Hamar: Eidsiva Energi AS. Hentet 23.09.16 fra <https://www.eidsivaenergi.no/Documents/eidsiva2008.pdf>

- Eidsiva Energi AS. (2010). Drivkraft. Hamar: Eidsiva Energi AS. Hentet 23.09.16 fra [https://www.eidsivaenergi.no/Documents/om\\_eidsiva/EIDSIVA\\_%c3%a5rsrapport2009\\_mOMSLAG.pdf](https://www.eidsivaenergi.no/Documents/om_eidsiva/EIDSIVA_%c3%a5rsrapport2009_mOMSLAG.pdf)
- Eidsiva Energi AS. (2011). Drivkraft – Årsrapport 2010. Hamar: Eidsiva Energi AS. Hentet 23.09.16 fra [https://www.eidsivaenergi.no/Documents/om\\_eidsiva/%c3%85rsrapport\\_DRIVKRAFT\\_2010.pdf](https://www.eidsivaenergi.no/Documents/om_eidsiva/%c3%85rsrapport_DRIVKRAFT_2010.pdf)
- Eidsiva Energi AS. (2012). Drivkraft – Årsrapport 2011. Hamar: Eidsiva Energi AS. Hentet 23.09.16 fra [https://www.eidsivaenergi.no/Documents/om\\_eidsiva/nyDRIVKRAFT2011\\_Til\\_Eidsiva\\_web.pdf](https://www.eidsivaenergi.no/Documents/om_eidsiva/nyDRIVKRAFT2011_Til_Eidsiva_web.pdf)
- Eidsiva Energi AS. (2013). Drivkraft – Årsrapport 2012. Hamar: Eidsiva Energi AS. Hentet 23.09.16 fra [https://www.eidsivaenergi.no/Documents/om\\_eidsiva/%c3%85rsrapporter/Eidsiva\\_%c3%a5rsrapport\\_2012\\_oppslag.pdf](https://www.eidsivaenergi.no/Documents/om_eidsiva/%c3%85rsrapporter/Eidsiva_%c3%a5rsrapport_2012_oppslag.pdf)
- Eidsiva Energi AS. (2014). Årsberetning og årsregnskap 2013. Hamar: Eidsiva Energi AS. Hentet 23.09.16 fra [https://www.eidsivaenergi.no/Documents/om\\_eidsiva/%c3%85rsrapporter/%c3%85rsregnskap%202013%20Eidsivakonsernet.pdf](https://www.eidsivaenergi.no/Documents/om_eidsiva/%c3%85rsrapporter/%c3%85rsregnskap%202013%20Eidsivakonsernet.pdf)
- Eidsiva Energi AS. (2015). Årsberetning og årsregnskap 2014. Hamar: Eidsiva Energi AS. Hentet 23.09.16 fra [https://www.eidsivaenergi.no/Documents/om\\_eidsiva/%c3%85rsrapporter/%c3%85rsregnskap%20Eidsiva%20Energi%202014.pdf](https://www.eidsivaenergi.no/Documents/om_eidsiva/%c3%85rsrapporter/%c3%85rsregnskap%20Eidsiva%20Energi%202014.pdf)
- Eidsiva Energi AS. (2016a). Eidsiva Nett. Hentet 23.09.16 fra <http://arsmelding.eidsivaenergi.no/organisering/virksomhetsomrader/nett/>
- Eidsiva Energi AS. (2016b). Eidsiva Produksjon. Hentet 23.09.16 fra <http://arsmelding.eidsivaenergi.no/organisering/virksomhetsomrader/produksjon/>
- Eidsiva Energi AS. (2016c). En fremtidsrettet aktør. Hentet 23.09.16 fra <http://arsmelding.eidsivaenergi.no/organisering/virksomhetsomrader/bredband/>

- 
- Eidsiva Energi AS. (2016d). Posisjonerer seg for fremtiden. Hentet 23.09.16 fra <http://arsmelding.eidsivaenergi.no/organisering/virksomhetsomrader/marked/>
- Eidsiva Energi AS. (2016e). Årsberetning og årsregnskap 2015. Hamar: Eidsiva Energi AS. Hentet 23.09.16 fra [https://www.eidsivaenergi.no/Documents/om\\_eidsiva/%c3%85rsrapporter/%c3%85rsregnskap%202015%20per%2020.pdf](https://www.eidsivaenergi.no/Documents/om_eidsiva/%c3%85rsrapporter/%c3%85rsregnskap%202015%20per%2020.pdf)
- Grønhaug, K., & Ims, K. O. J. (1991). Rhetoric and performance on the budgetary stage. *Scandinavian Journal of Management*, 7(1), 3-15.
- Grønhaug, K., & Ims, K. O. (1988). Setting the Sales Budget: An Exploratory Study. *Journal of Behavioural Decision Making*, 1(3), 177-186.
- Heupel, T., & Schmitz, S. (2015). Beyond Budgeting – a high-hanging fruit. The impact of managers' mindset on the advantages of Beyond Budgeting. *Procedia Economics and Finance*, 26(2015), 729-736.
- Hjerm, M., & Lindgren, S. (2011). *Introduksjon til samfunnsvitenskapelig analyse* (Oversatt fra Svensk av Einar Blomberg). Oslo: Gyldendal Akademiske Forlag AS.
- Hope, J., & Fraser, R. (2003). *Beyond Budgeting: How Managers Can Break Free from the Annual Performance Trap*. Boston, Massachusetts: Harvard Business School Press.
- Ims, K. O. (1979). *Budsjettering i teori og praksis*. (Spesialoppgave ved høyere avdelings siviløkonomeksamen, Norges Handelshøyskole), K.O. Ims, Bergen.
- Ims, K. O. (1987). *Leder i dialog*. Bergen: Universitetsforlaget AS.
- Johannessen, A., Kristoffersen, L., & Tufte, P. A. (2006). *Introduksjon til samfunnsvitenskapelig metode*. (3. utg.). Oslo: Abstrakt forlag AS.
- Johannessen, A., Christoffersen, L., & Tufte, P. A. (2011). *Forskningsmetode for økonomisk-administrative fag*. (3. utg.). Oslo: Abstrakt forlag AS.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1996). *The Balanced Scorecard: Translating Strategy Into Action*. Boston, Massachusetts: Harvard Business School Press.

- Lee, Irina. (2015). Den kreative professoren. *Magma*, 18(6). Hentet 08.12.16 fra <https://www.magma.no/den-kreative-professoren>
- Lem, C. H. (2009a). Beyond Budgeting – Forlater budsjettene – øker verdiskapningen. *Magma*, 12(10). Hentet 23.09.16 fra <https://www.magma.no/beyond-budgeting-forlater-budsjettene-oeker-verdiskapningen>
- Lem, C. H. (2009b). Beyond Budgeting – Det handler om mer enn budsjetter. *Magma*, 12(10). Hentet 23.09.16 fra <https://www.magma.no/beyond-budgeting-det-handler-om-mer-enn-budsjetter>
- Madsen, D. Ø., & Stenheim, T. (2014). Balansert målstyring. *Magma*. 17(4), 22-33.
- Mehmet, M. (2004). *Kvalitativ metode for merkantile fag*. Bergen: Fagbokforlaget Vigmostad & Bjørke AS.
- Myers, M. D. (2013). *Qualitative Research in Business & Management*. (2. utg.). Los Angeles: SAGE Publications Inc.
- Ringdal, K. (2001). *Enhet og mangfold. Samfunnsvitenskapelig forskning og kvantitativ metode*. (1. utg.). Bergen: Fagbokforlaget Vigmostad & Bjørke AS.
- Ringdal, K. (2013). *Enhet og mangfold. Samfunnsvitenskapelig forskning og kvantitativ metode*. (3. utg.). Bergen: Fagbokforlaget Vigmostad & Bjørke AS.
- Rosvold, K.A. (2012, 04.12). Eidsiva Energi AS. Hentet 23.09.16 fra [https://snl.no/Eidsiva\\_Energi\\_AS](https://snl.no/Eidsiva_Energi_AS)
- Saunders, M., Lewis, P., & Thornhill, A. (2016). *Research Methods for Business Students*. (7. utg.). Harlow, England: Pearson Education Limited.
- Sagdahl, M. (2016, 30. august). Normativ. I Store Norske Leksikon. Hentet 12.12.16 fra <https://snl.no/normativ>
- Sekhar, S. C. (2010). Benchmarking. *African Journal of Business Management*. 4(6), 882-885. Hentet 18.09.16 fra <http://www.academicjournals.org/journal/AJBM/article-full-text-pdf/94C94A923521>
- Wallander, J. (1995). *Budgeten – ett unödigt ont*. Stockholm, Sverige: SNS Förlag.



---

Yin, R. K.. (2007). *Fallstudier: design och genomförande*. Malmö: Liber AB.

## Vedlegg

### Vedlegg 1: Definisjoner av sentrale begreper

Det er viktig at alle begreper som inngår i utredningen oppfattes riktig av leseren. Vi vil derfor definere sentrale begreper som er anvendt i utredningen. En bevisstgjøring av hvilken betydning som legges i ordet/uttrykket vil gjøre leseren i stand til å forstå elementene og sammenhengene i utredningen bedre. Enkelte ord beskrives for å begrunne vårt valg av forkortelser eller samlebetegnelser. Andre ord forklares kort slik at leseren er kjent med hva uttrykket betyr i utredningens sammenheng.

***Eidsiva bredbånd:*** Eidsiva bredbånd AS er vårt forskningsobjekt. Virksomhetsområdet skriver selskapsnavnet sitt konsekvent med liten b, til tross for at de øvrige virksomhetsområdene bruker store bokstaver i sine selskapsnavn. Vi vil derfor også gjøre det i vår utredning. Vi har valgt å benytte Eidsiva bredbånd uten AS gjennom utredningen for å forenkle betegnelsen noe.

***Ledelsen i Eidsiva bredbånd*** refererer til de åtte avdelingslederne, samt administrerende direktør i Eidsiva bredbånd. Det er disse personene som deltar på budsjettmøtene og har ansvaret for å utvikle budsjetter i sine respektive avdelinger og for Eidsiva bredbånd. Ledelsen refereres også til som *ledergruppen*.

***Eidsiva Energi*** refererer til morselskapet til Eidsiva bredbånd. Vi har valgt å bruke Eidsiva Energi uten AS gjennom utredningen på lik linje med Eidsiva bredbånd, for å forenkle betegnelsen. Som nevnt skrives selskapsnavnet konsekvent med store E'er i begge ord. Vi benytter også termen "Morselskap" om Eidsiva Energi. Enkelte steder i utredningen vil vi også benytte Eidsiva Energi om den totale virksomheten. Vi har valgt å *ikke* anvende et annet begrep de plassene det gjelder, ettersom det kommer klart frem av teksten hvorvidt vi refererer til morselskapet eller hele virksomheten.

***Representanter fra Økonomi og finans i Eidsiva Energi:*** Vi benytter dette som et samlebegrep på de personene vi har vært i kontakt med, innenfor avdelingene økonomi og finans i Eidsiva Energi. Ettersom vi ikke har hatt mulighet til å snakke med alle medarbeiderne på økonomi og finans grunnet tidsklemme, har vi forstått det slik at de vi har snakket med har uttalt seg på vegne av Eidsiva Energi. Vi vil følgelig benytte betegnelsen

Representanter fra Økonomi og finans i Eidsiva Energi i de sammenhenger vi sammenligner Eidsiva bredbånd med morselskapet Eidsiva Energi.

***Beyond Budgeting:*** Dynamisk styringssystem som er innført i Eidsiva Energi. Styringssystemet er dynamisk og fokuserer på å opprettholde kontroll gjennom fleksible verktøy som dekker planlegging, kontroll og oppfølging. Vi har konsekvent valgt å skrive betegnelsen med store B'er i vår utredning.

***Styringssystem:*** Begrepet anvendes om de komponenter som inngår i virksomhetens styring. Et system er en samlebetegnelse for objekter eller handlinger som det er sammenheng mellom (Ims, 1979, s. 18). Det kan forstås som bedriftens rammeverk for mål, prosesser og metoder.

## Vedlegg 2: Intervjuguide – Ledelsen i Eidsiva bredbånd

### Innledning:

- Presentasjon av oss
- Informere om prosjektet (sendt ut prosjektskisse, informasjonsskriv om Beyond Budgeting, samt intervjuguide på forhånd)
- Gå gjennom tidsplan og høre om de godkjenner at vi tar lydopptak av intervjuet.
- Informere om at vi vil benytte oss av kommunikativ validering, slik at de får mulighet til å reflektere over sine svar og eventuelt korrigere.

### Oppvarming:

1. Hvilken rolle/stilling har du i Eidsiva bredbånd og hvor lenge har du vært ansatt i Eidsiva bredbånd?
2. Hva består dine viktige arbeidsoppgaver består av?

### Introduksjonsspørsmål (informant kan dele sine tanker om emnet):

3. Vi skal skrive om styringssystemer i vår masterutredning og vi synes det er en overraskende situasjon som har oppstått i Eidsiva Energi, ettersom morselskapet og tre virksomhetsområder har innført Beyond Budgeting mens Eidsiva bredbånd bruker tradisjonelle budsjett. Hvordan opplever du denne situasjonen?

### Nøkkelspørsmål:

4. Hvilke styringssystem bruker dere i Eidsiva bredbånd i dag? Hvordan opplever du at dette fungerer?
5. Har dere brukt andre verktøy tidligere? Hvilke fordeler/ulemper opplevde du at disse hadde?
6. Vi forstår det slik at dere benytter både budsjett og Beyond Budgeting. Hvilke fordeler/ulemper opplever du at dette har?
7. Hva bruker dere de forskjellige styringsverktøyene til (mål, motivasjon, styring av atferd, fordeling av ressurser) og er det flere styringsverktøy som gir samme nytte?
8. Hvem avgjør hvilke styringsverktøy Eidsiva bredbånd skal bruke? Hvilke ledd har innvirkning på en slik avgjørelse (styret, ledelsen, ansatte)?

9. Hvilke styrker/svakheter ser du ved verktøyene i henholdsvis Beyond Budgeting og Tradisjonelle budsjett?
10. Hvordan foregår budsjetteringsprosessen og hvem deltar?
11. Legges det ned mye tid og ressurser i budsjetteringsprosessen og føler du at det er god tidsbruk?
12. Opplever du at strategien til selskapet blir gjenspeilet i budsjettet?
13. Opplever du at budsjettet beholder relevans gjennom hele året og at regnskapet samsvarer med budsjetterte tall?
14. Opplever du at budsjettet er tilpasset den dynamiske og høyteknologiske bransjen og at dere er i stand til å respondere raskt på utforsigbare hendelser?
15. Kunne deler av eller hele budsjettprosessen vært forenklet?
16. Vi ser at bredbånd er i en dynamisk bransje og at endringer i markedet skjer fort. Vi ser også at dere har endret organisasjonsstrukturen og modernisert arbeidsplassen ved å innføre aktivitetsbasert arbeidsplass. Hvilke tanker har dere gjort om en overgang til Beyond Budgeting og hvordan ser du for deg fremtiden til Eidsiva bredbånd med tanke på styringsverktøy?
17. Er det noe du ønsker å tilføye?

## Vedlegg 3: Intervjuguide – Styret i Eidsiva bredbånd

### Innledning:

- Presentasjon av oss
- Informere om prosjektet (sendt ut prosjektskisse, Beyond Budgeting informasjonsskriv og intervjuguide på forhånd)
- Gå gjennom tidsplan og høre om de godkjenner at vi tar lydopptak i begynnelsen av intervjuet hvor det er mye generell informasjon.
- Informere om at vi vil benytte oss av kommunikativ validering, slik at de får mulighet til å reflektere over sine svar og eventuelt korrigere.

### Oppvarming:

1. Hvilken rolle har du i Eidsiva bredbånd sitt styre og hvor lenge har du sittet i styret?
2. Hvor ofte har dere styremøter og hva er typiske saker dere behandler?

### Introduksjonsspørsmål (informant kan dele sine tanker om emnet):

3. Vi skal skrive om styringssystem i vår masterutredning og vi synes det er en overraskende situasjon som har oppstått i Eidsiva Energi, ettersom morselskapet og tre virksomhetsområder har innført Beyond Budgeting mens Eidsiva bredbånd bruker tradisjonelle budsjett. Hvordan opplever du denne situasjonen?

### Nøkkelspørsmål

1. Hvilket styringssystem brukte Eidsiva Energi før selskapet innførte Beyond Budgeting? Hvilke fordeler/ulempene opplevde du at disse hadde?
2. Hvem avgjør hvilke styringssystem som skal brukes og hvilke ledd i Eidsiva har innvirkning på en slik avgjørelse (styret, ledelsen, ansatte)? Har valg av styringssystem vært behandlet i styret eller har det kun vært en rapportering-/informasjonssak?
3. Hvorfor valgte Eidsiva Energi å innføre Beyond Budgeting? Hvilke elementer har selskapet innført og hvordan forholder styret seg til disse?
4. Har overgangen fra budsjett til Beyond Budgeting påvirket styret?
5. Hvilke styrker/svakheter ser du som styremedlem ved styringsverktøyene i henholdsvis Eidsiva Energi og Eidsiva bredbånd?

6. Opplever du at Beyond Budgeting verktøyene er tilpasset det dynamiske markedet og at selskapet er i stand til å respondere raskt på utforutsigbare hendelser?
7. Opplever du at prognosene beholder relevans gjennom hele året og at faktisk prestasjon samsvarer med prognosene?
8. Opplever du som styremedlem at Beyond Budgeting verktøyene samsvarer med strategien til selskapet?
9. Er det noe du ønsker å tilføye?

## Vedlegg 4: Intervjuguide – Representanter fra Økonomi og finans i Eidsiva Energi

### Innledning:

- Presentasjon av oss
- Informere om prosjektet (sendt ut prosjektskisse, Beyond Budgeting informasjonsskriv og intervjuguide på forhånd)
- Gå gjennom tidsplan og høre om de godkjenner at vi tar lydopptak i begynnelsen av intervjuet hvor det er mye generell informasjon.
- Informere om at vi vil benytte oss av kommunikativ validering, slik at de får mulighet til å reflektere over sine svar og eventuelt korrigere.

### Oppvarming:

1. Hvilken rolle/stilling har du i Eidsiva Energi og hvor lenge har du vært ansatt i virksomheten?
2. Hva består dine viktige arbeidsoppgaver består av?

### Introduksjonsspørsmål (informant kan dele sine tanker om emnet):

3. Vi skal skrive om styringssystem i vår masterutredning og vi synes det er en overraskende situasjon som har oppstått i Eidsiva Energi, ettersom morselskapet og tre virksomhetsområder har implementert Beyond Budgeting mens Eidsiva bredbånd bruker tradisjonelle budsjett. Hvordan opplever du denne situasjonen?

### Nøkkelspørsmål:

4. Hvilke styringssystem brukte dere før dere innførte Beyond Budgeting? Hvilke fordeler/ulemper opplevde du at disse hadde?
5. Hvor fikk dere ideen om Beyond Budgeting fra og hvorfor valgte Eidsiva å innføre dette?
6. Hvilke elementer fra Beyond Budgeting har dere innført og til hvilket formål brukes de? Er det i forbindelse med mål, motivasjon, fordeling av ressurser og/eller rapportering?
7. Hvilke fordeler mener du at Eidsiva har av Beyond Budgeting?



8. Hvilke erfaringer har dere fra implementeringen av Beyond Budgeting? Dersom dere skulle gjort det om igjen, ville dere gjort noe annerledes?
9. Har overgangen fra tradisjonelle budsjett til Beyond Budgeting hatt effekt for hverdagen?
10. Hvilke styrker/svakheter opplever du ved ulike verktøy i henholdsvis tradisjonelle budsjett og Beyond Budgeting?
11. I Beyond Budgeting filosofien blir planleggingsprosessen knyttet opp mot bedriftens strategi. Opplever du at strategien til Eidsiva Energi blir gjenspeilet i Beyond Budgeting systemene?
12. Opplever du at Beyond Budgeting verktøyene er tilpasset den dynamiske og høyteknologiske bransjen dere opererer i og at dere er i stand til å respondere raskt på utforsigbare hendelser?
13. Prognoser er et planleggingsinstrument som oppdateres jevnlig i løpet av året og er langt fra så detaljerte som budsjetter. Opplever du at prognosene beholder relevans gjennom hele året og at regnskapet samsvarer med prognosene?
14. Hvordan er Eidsiva Energi organisert?
15. Vi synes det var spennende å besøke Eidsiva bredbånd og se på lokalene deres. Kan du fortelle litt om Eidsiva Energi sine lokaler?
16. Er det noe du ønsker å tilføye?