

NORGES HANDELSHØYSKOLE

Bergen, våren 2009



Utredning i fordypnings- /spesialfagsområdet: Økonomisk styring

Veileder: Professor Bjarne Espedal

Balansert Målstyring og Beyond Budgeting i Norske Selskaper

En analyse av årsaker til valg av styringsverktøy. Kan valgt styringsverktøy, styringsverktøyets utforming og trekk ved implementeringen ha betydning for styringsverktøyets suksess?

av

Ine Hjelvik

Denne utredningen er gjennomført som et ledd i masterstudiet i økonomi og administrasjon ved Norges Handelshøyskole og godkjent som sådan. Godkjenningen innebærer ikke at høyskolen inntår for de metoder som er anvendt, de resultater som er fremkommet eller de konklusjoner som er trukket i arbeidet.

Forord

Rapporten er et resultat av det selvstendige skriftlige arbeidet på det 5-årige masterstudiet ved Norges Handelshøyskole. Emnet har sin forankring i fordypningsområdet økonomisk styring.

Budsjettet har lenge vært kritisert som styringsverktøy for bedrifter i omgivelser preget av stor usikkerhet og med liten påvirkningskraft på markeder. Dette har medført at nye styringssystemer, som Balansert Målstyring og Beyond Budgeting har fått økt oppmerksomhet de siste tiårene. Rapporten omhandler bedrifter som benytter enten Balansert Målstyring alene eller sammen med budsjett, eller Beyond Budgeting som styringsverktøy. Formålet med utredningen er todelt. Det ene formålet er å undersøke betydningen usikre omgivelser, påvirkningskraft på markeder og motivasjon har på valg av styringsverktøy. Det andre formålet er å se årsaker til valg av styringsverktøy og utformingen av styringsverktøyet, i sammenheng med bedriftenes erfaringer knyttet til oppfyllelse av forhåndsdefinerte suksesskriterier.

Rapporten bygger på intervjuer med ledere og kontrollere på høyt nivå fra ti bedrifter fra ulike næringer i Norge. Jeg vil i den forbindelse rette en spesiell takk til alle som har deltatt i intervjuer, og velvillig delt tanker, kunnskap og erfaringer med meg. Uten intervjuobjektene hjelp hadde studien vært et håpløst prosjekt.

Studien har vært en lang, lærerik og interessant reise, og har tatt meg på tvers av næringer, landegrensener og kontinent. Dette er en reise jeg ikke ville vært foruten.

Til slutt vil jeg takke min veileder, professor Bjarne Espedal, ved Norges Handelshøyskole. Han har gjennom hele arbeidet gitt konstruktiv tilbakemelding og veiledet med stort engasjement. Takk for alle kloke ord.

Bergen, 16. Juni 2009

Ine Hjelvik

Innhold

Forord	2
Sammendrag	8
DEL I: INTRODUKSJON	13
Innledning.....	14
1.1 Bakgrunn for oppgaven	14
1.2 Problemstilling.....	16
1.3 Formål.....	17
1.4 Empiri	19
1.5 Rapportens avgrensning	20
1.6 Rapportens struktur og oppbygning.	20
DEL II: TEORETISKE BEGREPER OG PERSPEKTIVER	22
2.0 Nye prinsipper for virksomhetsstyring.....	23
2.1 Teori budsjett.....	24
2.1.1 Kritikk budsjett	26
2.2 Balansert Målstyring.....	28
2.2.1 De fire perspektivene (Kaplan & Norton 2001)	30
2.2.2 Strategikartet: De fire prosessene (Kaplan & Norton 2007).....	32
2.2.3 Kritikk av BM	34
2.3 Suksessfull implementering av Balansert Målstyring	36
2.4 Teori Beyond Budgeting	37
2.4.1 Lederskapsprinsipper	38
2.4.2 Prosessprinsipper	39
2.4.3 Kritikk av Beyond Budgeting	42
2.5 Usikkerhet i omgivelsene og påvirkningsmulighet	43
2.6 Teori motivasjon.....	46
DEL III: VALG AV METODE	47
3.0 Metode	48
3.1 Studieobjekt	48
3.2 Valg av forskningsdesign: komparativ analyse av ti case	50
3.3 Datainnsamling og analyse.....	51
3.3.1 Delvis strukturert intervjuguide	51
3.4 Forberedelse til intervju, valg av intervju spørsmål	52

3.5 Validitet og reliabilitet i innsamling og tolkning av data	52
DEL IV: EMPIRISK ANALYSE	55
4.0 Analysen	56
4.1 Usikkerhet i omgivelsene og påvirkningsmulighets betydning for teoretisk optimalt valg av styringsverktøy	57
4.1.1 Statkraft	59
4.1.2 Jotun	60
4.1.3 Choice Hotels	60
4.1.4 Posten	61
4.1.5 Fokus Bank	62
4.1.6 Sparebank1 Gruppen	63
4.1.7 StatoilHydro	63
4.1.8 Hydro	64
4.1.9 Telenor	65
4.1.10 Avinor	67
4.1.11 Oppsummering grad av usikkerhet og påvirkningskraft	67
4.2 Selskapenes motivasjon for valg av styringsverktøy	68
4.2.1 Statkraft	69
4.2.2 Jotun	69
4.2.3 Choice Hotels	70
4.2.4 Posten	70
4.2.5 Sparebank1 Gruppen	71
4.2.6 Fokus Bank	72
4.2.7 StatoilHydro	72
4.2.8 Hydro	73
4.2.9 Telenor	74
4.2.10 Avinor	74
4.2.11 Oppsummering motivasjon	75
4.3 Faktisk valg av styringssystem	76
4.3.1 Statkraft	77
4.3.2 Jotun	77
4.3.3 Choice Hotels	78
4.3.4 Posten	78
4.3.5 Fokus Bank	79

4.3.6 Sparebank1 Gruppen.....	80
4.3.7 StatoilHydro.....	80
4.3.8 Hydro.....	81
4.3.9 Telenor.....	82
4.3.10 Avinor.....	83
4.3.11 Oppsummering av bedriftenes valg av styringsverktøy.....	84
4.4 Utforming av styringsverktøyet.....	85
4.4.1 Bedrifter som benytter både Balansert Målstyring og budsjett.....	86
4.4.1.1 Choice Hotels.....	86
4.4.1.2 Posten.....	87
4.4.1.3 Avinor.....	88
4.4.1.4 Hydro.....	89
4.4.1.5 Oppsummering bedrifter med Balansert Målstyring og budsjett.....	90
4.4.2 Bedrifter som benytter Balansert Målstyring.....	90
4.4.2.1 Statkraft.....	90
4.4.2.2 Jotun.....	91
4.4.2.3 Fokus Bank.....	93
4.4.2.4 Oppsummering bedrifter som benytter Balansert Målstyring.....	94
4.4.3 Bedrifter som benytter Beyond Budgeting.....	95
4.4.3.1 StatoilHydro.....	95
4.4.3.2 Telenor.....	97
4.4.3.3 Sparebank1 Gruppen.....	98
4.4.3.4 Oppsummering bedrifter som benytter Beyond Budgeting.....	100
4.4.4 Oppsummering av samtlige bedrifters utforming av styringsverktøyet.....	101
4.5 Implementeringen av styringsverktøyene sett i lys av Pandey (2005) og Venkatraman og Gering (2000)s suksessfaktorer for implementering.....	101
4.5.1 Bedrifter som benytter Balansert Målstyring og budsjett.....	102
4.5.1.1 Choice Hotels.....	102
4.5.1.2 Posten.....	102
4.5.1.3 Avinor.....	103
4.5.1.4 Hydro.....	104
4.5.1.5 Oppsummering bedrifter med Balansert Målstyring og budsjett.....	105
4.5.2 Bedrifter som benytter Balansert Målstyring.....	105
4.5.2.1 Statkraft.....	105

4.5.2.2 Jotun	106
4.5.2.3 Fokus Bank	106
4.5.2.4 Oppsummering bedrifter som benytter Balansert Målstyring	107
4.5.3 Organisasjoner som benytter en form for Beyond Budgeting	107
4.5.3.1 StatoilHydro	107
4.5.3.2 Telenor	108
4.5.3.3 Sparebank1 Gruppen.....	109
4.5.3.4 Oppsummering bedrifter som benytter Beyond Budgeting	110
4.5.4 Sammenlikning av alle bedriftenes oppfyllelse av suksesskriterier	110
5.0 Sammenligning av enhetene ut fra valgt styringsverktøy, motivasjon, utforming av styringsverktøy og oppfyllelse av suksesskriterier med styringsverktøyets grad av suksess	111
5.1 Sammenligning av bedriftenes teoretiske styringsverktøy basert på eksterne forhold	112
5.2 Sammenligning av bedriftene med tanke på motivasjon for valg av styringsverktøy	114
5.2.1 Bedrifter som benytter Balansert Målstyring og budsjett	114
5.2.2 Bedrifter som benytter Balansert Målstyring	115
5.2.3 Bedrifter som benytter Beyond Budgeting	116
5.3 Sammenlikning av motivasjon og eksterne forholds betydning for valgt styringsverktøy + forventninger om valgt styringsverktøys betydning for styringsverktøyets suksess	117
5.4 Sammenligning av bedriftene med tanke på utforming av styringsverktøyet	118
5.4.1 Bedrifter som benytter Balansert Målstyring og budsjett	118
5.4.2 Bedrifter som benytter Balansert Målstyring	118
5.4.3 Bedrifter som benytter Beyond Budgeting	119
5.4.4 Sammenligning styringsverktøyenes utforming på tvers av gruppene	120
5.5 Bedriftenes oppfyllelse av Pandey (2005) og Venkatraman og Gering (2000) sine suksessfaktorer.....	121
5.5.1 Bedrifter som benytter Balansert Målstyring og budsjett	121
5.5.2 Bedrifter som benytter Balansert Målstyring	121
5.5.3 Bedrifter som benytter Beyond Budgeting	122
5.5.4 Oppsummering bedriftenes oppfyllelse av Pandey (2005) og Venkatraman og Gerings (2000) suksessfaktorer.....	122

5.6 Grad av suksess med styringsverktøyene	122
5.6.1 Grad av suksess for bedrifter med Balansert Målstyring og budsjett	123
5.6.2 Grad av suksess for bedrifter som benytter Balansert Målstyring	125
5.6.3 Grad av suksess for bedrifter som benytter Beyond Budgeting	127
5.6.4 Oppsummering grad av suksess med styringsverktøyene	129
5.7 Erfaringsbasert læring som ekstra forklaringsvariabel	130
DEL V: AVSLUTNING	132
6.0 Konklusjon	133
6.1 Eksterne forhold og motivasjons betydning for valgt styringsverktøy	134
6.2 Valgt styringsverktøy, styringsverktøyets utforming og oppfyllelse av suksesskriteriers betydning for styringsverktøyets suksess	135
6.3 Avsluttende kommentarer	138
7.0 Forslag til videre forskning	140
8.0 Kildeoversikt	142
Bøker:	142
Artikler	143
Internett	146
Forelesningsnotater	147
Figur – og tabelliste	148
Figurliste	148
Tabelliste	148
Appendix	149

Sammendrag

Masterutredningen tar utgangspunkt i innføringen av Balansert Målstyring og Beyond Budgeting i ti norske selskaper. Selskapene er i ulike bransjer, og de har ulik grad av usikkerhet i omgivelsene, påvirkningskraft på markeder, kompleksitet og størrelse. Studien søker å besvare hvorvidt eksterne forhold og motivasjon kan forklare selskapers valg av styringsverktøy, og om årsakene til valg av styringsverktøy, styringsverktøyets utforming og trekk ved implementeringen har betydning for styringsverktøyets suksess og utfordringer.

Eksterne forhold, som økt usikkerhet i omgivelsene og mindre påvirkningskraft på markeder, krever en annen fleksibilitet enn det tradisjonelle styringsverktøy, som eksempelvis budsjett, kan tilby. Interne forhold, det vil si ulike motivasjoner for valg av styringsverktøy, kan trekke i motsatt eller samme retning som eksterne forhold, og kan dermed også ha betydning for bedrifters valg av styringsverktøy.

Funn i studien tyder på at grad av usikkerhet i omgivelsene og påvirkningskraft på markeder delvis kan forklare valg av styringsverktøy. Basert på en analyse av eksterne forhold forventes noen av bedriftene i utvalget å benytte to styringsverktøy. Dette skyldes blant annet ulik grad av usikkerhet i hjemmemarked og internasjonalt marked, og/eller at forskjellige enheter i organisasjonen retter seg mot ulike typer markeder. Dette gjelder blant annet Jotun, Telenor og Statkraft. I disse tilfellene ser vi at et av to forventede styringsverktøy i hver bedrift er sammenfallende med faktisk valgt styringsverktøy. Analysen av faktisk valgt styringsverktøy i disse bedriftene viser at styrkeforskjeller mellom enhetene, og/eller behov for at styringsverktøyet baseres på enheten med størst grad av usikkerhet i omgivelsene i stor grad kan forklare valg av styringsverktøy. På bakgrunn av dette kan det se ut til at grad av usikkerhet er det elementet av eksterne forhold som tillegges størst vekt, selv om påvirkningskraft tilsynelatende også er av betydning.

De fleste bedriftene velger et styringsverktøy som passer godt overens med prediksjonene i modellen til Østergren (2008). Forventet styringsverktøy basert på Østergrens modell for Jotun, Statkraft, Posten, Fokus Bank, Avinor og Hydro er Balansert Målstyring med eller uten budsjett. Dette er sammenfallende med hva man observerer at bedriftene faktisk benytter. Forventet styringsverktøy i StatoilHydro og Telenor (internasjonalt) er Beyond Budgeting i

den samme modellen. Også her avdekker analysen at prediksjonene fra Østergrens modell treffer svært godt i forhold til hva bedriftene faktisk benytter. De eneste organisasjonene der forventet og faktisk styringsverktøy ikke stemmer med det Østergrens modell predikerer, er i Choice Hotels og Sparebank1 Gruppen. Choice Hotels forventes ifølge modellen å benytte årsbudsjett grunnet medium usikkerhet i omgivelsene og stor grad av påvirkningskraft. I virkeligheten benytter imidlertid Choice Hotels Balansert Målstyring og budsjett. Modellen til Østergren (2008) antyder videre at Sparebank1 Gruppen forventes å benytte en ren form for Balansert Målstyring. Imidlertid er bedriften i ferd med å implementere Beyond Budgeting. Disse to avvikene kan være en indikasjon på at andre forhold enn de eksterne kan ha betydning ved valg av styringsverktøy.

Studien åpner for at valg av styringsverktøy også kan ha sammenheng med ulike motivasjoner i bedriftene. Studien indikerer at forventning- og unngåelsesmotivasjoner enten er med på å underbygge forventninger til valg av styringsverktøy fra eksterne forhold, eller står i kontrast til forventningene. Nesten samtlige bedrifter i studien, både de som benytter Balansert Målstyring og de som benytter BB, er forventningsmotivert med ønske om en sterkere kobling til strategi og mer fokus på underliggende drivere, ved valg av styringsverktøy. Ved å inkludere motivasjon, med spesielt fokus på forventningsmotivasjonen strategisk begrunnelse, kan studien forklare valg av styringsverktøy i Choice Hotels og Sparebank1 Gruppen. Dette fordi budsjett ikke har de ønskede koblingene til strategi og underliggende drivere, og fordi verken Balansert Målstyring eller budsjett fokuserer på endring av de ansattes tankegang. Motivasjonene står her i motsetning til forventningene fra eksterne forhold, hvor henholdsvis budsjett og Balansert Målstyring er forventet som styringsverktøy i Choice Hotels og Sparebank 1 Gruppen. Imidlertid velger Choice Hotels Balansert Målstyring og budsjett, mens Sparebank1 Gruppen velger Beyond Budgeting. I disse tilfellene tillegges tilsynelatende *motivasjon* større vekt enn eksterne forhold.

Sparebank1 Gruppen ønsker å endre tankegangen i organisasjonen vekk fra command-and-control og budsjetteringstankegang. Dette er et viktig trekk ved Beyond Budgeting, og trekker i dette tilfellet i retning av at disse unngåelsesmotivasjonene gjør Beyond Budgeting til et mer egnet styringsverktøy enn Balansert Målstyring i Sparebank1 Gruppen. Dette gjelder tilsynelatende på tross av at eksterne forhold i Østergrens modell tilsier at Balansert Målstyring er det optimale styringsverktøyet i denne bedriften. Analysen ut fra motivasjonsfaktorene i Posten og Avinor, antyder imidlertid at selskapene kun skulle

implementert Balansert Målstyring. I virkeligheten velger disse i tillegg å implementere budsjett. Det kan dermed virke som om *eksterne forhold* vektlegges mest ved valg av styringsverktøy i disse tilfellene.

På bakgrunn av observasjonene over kan det virke som om både eksterne og interne forhold (som motivasjoner) har betydning for valg av styringsverktøy. Hvilken av disse dimensjonene som tillegges størst vekt varierer imidlertid fra bedrift til bedrift. I analysen fremkommer det imidlertid at interne forhold tillegges størst vekt ved valg av styringsverktøy i en større andel av bedriftene i utvalget. Dette kan være en indikasjon på at denne dimensjonen gjennomgående vektlegges noe tyngre av bedriftene enn øvrige dimensjoner.

En interessant observasjon i studien er at alle organisasjoner som benytter Balansert Målstyring sammen med budsjett, ønsker å fase ut budsjettet på sikt. Dette skyldes at budsjettet ofte kommer i konflikt med Balansert Målstyring, og fordi bedriftene opplever at budsjettets betydning i bedriften er redusert. Fra et teoretisk ståsted innebærer dette at flere av organisasjonene velger et mindre optimalt styringsverktøy grunnet unngåelsesmotivasjoner. De fleste bedriftene som velger et teoretisk mindre optimalt styringsverktøy, tildeles en teoretisk styringsmodell som inneholder både Balansert Målstyring og budsjett i Østergrens modell. Dette indikerer at budsjettet har spesielle trekk som gjør det uegnet for bedriftene i praksis, selv om teorien tilsier at det passer godt i kombinasjon med Balansert Målstyring. Dette indikerer at teoretiske forventninger ikke alltid fungerer optimalt i praksis ettersom teori ofte tar utgangspunkt i en forenklet og mindre komplisert verden.

Analysen søker videre å kartlegge om årsaker til valg av styringsverktøy, utforming av styringsverktøy og oppfyllelse av suksesskriterier ved implementering av styringsverktøy kan forklare grad av suksess. Ved vurdering av implementeringen, trekkes erfaringsbasert læring inn som ekstra forklaringsvariabel i tillegg til suksesskriteriene.

Analysen antar at bedrifter med et styringsverktøy som stemmer godt overens med teoretisk valgt styringsverktøy fra modellen til Østergren, som er nær teoretisk utforming, og som oppfyller de fleste suksesskriteriene til Pandey (2005) og Venkatraman og Gering (2000), bør oppleve større grad av suksess enn bedrifter som ikke har styringsverktøy som stemmer godt overens med disse elementene. Funn i studien indikerer at forventningene stemmer relativt godt med faktiske erfaringer. Selskapene som oppfyller få suksesskriterier og har en

utforming som avviker fra teorien, har flere utfordringer og hittil lavest grad av suksess. Dette til tross for at bedriftene har valgt et optimalt styringsverktøy basert på eksterne og interne forhold. Manglende sammenheng mellom optimalt styringsverktøy og faktisk suksess kan forklares med at valgt styringsverktøy i denne sammenhengen kun er en hygienefaktor. Dette kan tyde på at utforming og suksesskriterier også må være på plass for å få en vellykket implementering av styringsverktøyet. Dersom dette er tilfellet, har valgt styringsverktøy kun betydning for suksessen dersom det ikke er optimalt, og dermed medfører redusert suksess. Ved optimalt valg av styringsverktøy vil da bedriften ikke nødvendigvis oppleve større grad av suksess, men unngå redusert grad av suksess.

Alle bedriftene som har en utforming av styringsverktøyet som avviker fra teoretisk utforming, rapporterer flere utfordringer knyttet til styringsverktøyet og planlegger ny gjennomgang av styringsverktøyet for å bedre tilpasse dette til virksomheten. Bedrifter som har en utforming av styringsverktøyet nær det teoretiske, kommer best ut av analysen. De rapporterer færre utfordringer og stor tilfredshet med styringsverktøyene. Dette tyder på at det er en sammenheng mellom nærhet til teoretisk utforming og opplevd suksess.

Analysen indikerer også at det er en sammenheng mellom nærhet til teoretisk utforming av styringsverktøyet og oppfyllelse av suksesskriterier. Dette fordi bedriftene som er nær teoretisk utforming også oppfyller flest suksesskriterier. Bedriftene som har en utforming av styringsverktøyet som avviker fra teorien, oppfyller færre suksesskriterier.

Suksesskriteriene fokuserer på trekk ved implementeringen, hvor godt styringsverktøyet er koblet med andre viktige prosesser i bedriften, og i hvilken grad ansatte er inkludert i, og har nytte av, styringsverktøyet. Det er derfor mulig at oppfyllelse av suksesskriterier og trekk ved selve *implementeringen* er den viktigste driveren av styringsverktøyets suksess, og ikke *utformingen* av styringsverktøyet i seg selv. Studien indikerer at det er oppfyllelse av suksesskriterier som i størst grad forklarer forskjeller i grad av suksess mellom bedriftene. På den annen side virker det merkelig at suksesskriterier alene kan forklare ulike grader av suksess, ettersom de både baserer seg på valget og utformingen av styringsverktøyet. Dette antyder at en forklaringsvariabel basert på læring kan ha betydning, da læring vil påvirke både utforming og enkelte av suksesskriteriene. Antakelsen støttes av analysen. Analysen viser at erfaringsbasert læring, i form av tid med styringsverktøyet, delvis kan forklare bedriftenes ulike grad av suksess. Det er organisasjonene i hver gruppe som har hatt styringsverktøyene

lengst, som Hydro (Balansert Målstyring og budsjett), Fokus Bank (Balansert Målstyring) og StatoilHydro (Beyond Budgeting), som har størst grad av suksess med styringsverktøyet. Antakelsen underbygges ytterligere av at bedriftene som har hatt styringsverktøyet kortest i hver gruppe, det vil si Posten (Balansert Målstyring og budsjett), Jotun (Balansert Målstyring) og Telenor (Beyond Budgeting), opplever å ha minst grad av suksess i gruppen.

Observasjonen over indikerer at erfaringsbasert læring kan sørge for at bedrifter som nå opplever mindre suksess med sitt styringsverktøy, vil oppnå større suksess på sikt dersom de tar utgangspunkt i strategikartet til Kaplan og Norton (2007). Strategikartet fokuserer blant annet på erfaringsbasert læring. Dersom organisasjonen er åpen for kommunikasjon, tilbakemelding og læring, kan dagens utfordringer og en uheldig utvikling snus på sikt. Til tross for at erfaringsbasert læring på sikt kan gi bedre resultater i organisasjoner som nå opplever mindre suksess med sitt styringsverktøy, antyder studien at grundig forarbeid, forståelse av teorien, samt oppfyllelse av suksesskriterier har stor betydning for hvor vellykket implementeringen av styringsverktøyet blir.

Analysen indikerer at bedrifter med stor grad av suksess har enkelte viktige likhetstrekk. Disse likhetstrekkene kan veilede andre organisasjoner i valg, utforming og implementering av styringsverktøy.

DEL I: INTRODUKSJON

Innledning

1.1 Bakgrunn for oppgaven

Budsjettet har vært sentralt i ledelsesmodellene til organisasjoner de siste tiårene.

Budsjetteringsprosessen starter ofte tidlig på høsten, og etter hektisk møtevirksomhet, utallige arbeidstimer og en rekke endringer kulminerer aktivitetene i et budsjett for neste kalenderår.

Budsjettet skal ligge til grunn for bedriftens drift resten av året, og vanligvis vurderer ledelsen organisasjonens ytelse ut ifra nettopp hvor godt resultatet treffer budsjettet (Hope og Fraser, 2003). Tanken bak budsjettering er at styret og ledelsen skal ha kontroll over hva som foregår i bedriften ved å følge utviklingen til nøkkeltall fra budsjettet mot faktiske tall.

Kritiske røster hevder imidlertid at budsjettet har liten informasjonsverdi og at inndelingen i kalenderår er lite egnet da uforutsigbare endringer i omgivelsene ikke nødvendigvis følger kalenderåret (Kaplan og Norton (1996), Hope og Fraser (2003)). Ettersom det tradisjonelle budsjettet utarbeides årlig, mangler det evnen til å ta hensyn til ny informasjon fra endringer i omgivelsene som oppstår utenfor budsjettprosessen (Hope og Fraser, 2003). Dette har ført til at enkelte setter spørsmålsteget ved budsjettets relevans som styringsverktøy i bedrifter med stor usikkerhet i omgivelsene (Hope og Fraser (2003)). Ledere i bedrifter med usikre omgivelser er avhengig av et dynamisk og endringsdyktig styringsverktøy som tillater bedriften å tilpasse seg endrede eksterne betingelser umiddelbart. Budsjettet gir ikke lederne nok handlingsrom og dynamikk, noe som er nødvendig for å håndtere usikkerhet. Budsjettet kan også være utilstrekkelig for bedrifter som har manglende påvirkningskraft på omgivelsene, fordi budsjettet forutsetter en viss grad av påvirkningskraft på finansielle indikatorer. Eksterne forhold som usikkerhet i omgivelsene og grad av påvirkningskraft kan dermed påvirke valg av styringsverktøy.

Budsjettet kritiseres også for manglende tilknytning til organisasjonens strategi (Kaplan og Norton, 1996). Kobling til strategi er viktig, da strategi gir retning og tydeliggjør viktige fremtidige strategiske områder for bedriften. Det tradisjonelle budsjettet vurderer ikke drivere for strategioppnåelse, men fokuserer kun på endringer av finansielle nøkkeltall for å oppnå ønsket resultat. Dermed kan bedrifter med budsjett oppleve at den strategiske planen er fjernt fra bedriftens daglige handlinger og at budsjettet ikke hensyntar den strategiske planen

(Mintzberg, 1994; Simons, 1995). Motivasjonen for valg av styringsverktøy kan derfor være strategisk begrunnet.

En direkte konsekvens av kritikken rettet mot budsjett, er at flere organisasjoner nå vurderer mer velegnede styringsverktøy som hensyntar kritikken. Som et resultat velger mange organisasjoner å innføre enten Balansert Målstyring eller Beyond Budgeting som nytt styringsverktøy. Både Balansert Målstyring og Beyond Budgeting innebærer en helhetlig, integrert virksomhetsstyring som sikter mot å forbedre koblingen mellom strategi og handling, og dermed i større grad bidrar til strategisk måloppnåelse. Verktøyene fokuserer på underliggende drivere og trender som oversettes til en kombinasjon av finansielle og ikke finansielle kritiske suksessindikatorer (KPIer). Dette gjør verktøyene bedre rustet til å håndtere usikkerhet i omgivelsene og manglende påvirkningskraft på markeder. KPIene er del av et målekort som viser bedriftens utvikling innenfor ulike perspektiv. Målekortet er en del av et strategisk kart hvor erfaringsbasert læring, via tilbakemelding og kommunikasjon, skal gjøre bedriften i stand til og kontinuerlig forbedre seg langs dimensjonene i målekortet.

Selv om styringsverktøyene har likhetstrekk, finnes det også ulikheter. Blant annet er Beyond Budgeting et mer omfangsrikt styringsverktøy, og er i større grad enn Balansert Målstyring en ledelsesfilosofi. Balansert Målstyring har hovedvekt på KPI'er, sterk kobling til strategi og fokus på erfaringsbasert læring. Beyond Budgeting har i tillegg til disse faktorene blant annet fokus på ansvarliggjøring av ansatte og endring av tankesett gjennom prosessprinsipper og ledelsesprinsipper. Balansert Målstyring åpner for å beholde budsjett, mens Beyond Budgeting er en styringsmodell uten budsjett. Forskjellene mellom styringsverktøyene antyder at egnetheten deres vil variere mellom bedrifter basert på eksterne og interne organisatoriske forhold. Det virker derfor naturlig å anta at en bedrift kan få mer utbytte av eksempelvis Beyond Budgeting enn Balansert Målstyring og motsatt. Ulikheter til tross, begge styringsverktøyene skal gi mer frihet, endringsdyktighet og gi sterkere insentiver til oppfølging av strategi enn tradisjonelle styringsverktøy som eksempelvis budsjett.

Valg av styringsverktøy, det være seg budsjett, Balansert Målstyring eller Beyond Budgeting varierer mellom bedrifter. Valget kan påvirkes av eksterne og interne forhold samt andre organisasjonsspesifikke motiver. Eksterne forhold kan være usikkerhet i omgivelsene, og påvirkningskraft på markeder og regulatoriske myndigheter. Interne forhold er motivasjon for valg av styringsverktøy, som kan være behov for endring av tankesett hos ansatte, behov for

strategisk orientering, behov for fokus på underliggende drivere osv. En bedrifts ønsker og motivasjoner knyttet til den rollen og behov styringsverktøyet skal fylle, kan være avgjørende for valg av styringsverktøy og styringsverktøyets suksess. Dette fordi motivasjonen sier noe om utfordringene bedriften står overfor, og hvilke verktøy organisasjonen mener er avgjørende i konkurranse med andre bedrifter.

Organisasjoner står overfor ulike eksterne og interne karakteristika og markedsforhold. Det er derfor naturlig at utforming av styringsverktøy varierer og er farget av disse faktorene. Styringsverktøyets utforming kan indikere hvilke utfordringer organisasjonen kan oppleve under implementering og videreføring av styringsverktøyet, samt styringsverktøyets forventede grad av suksess. Implementering av et nytt styringsverktøy innebærer en organisatorisk endring, der det lett kan oppstå utfordringer. Bedrifter vil oppleve utfordringer i ulik grad avhengig av eksterne forhold knyttet til valg av styringsverktøy, motivasjon for valget, og utformingen av, og trekk ved implementeringen av styringsverktøyet. Utforming og implementering av styringsverktøyet kan også påvirkes av erfaringsbasert læring, ved at bedriften lærer av tidligere feil og dermed gjør tilpasninger i styringsverktøyet.

1.2 Problemstilling

Problemstillingen for rapporten er: *”Kan eksterne forhold og motivasjon forklare valg av styringsverktøy? Kan valgt styringsverktøy, styringsverktøyets utforming, og trekk ved implementeringen forklare suksess og utfordringer knyttet til styringsverktøyet?”*.

Problemstillingen er todelt. Den første delen vil vurdere hvorvidt eksterne forhold og motivasjon (med hovedvekt på strategisk begrunnelse) påvirker valg av styringsverktøy. I den andre delen søker studien å finne ut hvilke elementer som kan forklare bedrifters ulike grad av suksess og utfordringer knyttet til sine styringsverktøy. Rapporten forsøker å klarlegge hvorvidt valgt styringsverktøy, utforming av styringsverktøyet og trekk ved implementeringen av styringsverktøyet basert på oppfyllelse av ulike suksesskriterier og erfaringsbasert læring, sammen kan forklare styringsverktøyets grad av suksess og utfordringer.

1.3 Formål

Studien bygger på en normativ forestilling om at ledelsen i bedrifter ved hjelp av styringsverktøyene Balansert Målstyring og Beyond Budgeting kan få en mer effektiv og/eller dynamisk organisasjon. Ettersom Beyond Budgeting er et relativt nytt område innen økonomisk forskning, er tidligere forskningsarbeid av et begrenset omfang. Dette gjelder spesielt forskning på norske forhold, selv om det foreligger enkelte masteroppgaver på området (Grostad, 2007 og Rønning og Ervik, 2008). Det har vært forsket mer på Balansert Målstyring enn på Beyond Budgeting, både nasjonalt og internasjonalt. Imidlertid har lite forskning vært knyttet til å undersøke betydningen eksterne forhold, som usikkerhet i omgivelsene og påvirkningskraft på markeder, har for valg av styringsverktøy. Heller ikke bedriftenes motivasjon for valg av styringsverktøy sett i lys av teori knyttet til styringsverktøyene, har vært gjenstand for særlig fokus i studier. I tillegg har det vært svært lite forskning på betydningen motivasjon og eksterne forhold har på valgt styringsform, og hvordan disse påvirker suksess og utfordringer knyttet til bruk av styringsverktøyet.

Det foreligger noe forskning på sammenhengen mellom utforming av styringsverktøyet og implementeringens oppfyllelse av definerte suksesskriterier på styringsverktøyet suksess. Imidlertid finnes det ikke forskning som ser på den effekten eksterne forhold, motivasjon, utforming og trekk ved implementeringen, sammen har på suksess og utfordringer knyttet til bruken av styringsverktøyet. Dette gjelder både for forskning om Balansert Målstyring og Beyond Budgeting. Det finnes også svært lite forskning på effekten erfaringsbasert læring har på suksessen til Balansert Målstyring og Beyond Budgeting i norske foretak. Mesteparten av forskningen i Norge har dessuten fokusert på enkelte konkrete foretak, og ikke hatt som formål å undersøke flere selskaper på tvers av bransjer.

Formålet med oppgaven er derfor å beskrive og analysere valg og bruken av styringsverktøyene Balansert Målstyring og Beyond Budgeting i ulike selskaper i Norge på tvers av næringer. Oppgaven velger å fokusere både på valgt styringsverktøy, utforming, og trekk ved implementeringen av styringsverktøyet ved vurdering av styringsverktøyet suksess, fordi den anser forholdene for å være gjensidig avhengige. Dette innebærer at valg av styringsverktøy, sammen med styringsverktøyet utforming og trekk ved implementeringen av styringsverktøyet antas å påvirke styringsverktøyet suksess.

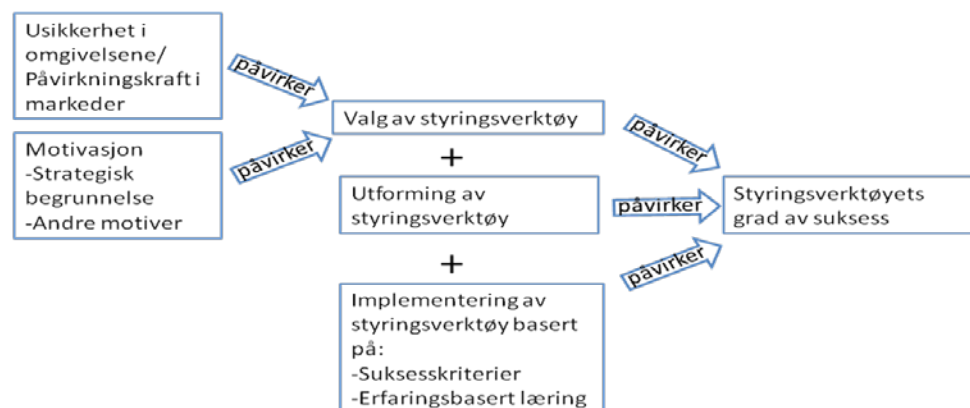
Det første formålet med studien, er å analysere årsakene for valg av styringsverktøy. Dette innebærer å kartlegge eksterne forhold med tanke på lav/høy usikkerhet i omgivelsene knyttet til konkurransemessige, regulatoriske og samfunnsmessige forhold, og betydningen liten/stor påvirkningskraft på markedene har ved valg av styringsverktøy. Katarina Østergrens (2008) modell om grad av usikkerhet i omgivelsene/ grad av påvirkningskraft i markedene benyttes som teorigrunnlag i denne delen av analysen. Studien har imidlertid en antakelse, ut fra årsakene for utarbeidelsen og lanseringen av teoriene om Balansert Målstyring av Kaplan og Norton (2001) og Beyond Budgeting av Hope og Fraser (2003), om at motivasjon er viktig for valg av styringsverktøy. Dette innebærer derfor en antakelse om at eksterne forhold alene ikke kan forklare valg av styringsverktøy. Det er blant annet mulig at en bedrifts motivasjon for valg av styringsverktøy avviker fra forventninger fra eksterne forhold, og således er motstridende. I dette tilfellet er styrkeforholdet mellom eksterne forhold og interne forhold (motivasjon) avgjørende for hvilket forhold som vinner. Alternativt kan motivasjon støtte opp under forventninger fra eksterne forhold, gjøre valgt styringsverktøy mer robust, og dermed medføre færre utfordringer knyttet til styringsverktøyet for bedriften. Med andre ord søker studien også å vurdere hvorvidt eksterne forhold eller motivasjon har størst betydning for valg av styringsverktøy. Motivasjon for valg av styringsverktøy, med spesiell vekt på strategisk begrunnelse, inkluderes derfor i analysen. Elliots (2006) teori om forventningsmotivasjon og unngåelsesmotivasjon, benyttes som teorigrunnlag i motivasjonsanalysen. Motivasjon tillegges like stor vekt som eksterne forhold i analysen om årsaker for valg av styringsverktøy.

Studiens andre formål er å vurdere hva som kan påvirke suksess og utfordringer knyttet til styringsverktøyet. Oppgaven vil legge vekt på valgt styringsverktøy, styringsverktøyets utforming, og oppfyllelse av suksesskriterier, som mulige forklaringslementer for variasjon i suksess og utfordringer mellom bedriftene. Studien antar at et styringsverktøy som stemmer godt overens med eksterne og interne forhold, bør gi utslag i større grad av suksess, enn et som stemmer dårlig overens med forholdene. Dette fordi eksterne og interne forhold har betydning for behov og utfordringene som bedriftene står overfor, noe som medfører at et styringsverktøy som er i overensstemmelse med forholdene dermed bør antas å være bedre rustet til å dekke disse behovene. En analyse av valg av styringsverktøy alene vil være ufullstendig, da implementeringsprosessen sier mye om organisasjonens rutiner, organisatoriske forhold, prosesser og dermed styringsverktøyets forventede nåværende suksess og levedyktighet på sikt. Studien antar derfor at bedriftenes oppfyllelse av Pandey (2005) og Venkatraman og Gerings (2000) suksesskriterier vil ha betydning for

styringsverktøyets suksess. Utforming blir også inkludert i analysen, fordi utformingen vil indikere hvor stort fokus styringsverktøyet nyter og hvorvidt utformingen er nær nok det teoretiske utgangspunktet til at organisasjonen kan høste fordelene av styringsverktøyet. Erfaringsbasert læring inkluderes som ekstra forklaringsvariabel for styringsverktøyets grad av suksess, grunnet Kaplan og Nortons (2007) fokus på viktigheten av blant annet erfaringsbasert læring gjennom deres strategiske kart. De hevder at erfaringsbasert læring er nødvendig for å oppnå langsiktig suksess med styringsverktøyet. Erfaringsbasert læring vil imidlertid benyttes som ekstra forklaringsvariabel, noe som medfører at analysen vil legge noe mer vekt på de andre områdene.

Målet med studien er derfor todelt. Det ene målet er å vurdere årsaker for valg av styringsverktøy, basert på eksterne og interne forhold. Det andre målet er å finne likheter og ulikheter som kan forklare ulik grad av suksess i implementering av Balansert Målstyring eller Beyond Budgeting. Analysen tar utgangspunkt i teori om Balansert Målstyring og Beyond Budgeting som presentert av henholdsvis Kaplan og Norton (2001) og Hope og Fraser (2003). Valg av styringsverktøy vil sees i lys av Katarina Østergren (2008) modell for eksterne forholds betydning for optimalt valg av styringsverktøy, og teori om motivasjon av Elliot (2006). Suksessfaktorene for implementering som benyttes i analysen er utformet av Pandey (2005) og Venkatraman og Gering (2000). Formålet med studien oppsummeres i figuren under:

Figur 1: Oversikt over formålet til studiet



1.4 Empiri

I forbindelse med studien ble det søkt etter norske bedrifter som i større eller mindre grad har forsøkt å implementere Balansert Målstyring og/eller Beyond Budgeting. Studien baserer seg på datamateriale fra intervjuer med personer fra ti av disse bedriftene. Bedriftene er Statkraft,

StatoilHydro, Hydro, Telenor, Choice Hotels, Fokus Bank, Sparebank1 Gruppen, Posten, Jotun og Avinor. Bedriftene er fra ulike bransjer, og er av ulik størrelse og kompleksitet. Studieobjektene blir presentert mer utførlig under 4.1. Det som er felles for studieobjektene er at de viser interesse for problemstillingen til studiet, samt benytter en form for Balansert Målstyring eller Beyond Budgeting. Analysegrunnlaget er hentet gjennom kvalitative dybdeintervjuer med ledere og kontrollere på høyt nivå fra alle de ti selskapene.

Det fordelaktige med å utføre en omfattende studie, er at det kan si noe om bredden i bruken av styringsverktøyene. Studien kan gi innsikt i hvilke kjennetegn bedrifter bør ha, og hvilke vilkår bedriften bør oppfylle for å oppnå suksess med implementering av henholdsvis Balansert Målstyring og Beyond Budgeting. Dessuten kan antall bedrifter og bredden av utvalget på tvers av bransjer gi mulighet for å generalisere, noe få studier har hatt anledning til tidligere. Det som er uheldig med studier som baserer seg på et bredt utvalg av aktører, er den store datamengden som må håndteres og analyseres, og som resulterer i en omfattende oppgave. Imidlertid anser jeg verdien av å kunne generalisere og vurdere et samlet sett av bedrifter med tanke på likheter og ulikheter, som tilstrekkelig verdifullt til at ulempen med omfattende oppgave og datagrunnlag reduseres.

1.5 Rapportens avgrensning

Rapporten begrenser seg til å se på ulike større selskaper i Norge, og sammenlikne disse. Imidlertid vurderer ikke rapporten finansielle resultater fra implementeringene, og rapporten sammenlikner heller ikke kvantitative data fra selskapene. Selv om de fleste av selskapene ikke er innenfor samme industri, og dermed er svært ulike i formen, vil forskningen kunne gi nyttig innsikt i styringsmodellenes tilpasningsevne og egnethet under ulike rammebetingelser. Forskningen kan dessuten gi innsikt i bruken av styringsmodellene i Norge. På denne måten kan ulempen med manglende avgrensning reduseres.

1.6 Rapportens struktur og oppbygning.

Rapporten omfatter fem deler, inkludert introduksjonsdelen. Del II består av begrepsforklaringer og presentasjon av teorier. Del III skildrer valg av forskningsmetode og forskningsdesign. Del IV er analysedelen, og inneholder fem kapitler for henholdsvis eksterne forhold, motivasjon for valg av styringsverktøy, utforming, implementering av

styringsverktøyene sett i lys av suksesskriterier, og sammenlikning av bedriftenes styringsverktøyers grad av suksess og utfordringer. Analyseobjektene blir delt inn i tre grupper basert på valgt styringsverktøy fra og med kapittel 4.4, og inndelingen vedvarer gjennom resten av analysedelen. De tre gruppene er bedrifter som benytter både Balansert Målstyring og budsjett som styringsverktøy, bedrifter som kun benytter Balansert Målstyring og bedrifter som benytter Beyond Budgeting som styringsverktøy. I hvert kapittel oppsummeres funn innad i gruppene kort. Avslutningsvis sammenliknes gruppene på bakgrunn av funn i foregående kapitler og med faktiske erfaringer fra bedriftene. Del V er avslutning med konklusjon og forslag til videre forskning.

DEL II: TEORETISKE BEGREPER OG PERSPEKTIVER

2.0 Nye prinsipper for virksomhetsstyring

Formålet med kapitlet er å gi en teoretisk referanseramme for rapporten. Dette innebærer å definere sentrale begreper, presentere det teoretiske grunnlaget for rapporten, samt rammeverkene som benyttes som utgangspunkt for analysen. Teoriene velges ut fra rapportens problemstillinger og formål. For å sikre en felles forståelse, defineres viktige begreper fra forskningsspørsmålet.

Nye styringsformer vil i denne rapporten innebære Beyond Budgeting som presentert av Hope og Fraser (2003) og Balansert Målstyring som presentert av Kaplan og Norton (2001).

Balansert Målstyring og Beyond Budgeting bygger på nye prinsipper for virksomhetsstyring. Balansert Målstyring sees først i kontrast til tradisjonell virksomhetsstyring og budsjettering. Deretter sees Beyond Budgeting i lys av Balansert Målstyring. Både Balansert Målstyring og Beyond Budgeting innebærer en helhetlig, integrert virksomhetsstyring som søker å forbedre koblingen mellom strategi og handling, og dermed strategisk måloppnåelse. Imidlertid er det viktige forskjeller mellom Balansert Målstyring og Beyond Budgeting som blir belyst.

Årsaker for valg av styringsverktøy vil i rapporten innebære å beskrive og analysere betydningen eksterne og interne forhold har for valg av styringsverktøy.

Eksterne forhold defineres her som dimensjonene grad av usikkerhet i omgivelsene og påvirkningskraft på markeder. Eksterne forhold tar utgangspunkt i Østergrens (2008) modell om eksterne forholds betydning på optimalt valg av styringsverktøy. Det legges lik vekt på grad av usikkerhet i omgivelsene, og grad av påvirkningskraft på markeders, teoretiske betydning for valg av styringsverktøy.

Interne forhold defineres her som motivasjon for valg av styringsverktøy.

Motivasjon defineres her som bedriftens motiver for valg av styringsverktøy. Motivasjon tar utgangspunkt i Elliots (2006) to typer motivasjon; forventningsmotivasjon og unngåelsesmotivasjon. Det legges lik vekt på begge typer motivasjon. Motivasjon i studien er dermed de interne forhold i bedriften som påvirker valg av styringsverktøy.

Usikkerhet i omgivelsene defineres her som eksterne forhold som påvirker bedriftene i en eller annen grad, og som skaper usikkerhet for bedriftene. Det kan være teknologiske endringer, økonomiske konjunkturer, skiftende etterspørsel etc.

Påvirkningskraft i markeder defineres her som bedriftens evne og mulighet til å påvirke markedet, konkurransemessige faktorer og regulatoriske myndigheter. Det kan være relatert til prissetting, kostnadskontroll, markedsrett, kobling til myndigheter etc.

Utforming defineres her som bedriftens versjon av styringsverktøyet, og sammenliknes med teori om Balansert målstyring og Beyond Budgeting.

Suksesskriterier for implementeringen baseres på Pandey (2005) og Venkatraman og Gering (2000) sine suksesskriterier for implementering av Balansert Målstyring, og defineres som trekk ved implementeringen som kan forklare styringsverktøyets grad av suksess. Det legges størst vekt på Pandey (2005) sine suksesskriteriers betydning for suksess.

Erfaringsbasert læring defineres her som kunnskap om styringsverktøyet som tilegnes gjennom erfaring med styringsverktøyet. Erfaringsbasert læring baserer seg på Strategikartet, som presentert av Kaplan og Norton (2007). Det legges størst vekt på hvordan den siste prosessen, tilbakemelding og læring, påvirker styringsverktøyets suksess på sikt.

Suksess defineres her som at ansatte i organisasjonen opplever at styringsverktøyet fungerer godt i organisasjonen, og at det lever opp til forventningene. Studiet forsøker ikke å forklare sammenhengen mellom bruken av styringssystemet og faktisk måloppnåelse. Det legges her like stor vekt på betydningen valgt styringsverktøy, utforming og suksesskriterier har for suksessen til styringsverktøyet. Det fjerde elementet, erfaringsbasert læring, er kun ment som en ekstra forklaringsvariabel, og tillegges dermed noe mindre vekt i analysen av suksess.

Utfordringer defineres som de problemstillingene bedriften står overfor med tanke på videre implementering og videreutvikling av styringsverktøyet for å oppnå suksess.

2.1 Teori budsjett

Budsjettet dukket opp i etterkrigstiden, og dets posisjon i næringslivet henger sammen med strukturen, holdningene, og oppbygningen av næringslivet som eksisterte på den tiden. Dette

er samtidig som Douglas McGregors Teori X har et sterkt fotfeste i næringslivet. Teori X bygger på antakelsen om at arbeidere misliker å arbeide, at arbeiderne derfor må kontrolleres nøye, og at markedets tilgang på kapital var flaskehalsen (McGregor, 1987). Selv om budsjettets rolle er endret noe siden den tiden, står mange av de opprinnelige motivene fremdeles sterkt. Hope og Fraser (2003a) definerer budsjettering som ”a performance management process”, hvor budsjettering er en prosess med fokus på enighet rundt målsetting, belønning, handlingsplaner og ressursallokering. Deretter måles og kontrolleres resultatet mot disse. Ifølge Rickards (2006) er budsjettets hovedformål å støtte ledelsen i implementeringen av deres strategier, i tillegg til å være et verktøy for planlegging og kontroll av de operasjonelle målene. Med bakgrunn i dette kan budsjetteringsprosessen sies å bestå av tre deler, målsetting, planlegging og ressursallokering.

Et budsjett autoriserer forbruk av ressurser opp til et antatt nødvendig spesifisert nivå for å kunne utføre ledelsens handlingsplaner tilfredsstillende (Rickards, 2006). Dersom sammenlikninger av planlagte data fra budsjettet med faktiske eller standardresultater avdekker avvik, signaliserer det et behov for å forbedre planleggingsmetoder eller for å endre operasjonelle prosedyrer både innenfor og på tvers av forretningsenheter. Budsjettprosessen forenkler derfor overordnet koordinering og kontroll av aktiviteter for organisasjonen og/eller dets divisjoner (Rickards, 2006). I tillegg velger mange organisasjoner tradisjonelt å la belønningssystemet ta utgangspunkt i budsjettet. Budsjettet har derfor som formål å skape enighet og forståelse på tvers av organisasjonen, samt tilby ledelsen kontroll over divisjoner og enheter. Bedrifter som benytter seg av verktøyet, utformer vanligvis et budsjett hvert år.

Selv om bedrifters motivasjon for å benytte seg av budsjettering varierer, er ønsket om å ha en overordnet plan for organisasjonen som helhet, og å ha et verktøy som følger opp resultat ved bruk av regelmessige resultatprognoser, vanlige motiv (Bergstrand et al., 1999). I tillegg kan budsjettering brukes for å dekke behov for samkjøring av virksomheten i de ulike organisasjonsenheter (Bergstrand et al., 1999). Videre benytter en del bedrifter budsjettet som grunnlag for resultatanalyser, og som motivasjonsgrunnlag i form av eksempelvis bonussystem (Rickards, 2006). På bakgrunn av de ulike områdene budsjettet brukes, kan en si at budsjettet dekker en rekke behov for ledelsen. Budsjettet brukes som garantist for forutsigbarhet, er ofte en motivasjonsfaktor på grunn av koblingen mot belønningssystemer, og er også en klar oversikt over fordelinger av ressurser til ulike avdelinger og hvilke

forventninger som er knyttet til de ansatte. Dessuten gir budsjettet styret en opplevelse av kontroll over ledelsen, da styret må kontrollere og vedta et budsjett før det gjøres gjeldende.

Imidlertid begynner brukere å stille spørsmålstegn ved budsjettets dominerende posisjon som kontrollør og totalleverandør av informasjon på nittallet (Bergstrand et al., 1999). Dette skjer samtidig som næringslivet beveger seg i retning av Teori Y (McGregor, 1987). Teori Y bygger på antagelsen om at ansattes motivasjon og engasjement ikke kun drives av ytre påvirkninger som belønning og straff (ytre motivasjon), men at ansatte drives av en indre motivasjon hvor de søker ansvar, og ønsker å løse problemstillinger ved hjelp av kreativitet og økt kompetanse. Dette skjer samtidig med at industrien endrer seg fra en mekanisert produksjon av varer til tjenesteproduksjon med skreddersøm, og fra statiske og forutsigbare omgivelser til en dynamisk, omskiftelig og globalisert verden. Endring i omgivelser krever endring i ledelse, og budsjettet har følgelig møtt betydelig motstand som styringsverktøy.

2.1.1 Kritikk budsjett

Litteraturen er full av kritikk mot tradisjonell budsjettstyring, og viser hvorfor andre styringsverktøy som eksempelvis Balansert Målstyring og Beyond Budgeting får stadig større oppslutning. Materialet er omfattende, noe som medfører at kun de mest sentrale kritiske innvendingene omhandles her. Kritikken bygger mye på momenter fremmet av Hope og Fraser (2003), selv om andre aktører også blir nevnt. De kritiske innvendingene som nevnes er; historisk fokus, fare for ”gaming”, manglende hensyn til immaterielle eiendeler, manglende tilknytning til strategi, og at budsjettering er kostbar og tidskonsumerende.

Flere er kritiske til budsjettets historiske natur, som sørger for at budsjettet sier mye om et selskaps tidligere handlinger, men ingenting om dets framtidige situasjon (Merchant, 1985; Dearden, 1987; Kaplan og Norton, 1996). Dette har sammenheng med at når et budsjett vedtas, er det allerede utdatert da det bygger på tidligere finansielle data fra årsregnskapet.

Det andre argumentet er problemer knyttet til måletidspunktet, og påfølgende fare for uetisk oppførsel og ”gaming”. Ifølge Nørreklit (2000) er et av problemene med regnskapstall at de finansielle konsekvensene av den ufullstendige handlingskjeden går forbi måletidspunktet. Eksempelvis tar ikke ytelsesmål fra regnskapssystemer hensyn til den finansielle verdien av et

selskaps immaterielle eiendeler, slik som FoU. Denne situasjonen kan forverres dersom organisasjonen føler seg presset til å forfølge kortsiktige heller enn langsiktige finansielle resultater (Dearden, 1969; Vancil, 1979; Kaplan, 1984, Hope og Fraser (2003c)). Eksempelvis viser Dearden (1969) at ledere kan være motvillige til å investere selv om investeringene er i selskapets finansielle interesse. Dette er grunnet nye investeringers negative påvirkning på kortsiktig ROI hvor valg av avskrivningsmetode samt verdsettelse kan skape redusert investeringsvillighet ("gaming"). Selv om reduserte investeringer kan føre til bedret kortsiktig profitabilitet, vil slike handlinger svekke selskapets evne til å motstå angrep fra konkurrenter på lengre sikt, og dermed ikke være i selskapets interesse. Dermed ser vi at finansielle mål potensielt kan føre til manipulasjon, kortsiktighet og feil fokus (Nørreklit et al., 2008).

Det tredje argumentet er knyttet til budsjettets manglende strategiske orientering. En rekke forskere fokuserer på problemer knyttet til budsjett og strategi implementering, hvor risikoen er at strategiplanen er fjernt fra selskapets daglige handlinger og at budsjettet derfor ikke hensyntar den strategiske planen (Mintzberg, 1994; Simons, 1995). Mintzberg (1987) mener det kan det være et gap mellom strategiformulering i planlagte aktiviteter, og strategi formulert i faktiske handlingsmønstre. Å redusere gapet krever ulike verktøy, og finansielle måletall fra regnskapet i form av budsjett er utilstrekkelig for å sørge for målkongruens mellom ansattes beslutninger og faktiske handlinger (Parker, 1979; Merchant, 1985).

Det fjerde og siste argumentet gjelder budsjetteringskostnader. Hope og Fraser (2003c) mener at budsjettprosessen er tidskonsumerende, dyr, gir lite verdi til brukerne, og at den er frakoblet konkurransepregede miljø og økonomisk informasjon. Dette støttes av Rickards (2005) som fant at de fleste ledere opplever egen budsjettprosess som ineffektiv, samt at budsjettprosessene gir lite utbytte sammenliknet med ressursene benyttet til budsjettering.

Ifølge Hope og Fraser (2003) forsøker mange å unngå de problematiske aspektene ved budsjettering ved å innføre Balansert Målstyring i tillegg. Selv om balansert Målstyring er et anerkjent styringsverktøy, mener Hope og Fraser (2003) at styringsverktøyet ikke vil fungere optimalt dersom man samtidig beholder budsjettering som grunnlag for virksomhetsstyringen. Dette fordi fokuset i for stor grad blir rundt kortsiktige resultatdrivere fra det årlige budsjettet, heller enn langsiktige resultatdrivere fra strategisk planlegging. Med andre ord vil budsjettet, dersom det er konflikt mellom budsjett og balansert målstyring, ofte vinne fram og de uheldige virkningene fra budsjettering fremdeles eksistere. Undersøkelser gjort av Hope og

Fraser (2003) viser at mange Balansert Målstyring brukere kun legger til enkelte strategiske indikatorer i budsjettet som substitutt til å innføre et komplett Balansert Målstyringssystem. Konsekvensen av dette kan være manglende innføring av strategisk fokus i organisasjonen. For å unngå denne uheldige virkningen, har en del aktører enten valgt å forkaste budsjettet, eller å gå enda lengre ved å innføre Beyond Budgeting.

2.2 Balansert Målstyring

Kaplan og Norton (1996) har utviklet verktøyet Balanced Scorecard, eller Balansert Målstyring (heretter kalt BM) på norsk, som tar hensyn til kritikken rettet mot tradisjonelle styringsverktøy som eksempelvis budsjett. For å forstå årsakene til at bedrifter velger å innføre BM og hva verktøyet bidrar til, må teorien bak verktøyet forstås. I presentasjonen av BM tar oppgaven hovedsakelig utgangspunkt i artikler skrevet av Kaplan & Norton, men det suppleres også med andre artikler.

Tradisjonelt vektlegger økonomisk styring styringsverktøy som budsjett og avviksanalyse, standardkostnader og finansiell resultatmåling som rentabilitetsmåling. Ifølge Kaplan og Norton (2007) mangler disse styringsverktøyene kobling med organisasjonens langsiktige strategi, og skaper dermed et gap mellom utvikling av strategi og implementeringen av denne.

BM fokuserer på linkene mellom interne prosesser, beslutninger og resultater, og er et verktøy som veileder strategiformulering, implementering og kommunikasjon. BM er et strategisk økonomisystem som kombinerer finansielle og ikke finansielle mål for fire perspektiver: finansielle, kunde, interne prosesser og læring og vekst (Kaplan & Norton, 2007). Ytelsesmål og ytelsesdrivere fra perspektivene kobler og oversetter bedriftens langsiktige strategi med dets kortsiktige handlinger (Kaplan & Norton, 2001). BM behøver ikke være begrenset til fire perspektiv. Perspektiv kan legges til om ønskelig. Samfunnsansvar, ansatte og miljøhensyn er tre mulige kandidater (Rickards, 2005). Da profittmaksimerende bedrifters hovedformål ofte er å skape mest mulig verdier for aksjonærene, er det finansielle perspektivet øverst i modellen. Gjennom kausale sammenhenger mellom perspektivene, skal bedring i andre perspektiver gi bedret finansielt resultat. BM hjelper med å spore ytelse og gir rask tilbakemelding for kontroll og evaluering (Pandey, 2005).

Kaplan & Norton (2001) introduserer BM som et rammeverk som beskriver hvordan immaterielle verdier blir mobilisert og kombinert med materielle verdier for å skape differensierte kundeverdiproposisjoner og overlegne finansielle utfall (Kaplan & Norton, 2001). Balansen i målekortet reflekteres i miksen av "lag" og "lead" kritiske ytelsesindikatorer (herav kalt KPIer), og av finansielle og ikke-finansielle mål (Akkermans & Oorschot, 2005). BM viser både mål for utfall (lag indicators) og ytelsesdriverne for finansiell suksess (lead indicators), mens tradisjonelle finansielle mål kun fokuserer på kortsiktige resultater (lag indicators) (Nørreklit et al. (2008)). "Lag" KPIer er historiske prestasjonsmålinger som viser effekten av tidligere beslutninger. Eksempler på "lag" KPIer kan være omsetningsvekst og markedsandel. "Lead" KPIer er indikatorer på underliggende prestasjonsdrivere som skaper fremtidig verdi. "Lead" KPIer blir derfor fanget opp av "lag" KPIer. Eksempler på "lag" KPIer er kundetilfredshet, ansattes tilfredshet og sykefravær (Nørreklit, 2000, Niven, 2003).

Selv om BM inneholder finansielle mål, ser Kaplan og Norton (1996) at finansielle mål alene ikke er nok til å evaluere og gi retning til hvordan bedrifter skaper fremtidig verdi gjennom investeringer. Dette er fordi finansiell informasjon viser resultatet av allerede avsluttede aktiviteter. Informasjonen var sannsynligvis tilstrekkelig i industrialderen, som man ofte forbinder med forutsigbarhet i omgivelsene, og hvor langsiktige kapabiliteter og kundeforhold ikke var nødvendig for å oppnå suksess, men ikke i en organisasjon preget av usikkerhet i omgivelser og manglende påvirkningskraft. BM viser nødvendige investeringer i ansatte, systemer og prosedyrer for å oppnå bedret fremtidig ytelse, samt hvordan organisasjonen kan måle effekten av investeringene på finansielle, kundebaserte og interne prosesser. De fire perspektivene i BM skaper dermed balanse mellom kortsiktig og langsiktig perspektiv, mellom eksterne (eiere og kunder) og interne mål (forretningsprosesser, innovasjon, læring og vekst), mellom ønsket utfall og driverne til utfall og mellom kvantitative og kvalitative mål. For at BM skal lykkes, må finansielle og ikke-finansielle mål bli en del av informasjonssystemet, og distribueres til ansatte i organisasjonen. Under beskrives de fire perspektivene i BM med hovedvekt på Kaplan og Nortons (2001) artikkel:

Kaplan og Norton forsetter kausalitet mellom perspektivene i målekortet. Kausalitet innebærer at endring i en indikator før eller siden gir utslag i en tilknyttet indikator i et annet perspektiv. Dette medfører at mål for læring og vekst påvirker interne forretningsprosesser, som igjen påvirker kundeperspektivet som til slutt driver finansielle mål. Et eksempel Kaplan

og Norton (1996) nevner, er at opplæring av de ansatte medfører bedre interne prosesser, som igjen gir høyere kundetilfredshet. Tilfredse kunder gir høyere inntekter og gir deretter utslag i det finansielle perspektivet. BM kan overvåke indikatorene og oppdage avvik tidligere enn dersom kun finansielle måletall blir benyttet, og dermed endre trender på et tidligere tidspunkt. Akkermans og Oorschot (2005) mener at en av BMs skjulte styrker er at den tvinger ledelsesteam til å utforske antagelser og overbevisninger som støtter strategien.

2.2.1 De fire perspektivene (Kaplan & Norton 2001)

Det finansielle perspektivet:

Dette perspektivet er strategien for vekst, profitabilitet og risiko ut fra aksjeeierens perspektiv. Ifølge Kaplan og Norton (2001) kan organisasjoner øke økonomisk verdi gjennom to fremgangsmåter: inntektsvekst og produktivitet. Generelt består inntektsvekststrategier av anskaffelse av nye kunder (via nye markeder eller større markedsandel i eksisterende markeder), eller økt salg til eksisterende kunder. En produktivitetsstrategi innebærer vanligvis å forbedre kostnadsstrukturen ved å redusere direkte og indirekte kostnader, og utnytte aktivum mer effektivt ved å redusere ressurser for et gitt forretningsnivå. Dermed indikerer det finansielle perspektivet hvorvidt strategien forbedrer bunntinjen. Dette perspektivet inneholder det vi ofte forbinder med finansielle mål, som for eksempel KPIen profittmål.

Kundeperspektivet:

Kundeperspektivet er strategien for å skape verdi og differensiering sett fra kundenes perspektiv. Kjernen i enhver forretningsstrategi er kundeverdiproposisjonen som skal synliggjøre hvilke kundesegmenter selskapet ønsker å rette seg mot, samt formulere den unike markeds- og kunde strategien selskapet benytter for å kapre mest mulig profitt.

Kundeverdiproposisjonen knytter selskapets interne prosesser til kundeperspektivet, og skaper dermed et avhengighetsforhold mellom perspektivene. Kundeperspektivet skal også identifisere forventede utfall fra å levere en differensiert verdiproposisjon. Vanlige KPIer innenfor dette perspektivet er markedsandel, hvor mange kunder som blir vunnet og tapt i aktuelle segmenter, kundetilfredshet, kundelojalitet og kundeprofitabilitet.

Interne forretningsprosesser:

Når bedriften har oversikt over sitt finansielle perspektiv og kundeperspektiv, kan den vurdere hvilke virkemidler som bør benyttes for å oppnå den differensierte kunde verdi proposisjonen,

samt oppnå målene fra det finansielle perspektivet. Interne forretningsprosesser inneholder kritiske organisatoriske aktiviteter som faller innenfor fire høy-nivå prosesser: bygge forretningen gjennom innovasjoner, øke kunde verdi, oppnå operasjonell fortrefelighet, og etablere effektive relasjoner med eksterne "stakeholders". BM skiller seg fra tradisjonelle tilnæringer ved at BM både identifiserer nye prosesser som bør satses på for å nå finansielle – og kunde mål samt forbedre eksisterende prosesser, mens tradisjonelle tilnærmelser vanligvis kun fokuserer på å forbedre og overvåke eksisterende prosesser. Perspektivet har derfor fokus på de interne prosessene organisasjonen mener vil ha størst innvirkning på finansielle mål samt kundetilfredshet. Vanlige KPIer innen perspektivet er effektivitet, prosessforbedringer, innovasjon etc.

Læring og vekst:

Læring og vekst er prioriteringer som gjøres for å skape et klima som støtter organisatorisk endring, innovasjon og vekst. I perspektivet definerer lederne de egenskaper og evner ansatte bør ha, samt hva slags teknologi, organisatoriske prosedyrer, rutiner og forretningsklima som er nødvendig for å støtte strategien. Dermed er læring og vekst tett knyttet til interne forretningsprosesser. Læring og vekst er også tett knyttet til kundeperspektivet, da kunde proposisjonen viser hvilke kunder en bør fokusere på, og dermed gir retning for læring og vekst initiativ. Selv om kunde og interne forretningsprosesser perspektivene gir oversikt over faktorer som er nødvendig for nåværende og senere suksess, vil oversikt i seg selv ikke være nok. For å hevde seg i konkurransen med andre bedrifter må selskapene stadig utvikle og videreutvikle nye egenskaper. Typiske KPIer i dette perspektivet er kursing etc. Under følger en oversikt over de fire teoretiske perspektivene i BM:

Figur 2: Oversikt over de fire perspektivene i BM



Kaplan og Norton (2007)

2.2.2 Strategikartet: De fire prosessene (Kaplan & Norton 2007)

Kaplan og Norton (2007) introduserer strategikart som komplementært konsept til BM. Strategikartet kobler mål for prosessytelse eller KPIer sammen i en kausal kjede som går gjennom samtlige perspektiver. Kaplan og Norton (2007) forutsetter at organisasjoner bygger strategikart fra toppen og ned hvor en starter med målet for deretter å tegne veien dit. Strategikartet inneholder fire prosesser; oversettelse av visjonen, kommunikasjon og ”linking”, business planning og tilbakemelding og læring. Dette mener Kaplan og Norton (2007) er avgjørende for å suksessfullt knytte målekortet opp mot både kortsiktige handlinger og langsiktig strategi. De ambisiøse målene fra det balanserte målekortet kan benyttes som basis for prioriteringer og allokering av ressurser, og identifisere, utføre og koordinere kun de initiativene som fører selskapet nærmere dets langsiktige strategiske mål. Ved å knytte perspektivene og prosessene sammen, er selskaper bedre rustet til å utnytte fordelene ved BM (Kaplan og Norton, 2007).

Oversette visjonen

Den første prosessen, å oversette visjonen, hjelper lederne å bygge konsensus rundt organisasjonens visjon og strategi. Utsagnene fra visjonen bør uttrykkes som et integrert sett av objektiver og mål, ha støtte fra lederne samt beskrive langsiktige suksessdrivere.

Å kommunisere og linke

Den andre prosessen handler om å kommunisere og skape forståelse for strategien opp og ned i alle ledd i organisasjonen, samt koble strategien til konkrete mål for både avdelinger og individer slik at målene sammenfaller med strategien.

Forretningsplanlegging

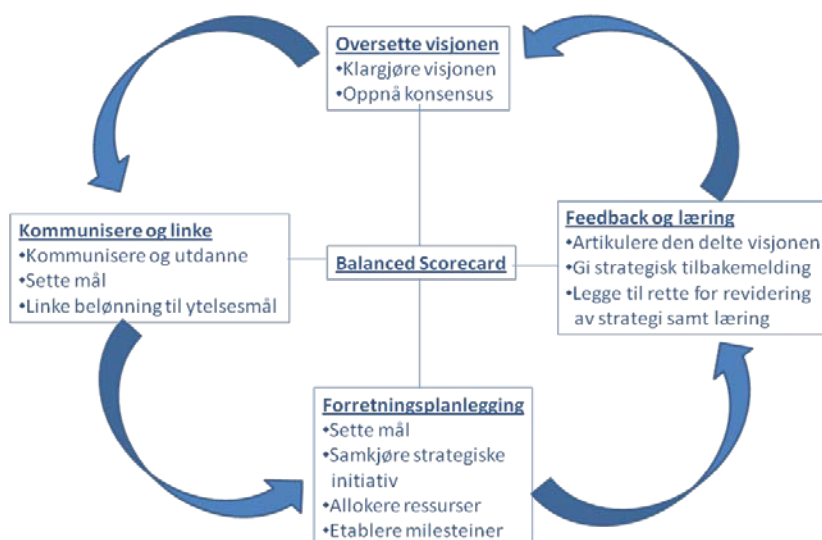
Den tredje prosessen tillater selskapene å integrere den forretningsmessige planen med den finansielle planen. Ved å benytte det balanserte målekortet som basis kan ledelsen få oversikt over hvilke initiativ som beveger organisasjonen mot sitt langsiktige strategiske mål, og dermed gjennomføre og koordinere kun de initiativene som understøtter strategien.

Tilbakemelding og læring

Organisasjonen bygger kapasitet for strategisk læring gjennom tilbakemelding og læring. BM inneholder tre elementer som er kritiske for strategisk læring. Den definerer og formulerer

klart selskapets delte visjon og resultatene som selskapet samlet forsøker å oppnå. Deretter gir målekortet informasjon til det strategiske feedbacksystemet. Til slutt fremmer målekortet den strategiske innfallsvinkelen som er nødvendig for strategisk læring. Ifølge Kaplan og Norton (2007) tillater "læring og vekst" perspektivet selskapene å benytte double-loop læring, som oppstår når feil oppdages og rettes på en måte som endrer organisasjonens underliggende normer, kultur og mål (Argyris og Schön, (1978). Perspektivene i målekortet lar selskaper evaluere strategi i lys av senere prestasjoner, og å modifisere strategier slik at de reflekterer dagens situasjon. Figuren under viser de fire prosessene i strategikartet:

Figur 3: Administrere strategi: fire prosesser



Kaplan og Norton (2007)

Ved å benytte prosessene fra strategikartet, kan bedriften sørge for at ansatte på alle nivå i bedriften forstår den overordnede strategien og de finansielle konsekvensene av hver enkelts beslutninger og handlinger. Toppledelsen får et verktøy som synliggjør driverne for langsiktig finansiell suksess, da BM oversetter bedriftens strategi til synlige målsetninger og mål.

Det er viktig å ha oversikt over forholdene som bør være tilstede for å oppnå en suksessfull implementering av BM. Pandey (2005) og Venkatraman og Gering (2000) trekker frem forutsetninger de mener er kritiske for å suksessfullt implementere BM.

2.2.3 Kritikk av BM

Til tross for sin intuitive appell, påpeker en rekke kritikere svakheter ved BM. De mest sentrale svakhetene er: vanskeligheter med å begrense antall KPIer, vanskeligheter med å finne "riktige" KPIer, uklarhet om de ulike målenes relative viktighet, en misoppfattelse av at det en måler er det en får, villedende årsak og virkningsforhold, problemer med timing, forenkling, at KPIer ofte er kortsiktig orientert og manglende fokus på utvidet verdikjede.

En av de grunnleggende betingelsene i BM er å begrense antall KPI for å kun fokusere på de viktigste områdene og unngå detaljnivå. Akkermans og Oorschot (2005) kritiserer ordningen siden det ikke eksisterer rettledning på hvilke KPI'er som bør velges samt hvilke verdier målene bør ha. De lurer derfor på hvordan en vet at de valgte målene og KPI'ene er riktige? De hevder også at grunntanken i BM om å inkludere samtlige stakeholders står i kontrast til dynamikken i BM, da alle, med ulike perspektiver, mål og begrensninger, må inkluderes i beslutninger. Neely et al (1995) fant at ledernes problem vanligvis ikke var å identifisere hva som bør måles, men å redusere listen av mål til et overkommelig og relevant sett.

Kaplan & Norton (1996) argumenterer for å implementere BM ovenfra og ned i organisasjonen, hvor de laveste nivåenes mål baseres på målsetninger satt på høyere nivå. Innfallsvinkelen forutsetter at folk handler etter enkle, mekaniske handlingsmønstre, noe Nørreklit et al. (2008) mener er urealistisk. Nørreklit et al. (2008) hevder at uklarhet rundt målenes relative viktighet, og en misoppfattelse av at det en måler er det en får, er viktige svakheter ved rammeverket. Dårlige målsetninger kan manipuleres til å gi inntrykk av at målene nås uten at dette nødvendigvis er riktig. Dette kan medføre tap av forpliktelse til måleenhetene og arbeidet. Denne effekten forsterkes i hierarkiske organisasjoner, som består av flere ledd og dermed er vanskeligere å overvåke. Dette kan forvirre de ansatte, og systemet kan bli en kilde til frustrasjon istedenfor å motivere til sterk ytelse (Nørreklit et al., 2008).

Ifølge Kaplan & Norton (1996) bør årsaksstiene fra målekortets variabler være koblet til finansielle mål. Kaplan & Norton (1996) mener at et sant BM ikke eksisterer dersom karakteristikkene av årsaks- og virkningsrelasjoner er utelatt: "A Scorecard should contain outcome measures and the performance drivers of those outcomes, linked together in cause and effect relationships" (Kaplan & Norton, 1996, s. 53). Dette støttes av De Haas & Kleingeld (1999) som fokuserer på double loop læring hvor kausale relasjoner i BM gjør det

til et "feed-forward" kontroll system. Imidlertid mener Mooraj et al (1999) at BM mislykkes i å identifisere ytelsesmåling som en to-veis prosess da den hovedsakelig fokuserer på en ovenfra og ned ytelsesmåling. Videre hevder Nørreklit et al. (2000) at forutsetningen om årsaks- og virkningsrelasjoner er uheldig da årsaks- og virkningsforhold krever et tidsintervall mellom årsak og virkning. Det er derfor problematisk at tidsdimensjonen ikke eksplisitt er en del av BM, da effektene av de perspektivenes "lead" mål vil oppstå på ulike tidspunkt fordi perspektivene opererer med ulike tidsskalaer. Siden mange faktorer påvirker finansielle resultater, er det vanskelig å avgjøre når den finansielle effekten av en "lead" handling har inntruffet og påvirkningen den har hatt (Nørreklit et al., 2008). Dessuten kan det være vanskelig å avgjøre hvilken faktor som har forbedret eller forverret det finansielle resultatet.

En annen svakhet ved BM er at det er en svært enkel modell, og dermed ikke alltid passer i komplekse organisasjoner (Nørreklit et al., 2008). Noen ganger er det for eksempel nødvendig å selge produktet til lav pris for å oppnå markedsandel, for å muliggjøre økte priser på sikt når ønsket markedsandel er oppnådd. BM åpner ikke nødvendigvis for denne type analyser.

Hope og Fraser (2003c) er også skeptiske til at kritiske indikatorer ofte blir hentet fra budsjettet, og dermed er kortsiktig orientert. Denne kritikken blir håndtert av Kaplan og Norton (2007), som visert til at KPIer skal baseres på både kvantitative og kvalitative mål, samt at både kortsiktig og langsiktig orientering skal være representert i et balansert målekort.

Basert på disse svakhetene, mener Ricards (2006) at BM ikke er brukt i stor grad. Til tross for at 24% av de største selskapene i Tyskland eksperimenterte med BM, har kun 11% av medium store og 4% av små firmaer gjort det samme Töpfer et al. (2002). Videre mener Paul (2004) at kun 50% av de BM som er utviklet er tilstrekkelig gode.

Nørreklit et al. (2008) legger vekt på at systemet bør utformes basert på nøye observasjoner, og at forståelse av den operasjonelle delen av organisasjonen er nødvendig for å sikre et velfungerende BM. I tillegg bør ledelsen teste systemet og vurdere hvorvidt systemet kan manipuleres, om det gir tidlige indikasjoner på finansielt resultat, og i så fall hvorfor dette er tilfelle. Dersom det oppdages problemer under testing, bør de utbedres før videre implementering fortsetter.

2.3 Suksessfull implementering av Balansert Målstyring

Pandey (2005) har laget en oversikt over nødvendige forutsetninger for en suksessfull implementering av BM:

- Støtte og engasjement fra toppledelsen
- Bestemme kritiske suksessfaktorer(CSFs)
- Oversette CSFene til målbare målsetninger (KPIer)
- Koble ytelsesmål med belønning
- Installere et enkelt sporingssystem
- Utvikle og koble BM i alle nivåene i organisasjonen
- Opprette et fornuftig kommunikasjonssystem for å høste fordelene av BM.
- Linke strategisk planlegging, BM og budsjettprosess for bedre allokering av ressurser.

Det er viktig at ledelsen og spesielt daglig leder fullt forstår konseptet og prosessen rundt BM, og at de er engasjerte slik at endring drives nedover i bedriften. Når ledelsen er engasjert, er utfordringen å identifisere de mest fundamentale CSFs. Utfordringen er sammensatt da CSFs skal hensynta en rekke stakeholders inkludert eiere, staten og samfunnet, noe som er utfordrende da kravene deres tidvis er i konflikt. CSFene bør oversettes til KPIer, som bør være presise, konsistente og koblet til målet. KPIene bør være verifiserbare og tilgjengelige for alle i bedriften, forståelige og realistiske, samt mulige å revidere og utbedre. Det er også nødvendig å koble ytelsesmål med belønning for å motivere ansatte til å nå målene. Motiverte og engasjerte ansatte skaper sunn konkurranse i organisasjonen og fremmer innovasjon.

Videre er ytelsesmålsetningene og målene av lite verdi dersom de ikke kan spores raskt, tilbakemelding ikke blir gitt, eller dersom de ikke fremmer læring. Organisasjonen bør derfor ha et raskt og effektivt sporingssystem som alle har tilgang til. Målekortene i de ulike nivåene av organisasjonen bør kobles sammen, slik at forbedring i et målekort gir resultater i et annet. Dessuten bør målekortets mål, spesielt de relaterte til strategiske mål, oversettes og brytes ned slik at ansatte forstår dem, og er i stand til å forstå effekten av handlingene deres på strategien og målsetningene. Målekortet og strategien bør tydelig kommuniseres til de ansatte for å sikre forståelse. Et kommunikasjonssystem forenkler prosessen og sørger for at ansatte forstår budskapet i BM. Helt til slutt anbefaler Pandey (2005) å koble planlegging, BM og budsjettprosessen sammen for å bedre allokering av ressurser, og for å linke de ulike systemene slik at de jobber i samme retning.

I tillegg til Pandeys(2005) suksessfaktorer, mener Venkatraman og Gering (2000) at det er ytterst viktig å håndtere de ansatte. Dette innebærer at personer og endringsledelse må administreres tilfredsstillende for å unngå gnissinger og redusere motstand mot implementeringen.

Det er kritisk for BMs suksess at måling ikke oppleves som et forsøk på å kontrollere ansattes atferd. Det er derfor viktig å kommunisere at BM benyttes for å beskrive og kommunisere organisasjonens strategi, samkjøre individuelle og organisatoriske initiativ, og vise hvordan ansatte sammen kan bidra for å nå et felles mål. Et BM som brukes konstruktivt, er et kommunikasjons-, informasjons- og læringssystem heller enn et kontrollsystem (Kaplan & Norton 1996b).

En av styrkene til BM er at styringsverktøyet er enkelt utformet. BM tilbyr et system som overvåker ytelsen til et helt selskap basert på noen få velbalanserte tall. Dessuten kan BM fungere som en bro mellom ulike områder, både finansielle og ikke-finansielle. Imidlertid kan disse styrkene også anses som svakheter (mer om dette under 2.2.4).

2.4 Teori Beyond Budgeting

Basert på kritikken av BM, ser en del brukerne seg om etter et styringsverktøy som hensyntar kritikken av BM, men samtidig beholder dynamikken og koblingen til strategi som BM representerer. Beyond Budgeting (heretter kalt BB) ansees av mange for å være en styringsmodell som gjør nettopp dette. BB får gjennombruddet sitt da Hope og Fraser starter ”The Beyond Budgeting Round Table” (BBRT) i 1997. Hope og Fraser ser problemene budsjettering kan skape for bedrifter gjennom sine år som næringslivsaktører. Basert på dette ønsker de å fokusere på bedrifter som styrer uten budsjett. Verktøyet videreutvikles av en gruppe ledere fra multinasjonale selskaper samt konsulenter som forsker på området (Hope, 2003) fra 1997, og kulminerer i det verktøyet vi nå kjenner som BB.

BB baseres på ideen om fleksibilitet for ledelsen, som oppnås gjennom forhandlinger, høyt nivå av involvering av ”front line professionals” og utvikling av planlegging og utførelsesstadier av de samme ”professionals” (Frezatti, 2004). Ifølge Hope og Fraser (2003) er BB en gruppe alternative prosesser som støtter mål og påskjønnelse, kontinuerlig

planlegging, nødvendige ressurser, dynamisk koordinering av hele organisasjonen og signifikant multinivå kontroll. Rickards (2006) viser at BB fokuserer på oppnåelse av to mål: 1) større fleksibilitet i styringen gjennom en transformasjon fra den tradisjonelle produksjons- og salgsmodellen til en radikalt reformert modell bestående av prognoser og produksjon basert på kundeetterspørsel, og 2) selvorganisering og selv-kontrollering med hensikt å oppnå selvoptimering gjennom en overgang til nettverkorganisasjon med desentralisert ansvar og beslutningstaking av ”empowered” og motiverte ansatte. BB er dermed ikke kun et nytt styringsverktøy, slik som eksempelvis BM, men er en alternativ styringsmodell som innebærer å forkaste budsjettering totalt (Grostad, 2007). I tillegg mener Bjarte Bogsnes (2009) fra StatoilHydro at en ytterligere forskjell mellom BM og BB er at BB legger større vekt på prosesser rundt det balanserte målekortet, mens BM fokuserer for mye på KPI’er.

Selv om Hope og Frasers dannelse av BBRT ble starten for forskning på feltet, finnes det bedrifter som har styrt uten budsjett over lengre tid. Jan Wallander, tidligere CEO ved Handelsbanken, fjerner budsjettet og introduserer en form for BB i Handelsbanken på 1970 tallet, karakterisert som en fleksibel ledelsesprosess uten bruk av årlig inntektsbudsjett (Hope, 2000). Hope og Fraser konsentrerer derfor forskningsarbeidet sitt rundt casestudier av Handelsbanken og tilsvarende bedrifter, og får innsikt i prosessen rundt fjerning av budsjett, og utfordringene bedrifter står ovenfor under utarbeidelsen av det nye verktøyet. BBRT har nå hele 149 medlemselskaper som støtter videre utvikling og forskningen innenfor området.

Bedriftene velger ulike fremgangsmåter for å takle utfordringer knyttet til å fjerne budsjettet. Basert på erfaringer og funnene fra bedriftene, utvikler Hope og Fraser 12 prinsipper som beskriver hvordan en ”ideell” BB modell bør se ut (Hope & Fraser, 2003c). En kan kategorisere prinsippene for å reformere en bedrifts planlegging og kontrollsystem som enten lederskapsprinsipper, ment for å forbedre organisasjonskulturen, eller som prosessrelaterte prinsipper som skal føre til mer effektiv handling (Hope & Fraser, 2003c).

2.4.1 Lederskapsprinsipper

Lederskapsprinsippene fokuserer på å endre organisasjonens tankegang vekk fra budsjetttankegangen. De følgende seks prinsippene til Hope og Fraser (2003c) skal tilrettelegge for dette:

1. Utform et styringsrammeverk som baserer seg på klare grenser og prinsipper.

2. Etabler et prestasjonsklima som baserer seg på relativ suksess, med andre ord benytte intern og ekstern benchmarking.
3. Gi folk på alle nivåer frihet til å ta beslutninger innenfor fast definerte rammer og prinsipper, som er konsistent med organisasjonens mål.
4. Gi team i frontlinjen ansvar til å ta verdiskapende avgjørelser.
5. Gjør ansatte ansvarlig for kunderesultatene.
6. Opprett og støtt åpne og etiske informasjonssystemer som tilrettelegger for å ha "en sannhet" gjennom hele bedriften og tilgjengeliggjør informasjon fra systemet for alle, hvor som helst.

Selv om ledelsens rolle endres ved å følge BB modellen, mangler ikke ledelsen kontroll over bedriftens utvikling. Ledelsen skifter fokus fra detaljstyring til å vise retning, og fra kontrollering til coaching. Ledelsen må sette klare grenser og prinsipper som viser vei, og samtidig utvikle og utdanne ansatte slik at de er i stand til å ta ansvar. I tillegg til Hope og Frasers (2003c) prinsipper, mener Rickards (2006) at det også er nødvendig å innføre mer fleksible kontrollsystemer gjennom en endring fra hierarkisk organisasjonsmodell til nettverksorganisasjonsmodell.

Istedenfor å kontrollere gjennom detaljstyring, vil intern og ekstern benchmarking utfordre ambisjonene til de ulike enhetene, og sørge for at enhetene har noe å strekke seg mot. Benchmarkingtankegangen, eller relativitetstankegangen som den også blir kalt, er helt avhengig av ledelsens støtte og fokus for å fungere (Rønning og Ervik, 2008)

2.4.2 Prosessprinsipper

For å få nytte av et BB system, må selskapet endre sine prosesser (Hope og Fraser, 2003c).

Hope og Fraser (2003c) anbefaler følgende prinsipper:

1. Sett ambisiøse mål for å oppnå relativ forbedring.
2. Evaluer og belønn basert på relativ forbedring, noe som innebærer innføring av selvjusterende, ytelsesfremmende benchmarks som enten er internt eller eksternt orientert.
3. Innfør planlegging som en kontinuerlig og inkluderende prosess, gjerne som rullerende budsjettering med færre detaljer.
4. Ha ressurser tilgjengelig etter behov, med fokus på reallokering av ressurser.

5. Koordiner aktiviteter på tvers i bedriften for å sørge for fokus på kundens behov.
6. Baser kontroll på effektiv ledelse samt relative KPIer, både kvalitative og kvantitative.

Hope og Fraser (2003c) legger vekt på at budsjettet må forkastes for å skape de nødvendige forholdene for en mer fleksibel, innovativ og enkel organisasjon, og for at prosessprinsippene skal fungere. Et av problemene fra budsjettankegangen, er at ansatte setter lave målsetninger for å unngå risiko. Dette kan unngås ved å skille målsettingsprosessen fra belønningsprosessen, slik at ansatte ikke setter lave mål for å oppnå maks bonus. For å fremme ytelse og skape et sunt konkurranseklima, er det ønskelig med intern konkurranse mellom team i bedriften. Dette kan gjøres via benchmarking, hvor ansatte strekker seg mot markedsledere og de best sammenlignbare avdelingene innad i bedriften. Målsettingsprosessen vurderer benchmarking fra et mellomlangt perspektiv. Elementet fokuserer på at det ikke finnes faste mål, men variable, og at disse formes som et resultat av ledelsens erfaringer.

Som i BM er det viktig å både utforme langsiktige-(strategiske) og kortsiktige(operasjonelle) planer, og sørge for å oppdatere de kortsiktige planene hyppig. Her er det viktig å ha et forutseende informasjonssystem som oppdager tidlige varselstegn ved å benytte kvalitative i tillegg til kvantitative data, og som tillater kontinuerlig oppdatering av forretningsstrategi, investeringer og operasjonelle beslutninger når miljøforhold endres (Rickards, 2006).

Både BB og BM fokuserer på at beslutninger knyttet til ressurser til ulike prosjekter skal baseres på faktiske behov. Dette reduserer tap, sløsing og unødvendig forbruk. En søker derfor å fjerne problemstillinger knyttet til atferd hvor ansatte "bruker opp" mer ressurser enn nødvendig for å unngå at neste års budsjett blir redusert.

Koordinering fokuserer på at det å være en del av et team oppmuntrer til samarbeid og service. Dette oppmuntres også gjennom belønningssystemer og benchmarking.

Belønningssystemene som benyttes i en BB modell varierer fra selskap til selskap. Imidlertid er det noen fellestrekk. Blant annet skal ansattes belønning baseres på relative og ikke absolutte forbedringer (ref. benchmarking), og belønningene skal være teambaserte. Dette er for å sørge for kontinuerlig maksimal prestasjon istedenfor å gi en hvilepute når en nærmer seg sine absolutte mål. I tillegg legger teambelønning til rette for informasjonsdeling og god

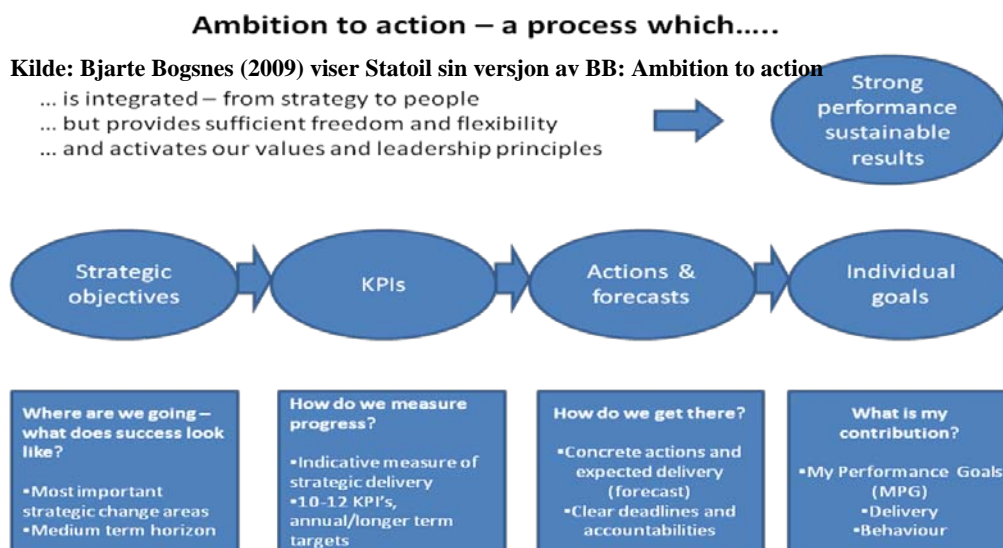
kommunikasjon. Bonuser bør baseres på eksterne mål med ex-post evaluering. Dette innebærer at den hensyntar hva som skulle ha blitt gjort (Hope og Fraser, 2003c). Man forsøker her å redusere ”budsjett toleranse”, hvor fokuset er på måloppnåelse til enhver pris selv om det går på bekostning av etiske prinsipper.

Måling og kontroll fokuserer på rask og tilgjengelig informasjon, med fokus på å lære og fremme etisk atferd. Benchmarkingen sørger for at kontrollaspektet fra budsjetteringen beholdes, og at ledelsen gjennom KPIer har oversikt over utviklingen. Som i BM er det svært viktig å utforme gode KPIer som både har et historisk og et fremtidsrettet perspektiv, det vil si å ha balanse mellom kvantitative og kvalitative mål.

Hope og Fraser (2003c) mener at bedriften ved å innføre lederskaps- og prosessprinsippene, får mer motiverte ansatte og bedre organisatorisk ytelse. Rickards (2006) hevder at BBs lederskaps- og prosessprinsipper bør lede til større kongruens mellom selskapets strategi og dets operasjonelle aktiviteter, mer fleksibilitet og tilpasningsevne, mindre dysfunksjonell atferd fra ledelsen og andre ansatte, samt lavere kostnader (grunnet redusert bruk av arbeidskraft, tid og penger). Med bakgrunn i dette mener Rickards (2006) at BB øker både økonomisk verdi og aksjonærverdi.

Selv om BB i utgangspunktet ønsker å forkaste budsjettering, har noen av selskapene som tidlig introduserte BB (som Unilever, UBS og Borealis) ikke gått fullstendig bort fra budsjettering (Rickards, 2006). BBs forkjempere hevder at BB handler mer om å implementere en ny ledelsesmodell enn om budsjettering (Rickards, 2006). Mange organisasjoner velger derfor å innføre BM som et supplement til BB (dvs målekortet og KPIer) for å erstatte budsjett. Ifølge Boeson (2002) bør det å benytte BM som støtte ved beslutningstaking i BB føre til at ledere allokterer ressurser slik at de kortsiktige operasjonelle målene og programmene som er essensielle for å nå langsiktige strategiske mål, mottar tilstrekkelig støtte. På neste side følger et eksempel på en BB modell,

Figur 4: Statoils Ambisjon til handling



2.4.3 Kritikk av Beyond Budgeting

Ifølge Rickards (2006) er det vanskelig for BBs forkjempere å overbevise kontrollere om å benytte styringsverktøyet. Han mener hovedårsaken til dette er at lederskaps- og prosessprinsippene er for generelt formulert. Ifølge Rickards (2006) tilbyr ikke BB noe nytt, men ”merely combine already familiar management maxims in a thin conceptual wrapper and market them as bundled goods” (Rickards, 2006 s. 70). Andre problemer med BB som Rickards (2006) nevner, er at metoden kun er forbeholdt en liten gruppe potensielle brukere grunnet de underliggende betingelsene. I tillegg trekker han frem vanskeligheter knyttet til å lede uten budsjett, svakheter med BM, utbredt endringsfrykt, ufordelaktig kostnad/fordels forhold og mangel på empiriske bevis for at BB gir utslag i bedret finansielt resultat.

Ifølge Rickards (2006) har forkjemperne estimert at kun 10-20% av de større budsjetterende organisasjonene er passende kandidater til å benytte BB. Videre må disse kandidatene sannsynligvis innføre en ny ledelsesmodell da BB brukere kan få problemer med å integrere BM inn i et kontrollsystem basert på tradisjonell budsjettering (Rickards, 2006).

Det er også nødvendig å sjekke hvorvidt antagelsen om bedre dynamikk og mer intens konkurranse gjelder for organisasjonen, og hvorvidt bedriften kan realisere den postulerte fleksibiliteten i like stor grad som forkjemperne hevder (Rickards, 2006). Dersom

forutsetningene ikke er oppfylt, kan bedriften mest sannsynlig oppleve økte kostnader og samtidig ha lite utbytte av systemet (Rickards, 2006).

Vanskeligheter knyttet til å lede uten budsjett, handler om faren for å få uklare produksjons/og eller salgsplaner, som kan lede både til ubrukt kapasitet og konflikter rundt deres kortsiktige ressursbruk. Enkelte har foreslått å benytte BM istedenfor budsjett for å omgå kritikken. Ved bruk av BM velges sentrale KPI'er for å lede atferd slik at problemstillingen ikke oppstår. Rickards (2006) hevder imidlertid at mangler ved BM gjør BM utilstrekkelig (se punkt 2.2.3).

Kostnad/fordelsforholdet skyldes at hver organisasjon må lage sin egen versjon av BB ved å velge fra prinsippene og instrumentene. Dette kan koste mer enn bedriften "vinner". I teoridelen har vi kun trukket frem de mest sentrale prinsippene og instrumentene. Hope og Fraser (2003c) nevner andre som også kan være nyttige. Et annet argument mot verktøyet er at endringsfrykt kan medføre stor motstand mot implementeringen. Motstanden vil mest sannsynlig være størst i hierarkiske selskap og i selskap hvor individer mangler kunnskap om det nye systemet.

Den siste innsigelsen til Rickards (2006) er at det ikke eksisterer empirisk bevis på at BB faktisk gir utslag i bedret finansielt resultat.

2.5 Usikkerhet i omgivelsene og påvirkningsmulighet

Tabell 1: Grad av usikkerhet i omgivelsene/grad av påvirkningskraft på markeders betydning for valgt styringsverktøy

		Usikkerhet i markeder	
		Lav	Høy
Påvirkningsmuligheter	Små	Langtidsbudsjetter	????
	Store	Årsbudsjetter	Resultatansvar og prognoser

Kilde: Katarina Østergren

Katarina Østergren (2008) gir en oversikt over hvilket styringsverktøy en bedrift bør benytte basert på grad av påvirkningsmulighet og grad av usikkerhet i markeder. Modellen antar at

usikkerhet i omgivelsene og påvirkningskraft på markeder påvirker optimalt valg av styringsverktøy, og er basert på empirisk forskning. Ifølge Østergren (2008) vil en organisasjon som befinner seg i rubrikken lav usikkerhet i markedet/ små påvirkningsmuligheter ha størst utbytte av langtidsbudsjetter. Dette er fordi lav usikkerhet i markedet gjør det mulig å analysere effekten av langsiktige prosjekt, samt markedsutvikling med relativt stor sikkerhet. Dermed vil uheldige virkninger av budsjettering som oppstår i markeder med stor usikkerhet, ikke gjelde tilsvarende i disse situasjonene. Små påvirkningsmuligheter innebærer også at organisasjonen må ta rammebetingelsene som gitt, og dermed fokusere på langsiktige trender heller enn å ha kortsiktig fokus.

I rubrikken lav usikkerhet/stor påvirkningskraft er årsbudsjetter mest fordelaktig. Koblingen mellom lav usikkerhet og budsjettering er håndtert i avsnittet over. Stor påvirkningskraft innebærer at bedriften i stor grad kan forme rammebetingelsene, noe som betyr at det bør budsjetteres årlig heller enn langsiktig for å ta hensyn til ny informasjon og endret strategi.

I rubrikken store påvirkningsmuligheter/høy usikkerhet, anbefaler Østergren (2008) å benytte resultatansvar og prognoser. Ved høy usikkerhet i omgivelsene blir kritikken av budsjett av stor betydning grunnet raskt utdatert informasjon, og budsjettering er derfor lite hensiktsmessig. Store påvirkningsmuligheter gjør at bedriften kan forme rammebetingelsene sine, og forsterker fordelene ved prognoser. Dette skyldes at prognoser som oppdateres jevnlig tar hensyn til ny informasjon og er mindre rigid enn budsjett. Prognoser kan også tillate bedrifter med påvirkningskraft å kartlegge effekten av fremtidige handlinger med en viss grad av sikkerhet uten å fjerne dynamikken til styringsverktøyet. Resultatansvar er også effektivt i bedrifter med store påvirkningsmuligheter, da organisasjon, team og individer, kan påvirke resultatene til bedriften. Organisasjonen kan dermed høste motivasjonseffekter.

I den siste rubrikken, små påvirkningsmuligheter/høy usikkerhet i markeder, er det plassert et spørsmålstegn. Dette er ifølge Østergren (2008) fordi det ikke eksisterer styringsverktøy som empirisk bevist effektivt løser problemstillingene knyttet til denne kombinasjonen. Høy usikkerhet i markeder gjør, som tidligere nevnt, budsjettering lite hensiktsmessig grunnet raskt utdatert informasjon. Samtidig har organisasjonen små påvirkningsmuligheter, noe som gjør at prognoser og resultatansvar alene ikke er nok da de forutsetter en viss grad av påvirkningsmulighet. Dette gjelder også for organisasjoner med delvis påvirkning, da bedriften må ta hensyn til eksterne rammebetingelser utenfor sin kontroll.

Østergren (2008) presenterer BM og BB som aktuelle styringsverktøy i rubrikken. Selv om det ikke foreligger forskning på området enda, har både BM og BB karakteristikk som hensyntar høy usikkerhet koblet med små påvirkningsmuligheter. Små påvirkningsmuligheter medfører, som tidligere nevnt, at prognoser eller budsjettering alene ikke er tilstrekkelig, da organisasjonen i større grad må ta hensyn til eksterne rammebetingelser og hendelser utenfor sin kontroll. BM åpner for enten å beholde budsjett som kortsiktig planleggingssystem og målekort som langsiktig styringsverktøy, eller å inkludere noen finansielle KPI'er med kortsiktig fokus i målekortet for å ta hensyn til finansiell planlegging. BM og BB er mer dynamisk og strategisk orientert enn prognoser og budsjettering, fordi styringsverktøyene tar utgangspunkt i strategi og underliggende drivere samtidig som de kobler sammen samtlige deler av organisasjonen. Dette er fordelaktig for bedrifter med lite påvirkningsmuligheter og stor usikkerhet i omgivelsene. Hensynet til ny informasjon, underliggende drivere og endringsdyktighet er viktig i slike omgivelser. Selv om det kan være verdifullt å kartlegge drivere for suksess for de fleste bedrifter, er det spesielt viktig i organisasjoner med liten påvirkningskraft siden det gir oversikt over kontrollerbare områder samt hvordan driverne gir utslag i bedret finansielt resultat. Dermed kan bedriften ved hjelp av et godt uformet BM eller BB system ta utgangspunkt i strategien for *deretter* å planlegge både på lang og kort sikt.

Mye av kritikken av BM fokuserer på at metoden er for enkel, for mye fokus på KPIer og at kobling til budsjett er uheldig for bedrifter med høy usikkerhet i omgivelsene. BM kan derfor passe godt for organisasjoner som har middels usikkerhet i markeder hvor budsjett fremdeles kan ha beslutningsverdi, og mindre godt i bedrifter med høy usikkerhet. Balansert Målstyring uten budsjett kan være et alternativ for bedrifter med middels til relativt høy usikkerhet i markeder, dersom budsjett hindrer BM i å fungere optimalt (se budsjettkritikk kapittel 2.1.2)

BB benytter rullende prognoser som erstatning for budsjettering. Dermed blir prognoser tilsvarende som under rubrikken stor påvirkningsmulighet/høy usikkerhet for å ta hensyn til usikkerheten i ulike anslag, samt ny informasjon. BB er passende for komplekse organisasjoner, da teorien i større grad tar hensyn til komplekse årsakssammenhenger (se Nørreklit), og for bedrifter hvor budsjettering gir svært lite eller ingen informasjonsverdi grunnet høy usikkerhet i omgivelsene. BB innebærer fjerning av budsjett og budsjettankegang og medfører i tillegg ansvarliggjøring av ansatte. Dette gir en mer endringsdyktig og

dynamisk organisasjon. Konklusjonen blir dermed at både BM og BB passer godt i rubrikken, men at grad av usikkerhet avgjør hvilken teori som er mest passende.

Basert på momentene over, forventes det i analysen at påvirkningsmuligheter og usikkerhet i markedet har betydning for valg av styringssystem. Videre kan organisasjonens plassering i modellen potensielt forklare eventuelle positive eller negative erfaringer knyttet til valgt styringsverktøy.

2.6 Teori motivasjon

Motivasjonsbegrepet kommer fra det latinske ordet *movere*, som oversettes som bevegelse (Pintrich og Schunk, 2005:5). Ideen om at motivasjon er knyttet til bevegelse, har utgangspunkt i at motivasjon får oss til å ta affære eller fullføre en oppgave (Pintrich og Schunk, 2005:5). Det finnes mange ulike typer motivasjon. To typer motivasjon presentert av Elliot (2006) er forventningsmotivasjon og unngåelsesmotivasjon. "Approach motivation (forventningsmotivasjon) may be defined as the energization of behaviour by, or the direction of behavior toward, positive stimuli (objects, events, possibilities), whereas avoidance motivation (unngåelsesmotivasjon) may be defined as the energization of behavior by, or the direction of behavior away from, negative stimuli (objects, events, possibilities) (Elliot, 2006, s. 111). Dette innebærer at forventningsmotivasjon ikke bare omfatter å fremme nye, positive situasjoner, men også å opprettholde eksisterende positive situasjoner. Unngåelsesmotivasjon omfatter ikke bare å unngå nye negative situasjoner, men også å flykte fra og korrigere eksisterende negative situasjoner. Forventningsmotivasjon og unngåelsesmotivasjon kan legges til grunn for bedrifters valg av styringsverktøy. Valget av styringsverktøyet kan motiveres av å ha et styringsverktøy som fremmer nye positive situasjoner, samt opprettholdelse av eksisterende positive situasjoner. Situasjoner kan være eksempelvis prosesser, kultur, holdninger, fremgangsmåte, behovsdekking etc. Valg av styringsverktøy kan også motiveres av å unngå nye uheldige situasjoner, eller flykte fra og korrigere eksisterende situasjoner. Eksempelvis kan det eksistere en uheldig kultur i organisasjonen, eller bedriften ønsker å forkaste et styringsverktøy som ikke fungerer godt nok. Dermed ser vi at motivasjon kan påvirke organisasjoner til å velge styringsverktøy på bakgrunn av å fremme positive hendelser, eller unngå negative hendelser.

DEL III: VALG AV METODE

3.0 Metode

3.1 Studieobjekt

Problemstillingen er: *”Kan eksterne forhold og motivasjon forklare valg av styringsverktøy? Kan årsaker for valg av styringsverktøy, styringsverktøyets utforming, og trekk ved implementeringen forklare suksess og utfordringer knyttet til styringsverktøyet?”*.

Som tidligere nevnt, er formålet med studien todelt. Den første delen søker å analysere om eksterne forhold og motivasjon kan forklare valg av styringsverktøy, og hvorvidt det er eksterne eller interne forhold som har størst betydning for valg av styringsverktøy. Deretter analyseres valgt styringsverktøy, styringssystemets utforming, og selve implementeringens betydning for de ulike styringsverktøyenes grad av suksess og utfordringer. Med andre ord er formålet til studien å vurdere om valgt styringsverktøy, utformingen og implementeringsprosessen sett i lys av suksessfaktorene til Pandey (2005) og Venkatraman og Gering (2000) kan forklare hvorfor enkelte organisasjoner opplever større nytte og suksess knyttet til styringsverktøyet, mens andre organisasjoner ikke ser den samme effekten. Deretter lanseres erfaringsbasert læring, basert på Kaplan og Norton (2006) sitt Strategikart, som ekstra forklaringsvariabel for forskjeller i styringsverktøyenes grad av suksess.

I forbindelse med studien søktes det etter norske bedrifter som i mer eller mindre grad har forsøkt eller forsøker, å implementere BM og/eller BB. Studien baserer seg på datamateriale fra intervjuer med personer fra ti av bedriftene. Organisasjonene ble også valgt ut fordi de er ulike i forhold til kontekst, størrelse, type virksomhet og hvilket marked de opererer innenfor. Det som er felles for studieobjektene er at de interesserer seg for problemstillingen som studiet tar opp. Analysegrunnlaget hentes gjennom kvalitative dybdeintervjuer med ledere og kontrollere på høyt nivå fra selskapene.

Statkraft er Nordens tredje største fornybare kraftprodusent og ledende i Europa innen fornybar energi (Statkraft.no). StatoilHydro er et av verdens største råolje- og gassleverandører, og operer i 40 land (Statoilhydro.com). Hydro er en global leverandør av aluminium og aluminiumsprodukter, og operer i 40 land (Hydro.no). Telenor er en av verdens raskest voksende mobiloperatører og Nordens største distributør av TV-tjenester. Telenor har

mobilvirksomheter i 13 land (Telenor.no). Choice Hotels Scandinavia AS er en av Nordens ledende hotellkjeder (Choicehotels.no). Fokus Bank er en filial av Danske Bank A/S, et av Nordens ledende finanskonsern, og har 51 kontorer spredt i Norge (Fokus Bank.no). Sparebank1 Gruppen er et av de mindre finans- og forsikringskonsern i Norge (Sparebank1.no). Posten leverer posttjenester over hele Norden (Posten.no). Jotun er Norges ledende produsent av maling og pulverlakker, og konsernet er blant Europas og verdens ledende selskaper innenfor flere av sine områder (Jotun.no). Avinor driver 46 lufthavner i Norge, derav 12 i samarbeid med Forsvaret (Avinor.no).

Det er svært ulik størrelse på organisasjonene, fra StatoilHydro og Telenor som er svært komplekse konsern, til Sparebank1 Gruppen og Fokus Bank som er mer uniforme. Dette gir undersøkelsen større bredde enn en studie som kun fokuserer på en enkelt bransje. Dessuten har organisasjonene både valgt ulike styringsverktøy og ulik utforming. Selskapene kan deles inn i tre grupper, de som benytter BM sammen med budsjett, de som kun benytter BM, samt de som benytter en form for BB. En slik spredning gjør det mulig for studiet å belyse utfordringer knyttet til ulike sett av styringsverktøy, samt sammenlikne på tvers av gruppene.

Med utgangspunkt i problemstillingen er det ønskelig å få intervjuer med representanter fra organisasjonene på controller nivå. Dette er å få god oversikt over hvordan styringsmodellene brukes, og erfaringer knyttet til bruken. En del av intervjuobjektene, har imidlertid andre roller enn det som var ønsket i utgangspunktet, og skyldes at organisasjonene selv velger kontaktperson. Det er derfor vanskelig å på forhånd vite konkret hvilke roller kontaktpersonene har, noe som medfører at oppgaven ikke legger vekt på kontaktpersonens rolle. Det er også ønskelig å intervjuere medarbeidere på et lavere stillingsnivå enn jeg fikk mulighet til. Utvalget består av personer på høyt nivå i bedriften. Personer på høyt nivå har mer oversikt og er mer bevisste og reflekterte rundt valg og bruk av styringsverktøy, siden de ofte har et mer overordnet syn på verktøyet. Imidlertid kan dette være kilde til bias i utvalget, siden personer i høyere stillinger ofte har større interesse av å fremstille styringsverktøyet som mer suksessfullt enn det er. Jeg ser i ettertid at dette kan redusere verdien av oppgaven noe. Imidlertid har samtlige intervjuobjekter mye erfaring fra bruk av styringsverktøyene, noe som gjør at jeg likevel får belyst de områdene studien gjelder. Intervjuobjektene holdes skjult i studien, for å sørge for en mest mulig åpen samtale i intervjuene. Det ble gjennomført elleve intervjuer, et i hvert av selskapene samt to i Telenor. Telenor har to kontaktpersoner for å belyse situasjon før og etter implementeringen av Going Dynamic.

3.2 Valg av forskningsdesign: komparativ analyse av ti case

Johannessen, Tufte og Kristoffersen (2004) definerer forskningsdesign som utforming av hvordan en undersøkelse skal gjennomføres fra start til mål. Forskningsdesignet er av strategisk betydning for studien da det legger føringer for hvilke enheter som undersøkes, hvilken informasjon en ønsker å få ut av enhetene samt metodene som benyttes for å skaffe informasjonen. Studien er en casestudie. Ifølge Johannessen et al. (2004) innebærer casestudier å samle inn betydelig informasjon om et begrenset fenomen, hvor målet er å få frem det unike og betydningsfulle ved hvert enkelt case. Som tidligere nevnt, tar jeg for meg ti case og foretar en komparativ analyse mellom de tre ulike grupperingene av casene. Avslutningsvis vil samtlige case bli gjenstand for en kort komparativ analyse.

Casestudier brukes i stadig større grad i studier av økonomiske styringssystemer (Ryan, Scapens og Theobald, 2002). Ryan et al. (2002) trekker frem fem ulike former for casestudier; deskriptive, illustrative, eksperimentelle, undersøkende og forklarende casestudier.

Deskriptive casestudier beskriver styringssystemer, teknikker og prosedyrer som benyttes i praksis. Formålet med denne typen studier er å beskrive praksis, noe som kan være nyttig for å beskrive tradisjonelle og/eller mer moderne styringsverktøy. *Illustrative* casestudier har som formål å illustrere ny og formodentlig innovativ praksis utviklet av selskaper. *Eksperimentelle* studier kan brukes for å evaluere utbyttet av å benytte nye styringsprinsipper som er basert på eksisterende teoretiske perspektiver, samt bedømme utfordringer knyttet til implementering av styringsprinsippene. Når en ønsker å utforske årsakene til at visse styringsverktøy benyttes, kan *undersøkende* studier benyttes. Denne typen studie gjør det mulig å utforme hypoteser om hvorfor en spesiell praksis eksisterer, for så på et senere tidspunkt studere et større antall case for å vurdere hvorvidt effektene av styringssystemene kan generaliseres. *Forklarende* casestudier søker å forklare årsakene til observert praksis. I dette tilfellet er fokuset på et bestemt case, hvor teori brukes for å forklare det spesifikke heller enn det generelle.

Den todelte problemstillingen i studien medfører at studien både vil være undersøkende, beskrivende og forklarende. Studien er *undersøkende*, ved at den undersøker *bakgrunnen* til valg av styringssystem og *hvorfor* den benyttes i praksis. Studien er i tillegg *beskrivende* ved at den forsøker å tegne et bilde av *hvordan* de ulike styringsverktøyene brukes i praksis i hver bedrift. Dessuten er studien *forklarende*, ved at den forsøker å vise *sammenhengen* mellom styringsform, interne og eksterne karakteristikk på styringsverktøyenes *suksess*.

3.3 Datainnsamling og analyse

Det finnes en rekke ulike metoder for datainnsamling. Imidlertid er hovedskillet mellom kvalitative og kvantitative metoder. Metoden for datainnsamling begrenses av studiets valgte forskningsdesign. I studien er det valgt en casestudie med både undersøkende, beskrivende og forklarende formål. På bakgrunn av dette velges kvalitativ tilnærming. Ifølge Johannessen et al. (2004) knyttes det en rekke fordeler til bruk av kvalitativ tilnærming. Tilnærmingen har stor fleksibilitet ved at forskeren tillater intervjuobjektet å styre informasjonen som avdekkes, og dermed lettere får innsikt i forhold som ikke er tiltenkt på forhånd. Dessuten er det vanskelig å avdekke forhold ved oppgaven via en kvantitativ tilnærming.

Studien anskaffer data og informasjon fra caseselskapene via kvalitative dybdeintervjuer. Intervju kan være *ustrukturert*, hvor intervjuet spinner rundt et fast definert tema, *halvstrukturert*, som følger en intervjuguide, og *strukturert*, som kan betegnes som et fast intervju. Studien benytter halvstrukturerte intervjuer med forhåndsbestemte spørsmål fra en intervjuguide, og holdes med representanter fra nøye utvalgte selskaper. Årsaken til at halvstrukturerte intervju velges, er for å ha mulighet til å endre intervjuets retning og dybde underveis dersom spesielt interessant informasjon avdekkes.

3.3.1 Delvis strukturert intervjuguide

Intervjuguiden som benyttes i intervjuene legges opp som en delvis strukturert intervjuguide (Johannessen et al., 2004). Med bakgrunn i Johannessen et al. (2004) brukes forskningsspørsmålene som utgangspunkt for temaene som belyses under intervjuet, for så å brytes ned i intervju spørsmål som besvarer de tidligere nevnte forskningsspørsmålene. Denne standardiseringen er nødvendig og verdifull siden den gir studien mulighet til å sammenlikne de ulike bedriftene og styringsverktøyene i analysen, noe et ustrukturert intervju ikke kan gjøre. Det som gjør at undersøkelsene avviker fra strukturerte intervjuer, er at det noen ganger legges til spørsmål underveis i intervjuet som følge av svaret intervjuobjektet gir. De forhåndsutformede intervju spørsmålene hjelper meg underveis i intervjuet ved at de gir et bilde av hva som var besvart, og hva som trenger ytterligere fokus.

Under intervjuene fokuseres det på å få frem intervjuobjektens erfaringer og oppfatninger av styringssystemene. Intervjuguiden viser rekkefølgen på temaene som berøres, samt er en blanding av åpne og konkrete spørsmål. På denne måten oppnår en det Johannessen et al.

beskriver som en riktig balanse mellom fleksibilitet og standardisering. I intervjuene hvor det kommer klart fram at intervjuobjektene er godt forberedt, fungerer dynamikken mellom intervjuobjekt og intervjuer best. Det åpnes for intervjuobjektens fortellinger om erfaringer og oppfattelser, og stilles bekreftende og kritiske oppfølgingsspørsmål om nødvendig.

Siden studien er det første forskningsarbeidet jeg utfører, ble intervjuprosessen en læringsprosess, hvor jeg blir flinkere til å tilpasse meg intervjuobjektet utover i intervjuprosessen. Imidlertid føler jeg at læringskurven er bratt, og at samtlige intervjuer gir meningsfull informasjon som er av stor betydning for oppgaven. Dette er også i stor grad takket være intervjuobjektene, som alle har god innsikt i deres eget styringssystem.

3.4 Forberedelse til intervju, valg av intervju spørsmål

Intervju spørsmålene utarbeides på bakgrunn av forskningsspørsmålene, og deles videre opp i kategoriene bakgrunn, styringsverktøyets utforming, erfaringer og implikasjoner av erfaringer (se appendiks). Fremgangsmåten velges på grunn av sammenlikningsgrunnlaget det gir. Intervjuet relatert til Avinor har et beskrivende fokus av bedriftens forventninger, planer og tanker rundt BM, da Avinor kun er i ferd med å implementere BM.

På grunn av bedriftens geografiske spredning og antall, foretas samtlige intervjuer via telefon. Det eneste unntaket er et par av intervju spørsmålene som foretas via email til samtlige respondenter. I hvert intervju utvikler spørsmålene seg litt ulikt, på grunn av ulike behov for styring av respondentens fokusområde. Dette gir meg mulighet til å belyse aspekter knyttet til BM og BB som ikke var vurdert i forkant, og som dermed hensyntas i oppgaven.

3.5 Validitet og reliabilitet i innsamling og tolkning av data

Ifølge Johannessen et al. (2004) er graden data representerer virkeligheten svært avgjørende. I forskningslitteraturen benevnes dette validitet. Det er viktig å sikre validitet gjennom hele intervjuprosessen (Kvale, 1997), og det skilles mellom indre og ytre validitet. Indre validitet er i hvilken grad forskerens funn på en korrekt måte reflekterer virkeligheten (Johannessen et al., 2004). Spørsmålet vil derfor være om resultatene fra intervjuene avspeiler styringssystemenes bruk i praksis. Da studien fokuserer på nettopp hvordan aktørene tolker styringssystemene grad av suksess, vil resultater fra intervjuene basert på intervjuobjektens

fortellinger i seg selv være valide i forhold til formålet med studiet. Imidlertid er det fare for at intervjuobjektene ønsker å fremstille hvordan styringssystemet *bør utformes og implementeres*, istedenfor *faktisk utforming og implementering*. Denne faren kan også oppstå ved *tolkning av styringsverktøyets suksess*. Denne faren forsterkes ved at det er intervjuobjektene som i stor grad har best kjennskap til styringsmodellen. Imidlertid er jeg av den oppfatning at anonymiseringen av deltakerne sammen med en naturlig antagelse om at intervjuobjektene ønsker å gi et mest mulig realistisk bilde av utformingen, implementeringen og suksessen til styringssystemet, er med på å styrke den indre validiteten til studien. Det er også en opplevelse av gjensidig tillit mellom intervjuer og intervjuobjektet, noe som også styrker den indre validiteten.

Ytre validitet handler om i hvilken grad resultatene som fremkommer i studien kan overføres, og i tilfellet til hva eller hvem (Johannessen et al., 2004). I studien organiseres aktørene etter hvilket styringssystem de benytter, noe som igjen baserer seg på trekk ved eksterne forhold. Det er derfor naturlig å anta at erfaringene som fremkommer i studien kan overføres til og benyttes i bedrifter med tilsvarende trekk og styringsverktøy, siden en etter all sannsynlighet vil se mange av de samme prosessene og problemstillingene.

I tillegg til å skille mellom indre og ytre validitet, kan validitetsproblemer også forekomme som resultat av at en forsker operer både på teori- og empiriplanet (Hellevik, 1999). Teoriplanet er prosessen hvor forskeren bygger opp sin problemstilling og tolker resultatene fra intervjuene. Empiriplanet er prosessen hvor forskeren gjennomfører og behandler resultater fra intervjuet (Hellevik, 1999). Hvordan forskeren klarer balansen mellom disse to planene avgjør i relativt stor grad forskningsarbeidets verdi, noe Hellevik (1999) kaller definisjonsmessig validitet. Min påstand er at denne balansen oppnås i studien, grunnet fokus på oppgavens forskningsspørsmål ved utarbeidelse av intervjuguiden til intervjuene.

Kvalitative casestudier gjør det vanskelig for fagpersoner å teste funn fra studier. Det er derfor avgjørende at data som presenteres er pålitelige, noe som kalles reliabilitet i datamaterialet (Johannessen et al., 2004). Intervjuene analysen baseres på, gjengis så langt det er mulig slik den gis av deltakerne. Imidlertid endres ordlyden ved enkelte tilfeller for å bedre passe studiens skriftlige form. Den helhetlige analysen sendes til samtlige deltakere for kontroll av innhold og ordlyd. For å hindre redusert reliabilitet får deltakerne ikke mulighet til å påvirke

konklusjoner og analyser, men får ha innsigelser mot faktafeil. Deltakerne får derfor mulighet til å kvalitetssikre bidraget deres, noe som styrker reliabiliteten.

DEL IV: EMPIRISK ANALYSE

4.0 Analysen

I kapittelet analyseres bedriftene i studiene ut fra forventet valg av styringsverktøy, basert på først eksterne (4.1) og deretter på interne forhold (4.2). Analysen av eksterne forhold (4.1) tar utgangspunkt i modellen til Katarina Østergren (2008) om grad av usikkerhet i omgivelsene og påvirkningskraft på markeder sin betydning for teoretisk optimalt styringsverktøy. Dette er for å vurdere om det finnes enkelte universale trekk ved bedriftene som bør styre valg av styringsverktøy. Analysen vurderer også om eksterne forhold kan predikere og forklare effekten valgt styringsverktøy kan ha på styringsverktøyets suksess, og dermed understøtte eller avkrefte forventningen om universale trekk.

Jeg har imidlertid en antakelse, ut fra Kaplan og Nortons (2001) (Balansert Målstyring) og Hope og Frasers (2003) (Beyond Budgeting) teoripresentasjon om at motivasjon, hovedsakelig med strategisk begrunnelse, kan spille en viktig rolle ved valg og implementering av styringsverktøy. Det er blant annet mulig at en bedrifts motivasjon for valg av styringsverktøy avviker fra forventninger basert på eksterne forhold. I dette tilfellet er styrkeforholdet mellom eksterne forhold og motivasjon avgjørende for hvilket forhold som vinner. Motstridende forhold kan også skape utfordringer for bedriftene ved utformingen og implementeringen av styringsverktøyet. Dette kan eksempelvis skje dersom et styringsverktøy er egnet ut fra eksterne forhold, og ikke interne forhold, og motsatt. I en slik situasjon kan bedriften føle seg presset til å innføre et mindre optimalt styringsverktøy, modifiserer det, og ender dermed opp med et styringsverktøy som verken oppfyller kravene fra de eksterne forholdene eller de interne forholdene. Alternativt kan motivasjon støtte opp under forventninger fra eksterne forhold, gjøre valgt styringsverktøy mer robust ved at begge forhold jobber i samme retning, og dermed medføre færre utfordringer for bedriften knyttet til styringsverktøyet. Med andre ord antar studien at eksterne forhold alene ikke kan forklare valg av styringsverktøy, og at valg av styringsverktøy kan få betydning for både utformingen av styringsverktøyet, samt grad av suksess ved implementeringen av styringsverktøyet. Motivasjonsanalysen tar utgangspunkt i Elliot (2006) sine to typer motivasjoner, forventningsmotivasjon og unngåelsesmotivasjon. For nærmere innføring i forklaring av motivasjonstypene, se kapittel 2.6. Motivasjon for valg av styringsverktøy, med spesiell vekt på strategisk begrunnelse, inkluderes derfor i analysen i kapittel 4.2.

I kapittel 4.3 sammenliknes hver bedrifts faktiske valg av styringsverktøy, med forventningene fra interne og eksterne forhold. Dette er for å avgjøre hvorvidt interne og eksterne forhold har betydning for valg av styringsverktøy, og i så fall hvilket av forholdene som har størst betydning for valget. I kapitlet presenteres valgt styringsverktøys forventede betydning på styringsverktøyets suksess.

I kapittel 4.4 analyseres bedriftenes utforming av styringsverktøyet, og sammenliknes med teoretisk utforming. Basert på teori om Balansert Målstyring og Beyond Budgeting, antar studien at det bør være en sammenheng mellom nærhet til teoretisk utforming av styringsverktøyet og styringsverktøyets grad av suksess, hvor stor nærhet til teoretisk utforming bør indikere stor grad av suksess.

I kapittel 4.5 sees bedriftenes implementering av styringsverktøy i forhold til suksesskriteriene til Pandey (2005) og Venkatraman og Gering (2000). Studien antar at det bør være en sammenheng mellom antall oppfylte suksesskriterier, og faktisk grad av suksess, hvor et stort antall oppfylte suksesskriterier bør bety stor grad av suksess. Studien velger både å analysere valgt styringsverktøy, utforming og oppfyllelse av suksesskriterier ved vurdering av styringsverktøyets suksess, fordi samtlige elementer ansees for å være av betydning. Det foretas en kort oppsummering i hvert delkapittel, for å gi analysen en rød tråd.

4.1 Usikkerhet i omgivelsene og påvirkningsmulighets betydning for teoretisk optimalt valg av styringsverktøy

Siden et styringsverktøy både skal veilede organisasjonens planleggings- og kontrollrutiner, samt motivere de ansatte, bør valg av styringsverktøy ta utgangspunkt i karakteristikk ved organisasjonens marked og organisasjonen selv. I teoridelen presenteres modellen til Katarina Østergren (2008), hvor sammenheng mellom egnethet av styringsverktøy med tanke på usikkerhet i markeder og påvirkningskraft presenteres (se figur under).

Tabell 2: Grad av usikkerhet i omgivelsene/grad av påvirkningskraft på markeders betydning for valgt styringsverktøy

		Usikkerhet i markeder	
		Lav	Høy
Påvirkningsmuligheter	Små	Langtidsbudsjetter	????
	Store	Årsbudsjetter	Resultatansvar og prognoser

Kilde: Katarina Østergren

I litteraturen finner vi forskning på budsjettets egnethet knyttet til organisasjonens påvirkningsmuligheter og usikkerhet i markedene. Basert på denne forskningen er det funnet styringsverktøy som passer i rubrikkene lav usikkerhet i markeder koblet med små og store påvirkningsmuligheter samt høy usikkerhet/store påvirkningsmuligheter. Imidlertid finnes det lite forskning knyttet til høy usikkerhet i markeder og små påvirkningsmuligheter (se punkt 1.3). Samtidig antyder karakteristikker ved BM og BB at de kan være passende styringsverktøy i denne rubrikken. Ingen organisasjoner er like, noe som medfører at utforming og erfaringer knyttet til styringsverktøyet kan variere til tross for liknende organisatoriske og markedsmessige trekk. Til tross for dette og manglende forskning på området, er håpet at resultatene fra analysen kan bidra til mer innsikt på området.

Analysen baseres på intervju med ansatte fra ti store norske selskaper, sett fra norsk målestokk. Samtlige selskaper har forsøkt å innføre eller er i ferd med å innføre, en form for BM eller BB. De fleste organisasjonene hevdet i intervjuene at de hadde stor usikkerhet i markedene. De eneste unntakene er Choice Hotels, Jotun i markeder med stor markedsandel, Hydro i nedstrømsvirksomhet og Posten i bedriftsmarkedet. På neste side følger en tabell som viser bedriftenes fordeling basert på intervjuene:

Tabell 2: Organisasjonenes plassering i Østergrens (2008) tabell

		Usikkerhet i markeder etc	
		Lav	Høy
Påvirknings muligheter	Små	Jotun Liten Markedsandel Statkraft Norge Posten Bedrift	Fokus Bank Posten Privat Statkraft Internasjonalt StatoilHydro Telenor Internasjonalt Avinor Sparebank1 Hydro Oppstrømsvirksomhet og kraft
	Store	Choice Hotels Jotun Stor Markedsandel Telenor Norge Hydro Nedstrømsvirksomhet	

4.1.1 Statkraft

Statkraft deles opp i Statkraft Norge og Internasjonalt grunnet markedenes ulike plassering i modellen. Til tross for at Statkraft Norge selv opplever å ha stor usikkerhet i markedet, grunnet hydrologiske forhold og fritt marked, ansees usikkerheten for å være lav i Statkraft Norge relativ til blant annet Telenor, Avinor og StatoilHydro. Dette er grunnet større kontroll over pris samt forutsigbar etterspørsel etter kraft. Kraftselskaper som baserer seg på vannkraft og annen fornybar energi (som Statkraft), kan i en viss grad kontrollere pris ved å eksportere kraft ut av landet, noe som kan resultere i redusert tilbud av kraft og høyere innenlands pris. Dersom dette i tillegg gjøres i perioder med størst etterspørsel (vinterhalvåret), blir prisøkningen ytterligere forsterket. Kraft er dessuten et nødvendighetsgode, hvor etterspørsel kan estimeres til en viss grad. I tillegg til argumentasjonen over, har Statkraft gode analysemodeller som reduserer usikkerhet. Isolert sett tilsier dette at Statkraft Norge plasserer seg i rubrikken stor påvirkningskraft/lav usikkerhet.

Imidlertid er Statkraft priggitt politiske strømninger og statlige reguleringer med tanke på vekst, da utbygging av vassdrag er lisensiert av staten, samt at organisasjonen opplever politisk press om større buffer til innenlands forbruk. Siden vekstmulighetene i innenlands produksjon reguleres, plasseres Statkraft Norge i rubrikken lav usikkerhet/små påvirkningsmuligheter. Dette tilsier at Statkraft Norge bør benytte langtidsbudsjetter.

Imidlertid er situasjonen en ganske annen for Statkraft Internasjonalt. Statkraft er en av få store aktører i Norge og har derfor markedsrett. I utlandet har Statkraft liten innflytelse grunnet både antall aktører og deres størrelse. Statkraft Internasjonalt er derfor prisgitt internasjonale strømpriser, og dermed også usikkerheten i internasjonale markeder. Imidlertid kan Statkraft selge kraft i hjemmemarkedet dersom internasjonale priser blir ufordelaktige. Eksport av kraft kan derfor være et viktig virkemiddel for å påvirke innenlands prising. Statkraft Internasjonalt befinner seg derfor i medium usikkerhet/liten påvirkningskraft og bør ifølge Østergren (2008) benytte BM med eller uten budsjett som styringsverktøy.

4.1.2 Jotun

Jotun deles opp i Jotun Liten Markedsandel og Stor Markedsandel grunnet markedenes ulike plassering i modellen. I utgangspunktet forventes Jotun å oppleve stor usikkerhet i omgivelsene, da maling strengt tatt ikke er et nødvendighetsgode. Jotun er, som mange andre bedrifter, sårbare for konjunkturer i verdensøkonomien. Imidlertid er ikke Jotun utsatt for store sær-konjunkturer eller variasjoner i konkurranseforhold. Konkurransesituasjonen er stort sett lik fra år til år. De er markedsleder i markeder med høy markedsandel, og har stor påvirkning på pris og tilbud. I markeder med lav markedsandel har de liten påvirkningsrett. Påvirkningskraften følger derfor markedsandel. Det er i midt-østen Jotun har størst påvirkningsrett, da de tidlig etablerte seg i markedet og dermed har en dominerende markedsposisjon. Jotun har ikke mange konkurrenter i området, og det er vanskelig for nye aktører å etablere seg. Dermed har Jotun lav grad av usikkerhet i markeder selv om usikkerheten har økt grunnet finanskrisen. Jotuns påvirkningsrett følger markedsandel og medfører at Jotun Liten Markedsandel plasserer seg i lav usikkerhet/ liten påvirkningsrett, mens Jotun Stor Markedsandel plasserer seg i lav usikkerhet/store påvirkningsrettigheter. Dette tilsier at Jotun Liten Markedsandel bør velge langtidsbudsjetter, og Jotun Stor Markedsandel bør velge årsbudsjetter. Imidlertid blir resultatet et helt annet dersom vi velger medium usikkerhet, da henholdsvis BM og/eller resultatansvar og prognoser er naturlige valg.

4.1.3 Choice Hotels

Choice Hotels opplever at de har lite usikkerhet i omgivelsene. Dette skyldes at hotellbransjen er en relativt konservativ bransje, med noen få store aktører som har eksistert lenge, og kjenner hverandre godt. Choice Hotels utfordring er derfor i mindre grad koblet til prising og

etterspørsel, og i større grad til å tilpasse kapasitet knyttet til ansatte i forhold til ulike rom. Hotellbransjen har vært med på en lang og stor oppgangskonjunktur og selskapet er usikre på om de har ”*sovet i timen*” (sitat intervjuobjekt). Finanskrisen medfører større usikkerhet for Choice Hotels og hotellbransjen enn tidligere. Dette gjelder spesielt de skandinaviske landene, bortsett fra Norge, grunnet større andel av internasjonal industri. Eksempelvis får det at SAAB i Sverige legger ned fabrikker, ringvirkninger for all næringsvirksomhet i den aktuelle byen. Det er betydelig mindre usikkerhet knyttet til etterspørsel i Norge, da staten er en stor kunde innen konferansekapasitet og hotellrom. Selv om finanskrisen medfører større usikkerhet for Choice Hotels, er bedriften lite rammet sammenliknet med andre industrier. Choice Hotels plasseres derfor i lav usikkerhet/store påvirkningsmuligheter. Choice Hotels har store påvirkningsmuligheter, fordi de har god kontroll på konkurransen, grunnet stabil etterspørsel og stabile markedsandeler. Dessuten tar det lang tid å sette opp et nytt hotell, noe som medfører at kapasiteten er godt synlig i markedet. Konkurransen handler om fasiliteter og service, heller enn pris og kapasitet. Disse forholdene innebærer at selskapet, ifølge modellen til Østergren (2008), bør benytte årsbudsjetter.

4.1.4 Posten

Posten deles opp Posten Bedrift og Privat grunnet markedenes ulike plassering i modellen. Deler av Posten befinner seg i lav usikkerhet/små påvirkningsmuligheter og den andre delen befinner seg i motsatt ende, høy usikkerhet/små påvirkningsmuligheter. Den uvanlige fordelingen skyldes skillet mellom privatmarkedet og bedriftsmarkedet. Bedriftsmarkedet er relativt forutsigbart da bedrifter har en forholdsvis stabil og forutsigbar etterspørsel etter post, grunnet stabil kundemasse og faste brevforsendelser. Etterspørselen er derfor stabil og lettere å påvirke enn privatmarkedet. Myndighetene fastsetter prisene, noe som medfører lite usikkerhet knyttet til prising. Imidlertid endres dette bildet delvis av politiske strømninger på lengre sikt. Deler av bedriften er utsatt for politisk uforutsigbarhet da politiske partier har ulike ideologiske syn på hvordan Posten skal drives. Imidlertid gjelder dette hovedsakelig post i butikk som er konsesjonsbelagt og rammer derfor hovedsakelig Posten Privat. Selv om det er enklere for Posten å påvirke etterspørselen etter postsendinger i bedriftsmarkedet enn i privatmarkedet, kan årsakene som sørger for lav usikkerhet også resultere i lav påvirkningskraft. Prisene blir fastsatt av myndighetene, og selv om de kan påvirkes via lobbyvirksomhet, er dette i seg selv ikke nok til å flytte Posten lenger mot høyre i tabellen. Finanskrisen har medført litt lavere etterspørsel etter postforsendelser. Imidlertid er Posten

mindre rammet enn de fleste andre bedrifter grunnet fortsatt behov for postsendelser, noe som forsterker inntrykket av Postens bedriftsmarked som stabilt. Posten Bedrift plasserer seg derfor i lav usikkerhet/små påvirkningsmuligheter, og forventes å benytte langtidsbudsjetter.

Under Posten Bedrift blir usikkerhet knyttet til ulike partiers ideologiske syn på drift av særlig privatmarkedet nevnt. Dette sammen med endringer i etterspørsel som følge av mindre forbruk grunnet finanskrisen, og endring i kundebehov grunnet substitusjon mot digitale tjenester, sørger for at Posten Privat har større grad av usikkerhet i omgivelsene. Det er også vanskelig for Posten Privat å påvirke etterspørselen etter postsendelser samt profitt grunnet prisregulering fra myndighetene. Posten Privat har derfor lite handlingsrom, og må forholde seg til konsesjoner og reguleringer fra myndighetene. Posten Privat plasserer seg derfor i rubrikken middels-høy usikkerhet i omgivelsene/ lite påvirkningsmuligheter, noe som tilsier BM som forventet valg av styringsverktøy.

4.1.5 Fokus Bank

Fokus Bank opplever stor usikkerhet i omgivelsene. Dette skyldes hovedsakelig at bankvesenet påvirkes i stor grad av verdensøkonomiens utvikling, og samfunnsutviklingen for øvrig. Dette gjelder både med hensyn på tilgang til, og etterspørsel etter, kapital. Fokus Bank er inne i flere forskjellige næringer, og vil derfor under vanlige omstendigheter spre risiko. Imidlertid rammer finanskrisen bedriftene hardt, og dermed også Fokus Bank. I tillegg er Fokus Bank utsatt i privatmarkedet, da privatpersoner påvirkes via jobb og boligmarkedet. Fokus Bank rammes også i større grad enn andre norske næringer av finanskrisen, da organisasjonen er avhengig av å skaffe kapital utenfor Norges grenser. Dermed opplever bedriften stor usikkerhet i finanskrisetider. Imidlertid vil Fokus Bank i mer stabile tider oppleve mindre usikkerhet i omgivelsene, og plassere seg i medium usikkerhet. Fokus Bank preges i stor grad av offentlige krav og begrensninger, noe som reduserer påvirkningskraften. Også konkurransen reduserer påvirkningskraften, da en rekke aktører eksisterer i markedet og sørger for konkurranse. Imidlertid er dette begrensninger som gjelder samtlige finansinstitusjoner i Norge. Fokus Bank har derfor delvis handlingsrom, men er avhengig av gode systemer for å utnytte dette. Dermed har Fokus Bank, til tross for reguleringer, litt påvirkningskraft, og befinner seg i middels-høy usikkerhet/lav-middels påvirkningskraft, noe som tilsier BM som valg av teoretisk styringsverktøy.

4.1.6 Sparebank1 Gruppen

Også Sparebank1 Gruppen befinner seg i finansnæringen, som er konjunkturutsatt og påvirkes av verdensøkonomien og utviklingen for øvrig. Imidlertid sprer Sparebank1 Gruppen risiko ved å delta i det mer forutsigbare forsikringsmarkedet i tillegg til finansmarkedet. Sparebank1 Gruppen er ikke i et svært uforutsigbart marked, men opplever såpass stor usikkerhet at organisasjonen vanskelig kan planlegge 12 måneder fremover i tid. Sparebank1 Gruppen er en allianse av mindre aktører, og er blant de mindre aktørene i både finansmarkedene og forsikring, noe som medfører liten markedsrett. Sparebank1 Gruppen begrenses, som de andre aktørene i markedet, av regulatoriske forhold som reduserer påvirkningskraften. Denne reduseres ytterligere ved at europeiske krav innføres i Norge, og fjerner dermed mulighet for lobbyvirksomhet. Dette medfører at Sparebank1 Gruppen plasserer seg i middels usikkerhet/liten påvirkningskraft i Østergrens (2008) modell. Det teoretiske valget av styringsverktøy bør derfor være en ren form for BM. Grunnen til at budsjett ikke er passende her, er at usikkerheten sørger for skiftende forutsetninger som reduserer budsjettets aktualitet.

4.1.7 StatoilHydro

StatoilHydro har stor grad av usikkerhet knyttet til sin virksomhet. Usikkerheten gjelder oljepris, hva som skjer på karbonsiden, global oppvarming, alternativ energi, prisutviklingen for øvrig og konjunkturutvikling i verdensøkonomien. StatoilHydro har 2/3 av omsetningen i land utenfor Norge grunnet eierinteresser i 12-13 land, og er derfor svært utsatt for internasjonale konjunkturer. Oljeprisen følger den internasjonale oljeprisen, og kan ikke påvirkes. Imidlertid kan StatoilHydro redusere usikkerhet ved å selge oljeprisopsjoner. Det er også usikkerhet knyttet til karbon samt effektene av global oppvarming, noe StatoilHydro forsker på. De siste årene er alternativ energi blitt viet stor oppmerksomhet, og det snakkes om paradigmeskifte. Det knyttes derfor stor usikkerhet til hvilken effekt alternativ energi vil ha på StatoilHydro i fremtiden. StatoilHydro påvirkes også av prisutvikling på diverse utstyr, plattformer og fagpersonell, noe organisasjonen i liten grad kan påvirke. Helt til slutt påvirkes StatoilHydro, som internasjonalt selskap, i stor grad av verdensøkonomiens utvikling, og blir derfor berørt av internasjonale konjunkturer. Imidlertid fjerner gode analysemodeller deler av usikkerheten. Et paradoks er at organisasjonen befinner seg i en industri med både lang levetid og mye usikkerhet knyttet til pris. Det kan ta opptil 10 år fra et prosjekt påbegynnes til det er ferdig utbygd, og det er vanskelig ved prosjektstart å estimere hvor lønnsomt prosjektet

vil være, grunnet stor usikkerhet rundt utviklingen videre. Dermed preges omgivelsene både av forutsigbarhet og uforutsigbarhet. Imidlertid preges en overvekt av StatoilHydros drift av stor usikkerhet, og plasseres derfor i høy usikkerhet.

StatoilHydros påvirkningskraft på markedet er svært liten. Ingen aktør i oljemarkedet har noe særlig markedsrett. Selv Opec mangler påvirkningskraft. StatoilHydro kan også i liten grad påvirke usikre elementer som paradigmeskifte, internasjonale konjunkturer, global oppvarming og oljepris. Dette medfører at StatoilHydro plasserer seg i øvre høyre hjørnet, det vil si høy usikkerhet/liten påvirkningskraft, og får dermed BB som teoretisk styringsverktøy.

4.1.8 Hydro

Hydro påvirkes, som StatoilHydro, sterkt av omgivelsene. Hydro står overfor store utfordringer i aluminiumsmarkedet. Aluminiumsproduksjonen er halvert i forhold til fjoråret, grunnet etterspørselssvingninger. Etterspørsel påvirker priser og produksjonsvolum, og medfører at Hydro må tilpasse seg uforutsigbar etterspørsel, da etterspørselen har svingt kraftig det siste året. Hydro utsettes også for konjunkturer og global påvirkning. Imidlertid knyttes det mindre usikkerhet til Hydros Nedstrømsvirksomhet enn i Oppstrømsvirksomhet. Oppstrømsvirksomheten til Hydro defineres her som produksjon av aluminium, samt energiproduksjon i form av vannkraft. Nedstrømsvirksomheten er ferdige produkter med skreddersøm som selges direkte til sluttbruker. Hydro Nedstrømsvirksomhet opplever større forutsigbarhet. Markedet er ikke stabilt for Hydro Nedstrømsvirksomhet, men svinger volummessig i takt med etterspørsel/konjunkturer (nedgang på 20 - 40% sammenlignet med for ett år siden). Dette medfører at Hydro Oppstrømsvirksomhet plasseres i kategorien stor usikkerhet, mens Hydro Nedstrømsvirksomhet plasseres i kategorien middels usikkerhet.

Det som er felles for virksomhetene i Hydro, er at de er lite myndighetsregulert, og at myndighetene dermed ikke påvirker bedriftens handlingsrom. Det er naturlig å skille mellom Hydro Oppstrømsvirksomhet og Nedstrømsvirksomhet med tanke på påvirkningskraft på markeder og omgivelser, grunnet ulike plasseringer i modellen. Hydro Oppstrømsvirksomhet har lite påvirkning på markedene og omgivelsene sine, grunnet sterk konkurranse og liten markedsrett. Hydro Oppstrømsvirksomhet er videre prisgitt global etterspørsel og priser, og forholdene er derfor utenfor Hydros kontroll. Det meste av energiproduksjonen brukes internt.

Det som selges eksternt, selges via børs. Dette kan dermed ikke påvirkes av Hydro Oppstrømsvirksomhet. Dessuten blir Oppstrømsvirksomheten direkte påvirket av strøm og hydrologiske forhold, og har lite innflytelse over utviklingen. Dette plasserer Hydro Oppstrømsvirksomhet i øvre høyre hjørne i modellen til Østergren (2008), (høy usikkerhet/liten påvirkningskraft), og innebærer BB som teoretisk styringsverktøy.

Hydro Nedstrømsvirksomhet skiller seg imidlertid klart fra Hydro Oppstrømsvirksomhet, ved at Hydro Nedstrømsvirksomhet er en relativt stor aktør i markedet, har direkte kontakt med kundene og dermed har markedsrett. Hydro Nedstrømsvirksomhet jobber tett med kundene, noe som skaper et avhengighetsforhold fra kundene til Hydro. På grunn av skreddersøm, har virksomheten relativt sterk påvirkning på prisen, og markedet er i tillegg mer stabilt enn Hydro Oppstrømsvirksomhet. Dette plasserer Hydro Nedstrømsvirksomhet i lav usikkerhet/høy påvirkningskraft, og innebærer årsbudsjett som styringsverktøy.

4.1.9 Telenor

Telenor deles opp Telenor Norge og Internasjonalt grunnet markedenes ulike plassering i modellen. Telenor Norge har middels høy usikkerhet i omgivelsene. Det norske markedet er relativt stabilt, noe som taler for lav usikkerhet. Dette gjelder spesielt grossistvirksomheten for videresalg av telefoniaksesser og operatøraksesser. Imidlertid er det koblet usikkerhet til markedsutvikling og trender, nye aktører (særlig mobilmarkedet), og valg av teknologi som skal utvikles. Usikkerhet med hensyn på trender, øker risiko knyttet til investeringer i blant annet nettverksindustrien, som har lang payback tid. Selv om det etter hvert har dukket opp en rekke tilbydere av telefoni- og netjtjenester i Norge, er Telenor fremdeles den største markedsaktøren, noe som gjør Telenor mindre utsatt for usikkerhet i omgivelsene enn de mindre aktørene. Til tross for dette gjelder risiko hovedsakelig for Telenor Internasjonalt da Telenor har eksistert i Norge siden telegrafens tid. Lange trender og et marked hvor regulator legger vekt på forutsigbarhet på sikt, reduserer usikkerhet for Telenor, og styringsverktøyet gjør investering mulig til tross for lange investeringsperioder. Dermed trekker konkurransemessige forhold og trender mot høy usikkerhet, og bredbånd og fasttelefon mot redusert usikkerhet, noe som medfører middels høy usikkerhet.

Telenor Norge har relativt stor påvirkningskraft i markedet. Telenor er en av få store aktører i telefoni- og bredbåndsmarkedet, og har lang fartstid. Dessuten er Telenor Norge største

tilbyder av kabelTV og DTH (Canal Digital), satellitt (Telenor Satellite Broadcasting) og kryptering (Conax). Dette forsterker inntrykket av at Telenor Norge har stor påvirkningsmakt i markedet. Telenor Norges markedsposisjon gir bedriften anledning til å forlenge noen produkter, og framskynde andre produkter basert på lønnsomhets hensyn. Det som delvis reduserer påvirkningskraften for Telenor Norge, er de andre aktørene i markedet samt lovgivning som regulerer konkurranseforhold. Fastnettet reguleres både med tanke på ikke-diskriminering og pris, og med tanke på tilgang til produkter. Tilgangsreguleringen med tilhørende krav til transparens og ikke-diskriminering som er vedtatt av tilsynsmyndighetene i Norge, medfører at det er høyere konkurranse i sluttbrukermarkedet for Telenor Norge enn markedsandelen skulle tilsi. Påvirkningskraften reduseres også av at det eksisterer andre aktører med investeringer på fastnettet, og som dermed har knytestrukturer for tilgang til internett. Dette gjelder blant annet Bredbåndsalliansen og Nextgentel, som sitter på fiberkapasitet. Lokalt må Telenor Norge også ta hensyn til kraftselskaper som eier store mengder infrastruktur. Dette medfører konkurranse og ikke lenger monopol. Imidlertid er Telenor Norges markedsposisjon tilstrekkelig sterk til at bedriften plasseres i middels høy usikkerhet/stor påvirkningskraft. Dette tilsier årsbudsjetter og/eller prognoser og ansvarliggjøring av ansatte, som teoretisk styringsverktøy.

Situasjonen i Telenor Internasjonalt er relativt ulik Telenor Norge. Det er også store forskjeller innad i Telenor Internasjonalt. Blant annet er Norden mer forutsigbart enn Asia og Øst-Europa. Telenor deltar på markeder i Østeuropeiske land som blant annet Serbia, Ungarn og Ukraina. Utenfor Norden deltar Telenor kun i mobilmarkedet, mens Telenor i Norden er engasjert i både fastnett, bredbånd og mobil. Satsningen i Asia medfører mye usikkerhet knyttet til den politiske og regulatoriske arenaen, og konkurransen er mer utfordrende og risikabel. Det samme gjelder Telenors satsning i Russland (Vimpelcom) og Ukraina (Alfa). Det er også stor usikkerhet rundt Telenors investeringer i India, hvor Telenor må konkurrere mot Vodafone, verdens største mobilselskap utenfor Kina. Dette betyr at Telenor Internasjonalt plasseres i høy usikkerhet/liten påvirkningskraft. Påvirkningen varierer avhengig av hvilket land det gjelder. Telenor Internasjonalt har blant annet høy markedsandel i Montenegro, og er markedsleder i Bangladesh. Imidlertid har Telenor Internasjonalt noen utfordringer knyttet til politiske og regulatoriske myndigheter i Bangladesh, da Bangladesh er et militærregime. Til tross for dette jobber Telenor Internasjonalt aktivt for å påvirke politiske miljø, regulatoriske myndigheter og andre stakeholdere for å forbedre situasjonen for bedriften. Bedriften står overfor andre utfordringer i land hvor de er markedsleder

sammenliknet med land hvor de er utfordrer nummer to eller tre. Telenor er utfordrer i mange asiatiske land, hvor de ikke er markedsledende. På tross av usikkerheten knyttet til konkurranse, politiske reguleringer og lang paybackperiode er Telenor Internasjonalt villige til å ta risiko for å utnytte vekstpotensialet. Telenor Internasjonalt plasseres derfor i høy usikkerhet/liten-medium påvirkningskraft, noe som tilsier BB som styringsverktøy, da BB også inkluderer ansvarliggjøring og prognoser.

4.1.10 Avinor

Avinor driver flyplasser, styrer tårn og lufttrafikk og opplever vanligvis relativt lav usikkerhet i markedene. Dette skyldes at inntekten deres direkte relateres til den normalt stabile passasjertrafikken på lufthavnene. Imidlertid utsettes Avinor for konjunkturer og endringer i økonomien, grunnet etterspørselsendringer. Dette innebærer at Avinor kan antas å ha middels usikkerhet i markedene. Avinor har lite påvirkningsmuligheter. Selv om Avinor i liten grad er konkurranseutsatt (unntaket er på Østlandet fra blant annet Torp og Rygge), reguleres bedriften sterkt av myndighetene. Dette gjelder spesielt inntektsregulering, samt tunge sikkerhetsreguleringer. Avinors inntekt består av en pris til flyselskapene, som reguleres av samferdselsdepartementet, og derfor er utenfor selskapets kontroll. Prisen baseres på antall passasjerer, flyets vekt for hver landing, og antall avreiser til/fra en lufthavn. Kapasiteten er begrenset, og eventuelle utbygninger av lufthavnene er gjenstand for politisk godkjenning. Avinor kan heller ikke påvirke etterspørsel etter slots, da flyselskapene styrer dette. Dette medfører at Avinor har middels usikkerhet/ lite påvirkningsmulighet, og BM med/uten årlige budsjett (grunnet liten påvirkningsmulighet) som teoretisk styringsverktøy.

4.1.11 Oppsummering grad av usikkerhet og påvirkningskraft

I kapittel 4.1 tildeles de ulike bedriftene et forventet styringsverktøy basert på grad av usikkerhet i omgivelsene og grad av påvirkningskraft på markeder. På neste side følger en repetisjon av forventet teoretisk valg av styringsverktøy for de ulike organisasjonene:

Tabell 2: Organisasjonenes plassering i Østergrens (2008) tabell

		Usikkerhet i markeder etc	
		Lav	Høy
Påvirknings muligheter	Små	Jotun Liten Markedsandel Statkraft Norge Posten Bedrift	Fokus Bank Posten Privat Statkraft Internasjonalt StatoilHydro Telenor Internasjonalt Avinor Sparebank1 Hydro Oppstrømsvirksomhet og kraft
	Store	Choice Hotels Jotun Stor Markedsandel Telenor Norge Hydro Nedstrømsvirksomhet	

Halvparten av bedriftene, dvs Jotun, Statkraft, Posten, Telenor og Hydro tildeles to ulike styringsverktøy, avhengig av hvilken del av organisasjonen det gjelder. Dette antyder at studien enten observerer to ulike versjoner av styringsverktøyet i de ulike delene, en hybridversjon, eller at et styringsverktøy vinner frem av ulike grunner. Imidlertid kan interne forhold, motivasjon, få betydning for valgt styringsverktøy. Motivasjon kan enten forsterke forventet valg av styringsverktøy fra eksterne forhold, eller stå i motsetning til eksterne forhold. Neste kapittel tar for seg motivasjonens betydning for valg av styringsverktøy.

4.2 Selskapenes motivasjon for valg av styringsverktøy

Til tross for at eksterne faktorer, som påvirkningsmuligheter på markeder og usikkerhet i omgivelsene, kan ha stor betydning for valg av styringsverktøy, er det naturlig å anta at også organisatoriske faktorer har betydning. Organisasjonens valg av styringsverktøy kan motiveres av andre forhold enn kun eksterne forhold. Jan Bergstrand (2009) mener eksempelvis at mange selskaper innfører BM som et resultat av nyhetsverdien og all publisiteten som Kaplan og Norton fikk ved lanseringen av teorien. Motivasjon for valg av styringsverktøy kan være basert på forventningsmotivasjoner og unngåelsesmotivasjoner. Forventningsmotivasjoner er motivasjoner som fremme nye eller eksisterende positive prosesser. Dette kan eksempelvis være om å forene organisasjonen, gi retning for organisasjonens og de ansattes videre fokus, og mer fokus på sterkere kobling til strategi. Det er også mulig at enkelte styringssystemer kan ha trekk som har en uheldig effekt på organisasjonen det gjelder, atferden til de ansatte, eller begge, og som bedriften derfor ønsker å unngå. I det tilfellet er det snakk om unngåelsesmotivasjoner. I dette kapittelet presenteres

organisasjonenes motivasjon for valg av styringsverktøy. Deretter presenteres forventet valg av styringsverktøy basert på denne motivasjonen. Bedriftene presenteres i samme rekkefølge som i kapittel 4.1.

4.2.1 Statkraft

Statkraft ønsker å forenkle kommunikasjonen av strategi og målsetninger, samt å fokusere mer på verdidrivere. Avinor har et ønske om et styringsverktøy som ikke allerede er utdatert når det vedtas. Organisasjonen ønsker også et helhetlig styringsverktøy som unngår konflikt mellom de ulike delene av styringsverktøyet. Dessuten ønsker Avinor et styringsverktøy som kan fange opp behov for tydelig oppfølging av strategiske mål, fokusere på trender, oppfølging av målsetninger og prognoser, identifisere problemområder, samt fremme dynamiske og effektive prosesser i organisasjonen. Avinor preges derfor av å både ha forventningsmotivasjoner, og unngåelsesmotivasjoner. Forventningsmotivasjonene som eksisterer i Avinor fremmer positive prosesser knyttet til styringsverktøyet, som forenkling av strategi og målsetninger, økt fokus på verdidrivere, tydelig oppfølging av strategiske mål, fokus på trender, oppfølging av målsetninger og prognoser, identifisering av problemområder og promotering av dynamiske og effektive prosesser. Unngåelsesmotivasjonene er her representert av uheldige prosesser som bedriften ønsker å unnsnippe: unngå et utdatert styringsverktøy og unngå konflikt mellom deler av styringsverktøyet. Basert på disse motivasjonsfaktorene forventes Statkraft å innføre BM som styringsverktøy.

4.2.2 Jotun

Jotun ønsker et styringsverktøy som ikke er utdatert og har mye informasjonseffekt. De ønsker å unngå styringsverktøy med svært ressurskrevende og tidkrevende prosesser. Dessuten ønsker Jotun et styringsverktøy som er sterkt koblet til strategi. Selskapet er utsatt for raskt skiftende ytre påvirkning, noe de ønsker styringsverktøyet skal hensynta. Jotun ønsker et styringsverktøy som også tar hensyn til trender, og som fokuserer på kostnader og inntekter knyttet til blant annet investeringer. Jotuns forventningsmotivasjoner knyttet til valg av styringsverktøy, presenteres av prosesser som organisasjonen ønsker å fremme. Forventningsmotivasjonene er sterk kobling til strategi, fokus på trender og raskt skiftende omgivelser, og fokus på kostnader og inntekter knyttet til investeringer. Unngåelsesmotivasjonene er å unngå et utdatert styringsverktøy med lite informasjonseffekt,

samt unngå styringsverktøy med ressurs- og tidkrevende prosesser.

Forventningsmotivasjonene og unngåelsesmotivasjonene taler derfor i hovedsak for BM grunnet strategi, trender og raskt skiftende omstendigheter. Selv om BM også kan fokusere på kostnader og inntekter via KPIer, er det her naturlig å inkludere enten rullerende budsjettering eller prognoser for å dekke dette behovet dersom det er flere kostnader eller inntekter som skal overvåkes. Unngåelsesmotivasjonene i Jotun er alle knyttet til å fjerne atferd og prosesser. Unngåelsesmotivasjonene er å unngå ressurs- og tidkrevende prosesser, samt unngå utdatert styringsverktøy grunnet skiftende omgivelser. Unngåelsesmotivasjonene taler for at budsjett er lite egnet da det ofte kritiseres for å være nettopp ressurs- og tidkrevende, samt utdatert i organisasjoner med høy usikkerhet i omgivelsene. Dette innebærer at BM er forventet som faktisk valgt styringsverktøy basert på motivasjonsfaktorene.

4.2.3 Choice Hotels

Eieren til Choice Hotels ønsker et styringsverktøy som fokuserer på trender og underliggende drivere. Dette gjelder spesielt trender innen ansattes trivsel og kundetilfredshet. For Choice Hotels handler det om å avdekke hvilke underliggende drivere som kan påvirkes og forbedres før de reduserer lønnsomheten. Fokus på trender og underliggende drivere er forventningsmotivasjoner, hvor fokuset er på å fremme nye positive prosesser som styrer finansiell lønnsomhet. Choice Hotels er også motivert av et ønske om å beholde en kjent havn, og dermed ikke velge et styringsverktøy som er fundamentalt annerledes enn det opprinnelige budsjettet. Dette er også en forventningsmotivasjon, ved at motivasjonen søker å beholde positive opplevelser. Motivasjonene knyttet til underliggende drivere og trender antyder at Choice Hotels beste valg av styringsverktøy er BM, da budsjett ikke hensyntar underliggende drivere og trender, mens dette er et sentralt poeng i BM.

4.2.4 Posten

Konsernsjefen i Posten har klare preferanser for valg av styringsverktøy basert på erfaringer fra tidligere stillinger i andre selskap. Han opplever den tradisjonelle budsjettoppfølgingen som bakoverskuende, og ønsker at Posten skal være fremoverskuende. Dette innebærer mer fokus på strategioppnåelse, heller enn å teste selskapets prestasjon innen ulike områder mot forrige måneds budsjett. Posten ønsker også å introdusere et styringsverktøy som knytter strategi og det operasjonelle sammen. I Posten ser vi derfor flere tilfeller av

forventningsmotivasjoner. Eksempelvis ønsker Posten å oppmuntre fremoverskuende atferd og knytte strategi og det operasjonelle sammen. Begge er eksempler på fokus på nye, positive prosesser og atferd. Posten er også preget av unngåelsesmotivasjoner, ved at konsernsjefen ønsker å forandre atferden i selskapet fra bakoverskuende til fremoverskuende. Basert på disse motivasjonene er BM det mest sannsynlige valget av styringsverktøy, grunnet ønsket fokus på strategi og langsiktighet.

4.2.5 Sparebank1 Gruppen

Sparebank1 Gruppen ønsker et styringsverktøy som dekker både lang og kort planleggingshorisont, er dynamisk ved at det hensyntar endrede eksterne betingelser, ivaretar det finansielle planleggingsaspektet, og fjerner koblingen mellom ambisiøse målsetninger og prognoser for å gi ansatte noe å strekke seg mot uten å virke demotiverende. Dessuten ønsker Sparebank1 Gruppen et styringsverktøy som filialene kan få eierskap til, som øker ansvarlighet og myndighet på lavere ledelsesnivå i organisasjonen (dvs fjerner command- and control tankegangen), og som benytte ansvarliggjøring og delegert styring. Endelig ønsker Sparebank1 Gruppen et styringsverktøy som ikke er detaljorientert, tar hensyn til underliggende drivere og trender og som hyppig oppdaterer strategi og målsetninger ved ny informasjon. Også Sparebank1 Gruppen har både forventnings- og unngåelsesmotivasjoner for valg av styringsverktøy. Forventningsmotivasjoner representeres ved fokus på lang og kort planleggingshorisont, ivaretaking av det finansielle planleggingsaspektet, å skape eierskap til styringsverktøyet, benytte ansvarliggjøring og delegert styring, ta hensyn til underliggende drivere og trender, og å hyppig oppdatere strategi og målsetninger ved ny informasjon. Dette er forventningsmotivasjoner, siden de fokuserer på å fremme ny og eksisterende positive prosesser og atferd. Unngåelsesmotivasjoner representeres ved å fjerne kobling mellom ambisiøse målsetninger og prognoser, fjerne command-and-control tankegangen og fjerne detaljorientering. Unngåelsesmotivasjonene søker derfor å fjerne uheldig atferd. Sparebank1 Gruppen har unngåelsesmotivasjoner som fokuserer på typiske lederskaps- og prosessprinsipper fra BB, og forventningsmotivasjoner som fokuserer på trekk fra både BM og BB. Dette innebærer at motivasjonsfaktorene antyder BB som faktisk valg av styringsverktøy.

4.2.6 Fokus Bank

Fokus Bank ønsker et styringsverktøy som tar hensyn til at verden er i kontinuerlig forandring. Dessuten ønsker de et styringsverktøy som til enhver tid fokuserer på optimalt resultat basert på eksisterende forhold. Fokus Bank ønsker også å endre fokus vekk fra typisk tradisjonell tankegang hvor det kun fokuseres på bunnlinjen, til fokus på underliggende drivere for strategisk måloppnåelse som understøtter overordnet strategi. De ønsker tidvis fokus på enkelte kostnadsarter, men vil unngå typiske årsbudsjetter. Dette innebærer at Fokus Bank både har forventningsmotivasjoner og unngåelsesmotivasjoner.

Forventningsmotivasjoner vises her ved behov for å øke fokus på underliggende drivere, strategisk måloppnåelse, samt underliggende drivere som understøtter overordnet strategi. Unngåelsesmotivasjoner vises ved å endre fokus vekk fra kun bunnlinjen, samt unngå typiske årsbudsjetter. Ved å se forventnings- og unngåelsesmotivasjonene i sammenheng, er BM det mest sannsynlige valget av styringsverktøy, da det fremmer fokus på strategi, underliggende drivere og tar hensyn til endrede betingelser. Siden Fokus Bank ønsker å unngå tradisjonelle budsjett for kostnadsartene, er ikke BM sammen med budsjett et alternativ. Dermed er kostnadsrammer eller prognoser sammen med BM, det mest sannsynlige valget av styringsverktøy basert på motivasjonsfaktorer.

4.2.7 StatoilHydro

StatoilHydro har et sterkt ønske om å forkaste budsjett, ha sterkere kobling til strategi, samt ha et styringsverktøy som tar hensyn hyppige endringer i eksterne forhold. Årsakene for ønsket om å forkaste budsjett kan, ifølge ansatt ved StatoilHydro, baseres på tre hovedkategorier av problemer: 1) Budsjettet kan være barriere mot god ytelse ved å svinebinde selskapet slik at de riktige tingene ikke gjøres. *”Et logisk problem ved budsjettering er at budsjettet prøver å gjøre tre ting på en gang, være grunnlag for prognoser, grunnlag for å allokere ressurser samt å måle resultater”*(sitat ansatt). 2) Budsjettet begrenser bedriftens effektivitet ved å bruke for mye tid på budsjetteringsprosessen. 3) Koblingen mellom BM og budsjett er problematisk, da verktøyene er to konsepter basert på ulike filosofier, og derfor ofte er i konflikt. StatoilHydros forventningsmotivasjoner for valg av styringsverktøy, representeres av et ønske om at styringsverktøyet både skal ha kortsiktig og langsiktig fokus, ha fokus på strategisk kobling, samt både ta hensyn til finansielle og andre drivere. Unngåelsesmotivasjonene representeres

av ønske om å unngå enkelte uheldige elementer, som konflikt mellom ulike deler av styringsverktøyet, tid- og ressurskrevende prosesser, samt budsjetteringstankegangen. StatoilHydros forventnings- og unngåelsesmotivasjoner trekker derfor i retning av BB, siden nettopp det å forkaste budsjett, ha strategisk fokus, fjerne budsjetteringstankegangen, ha langsiktig fokus, samt fokus på underliggende drivere er typiske trekk ved BB. Selv om BM har mange av de samme trekkene, har det ikke samme fokus på endring av tankegang, samt fjerning av budsjett. Dette gjør BB til et mer passende styringsverktøy enn BM ut fra motivasjonshensyn.

4.2.8 Hydro

Hydro ønsker sterkere fokus på kontrollerbare drivere som de ulike delene av organisasjonen skal levere på. Eksempler er produktivitet, effektivitet osv. Motivasjonen for valg av styringsverktøy i Hydro varierer mellom de ulike virksomhetene. Hydro Nedstrømsvirksomhet ønsker et styringsverktøy som passer for en stabil, forutsigbar organisasjon, og som gir uttrykk for hva som blir forventet finansielt sluttresultat for kommende år. Hydro Nedstrømsvirksomhet ønsker at styringsverktøyet skal ta hensyn til globale forutsetninger, og danne grunnlaget for kvartalsvise prognoser for finansiell utvikling. Hydro Oppstrømsvirksomhet ønsker et styringsverktøy som fokuserer på underliggende drivere og rammer, tar hensyn til stor grad av usikkerhet i omgivelsene som vises ved store svingninger i etterspørsel og pris i markedet, og et styringsverktøy som fokuserer på kontrollerbare variabler, siden Hydro Oppstrømsvirksomhet har liten påvirkningskraft i markedet. Med andre ord har de to virksomhetene ulike motivasjoner. Hydro Nedstrømsvirksomhet preges av forventningsmotivasjoner med fokus på å fremme positive prosesser i form av fokus på forutsigbarhet, globale forutsetninger og kvartalsvise prognoser. Hydro Oppstrømsvirksomhet er også preget av forventningsmotivasjon, siden de ønsker et styringsverktøy som fremmer fokus på underliggende drivere og rammer, hensyntar usikkerhet, og fokuserer på kontrollerbare variabler. Analysen avdekker ingen unngåelsesmotivasjoner. Basert på Hydro Nedstrømsvirksomhets motivasjoner, kan budsjett med/uten BM være et sannsynlig valg av styringsverktøy, grunnet stabilitet og forutsigbarhet med fokus på forventet finansielt resultat (budsjett), og fokus på kontrollerbare drivere som muligens krever BM for å gjennomføres. Hydro Oppstrømsvirksomhet ønsker et styringsverktøy som hensyntar usikkerhet og fokuserer på underliggende drivere, noe som tilsier BM (se tidligere punkt for forklaring rundt usikkerhet og underliggende drivere).

4.2.9 Telenor

Telenor ønsker et styringsverktøy som ikke kun fokuserer på bunnlinjen, men som også fokuserer på driverne til bunnlinjen. Telenor ønsker en endring i tankesett hos de ansatte, fra budsjetteringstankegangen til delegert ansvar. Telenor ønsker også et styringsverktøy som ikke opplever konflikt mellom de ulike delene av verktøyet, og som tar hensyn til stor usikkerhet i internasjonale markeder. Organisasjonen ønsker at styringsverktøyet skal reflektere en dynamisk bedrift som oppdateres løpende. Bedriften har behov for en styringsmodell som gjør organisasjonen i stand til å raskere omstille seg endrede omgivelser, samt skaper en tettere link mellom strategien og den operasjonelle virksomheten for å sikre at bedriften lever etter strategien. Telenor ønsker dessuten å sette fokus på etablering av strategi og ambisjoner, og at hvert individ skal ha innsikt i hva de kan gjøre for å oppfylle strategien. Dette innebærer at Telenor både har forventningsmotivasjoner og unngåelsesmotivasjoner knyttet til valg av styringsverktøy.

Forventningsmotivasjonene representeres her ved fremming av positive prosesser som blant annet raskere omstilling ved endrede betingelser, fokus på underliggende drivere, delegert ansvar, tettere link mellom strategi og operasjonell virksomhet og fokus på etablering av strategi og ambisjoner. Unngåelsesmotivasjonene representeres ved ønske om å fjerne budsjetteringstankegangen, endre tankegangen til de ansatte, samt unngå at styringsverktøyets ulike deler er i konflikt. Fokuset på strategi, raskere omstilling til endrede betingelser og fokus på underliggende drivere, tilsier BM som styringsverktøy. Imidlertid innebærer ønsket om endring av tankesett og delegert ansvar at BB er et mer velegnet styringsverktøy.

4.2.10 Avinor

Avinor motiveres av et ønske om å lukke gapet mellom hovedkontoret og de ulike enhetene. Større virksomheter kan ha et gap mellom produksjonen og de som følger opp produksjonen på hovedkontoret. Avinor ønsker at driftsutfordringer også skal være viktig for ledelsen, og trenger et styringsverktøy som kan synliggjøre dette. Dette er et eksempel på en unngåelsesmotivasjon, hvor fokuset er på å unngå at ledelsen ikke tar hensyn og ikke bryr seg om driftsutfordringene. Dessuten ønsker bedriften større fokus på måloppnåelse og strategi som sådan i hele organisasjonen. Dette er også en unngåelsesmotivasjon, som motiveres av et behov om å unngå at det blir ”*tilfeldig hva man bryr seg om*” (intervjuobjekt Avinor). Først og

fremst ønsker ledelsen å sikre at alle ansatte styrer mot strategiske mål som er satt av ledelsen, slik at hele organisasjonen beveger seg i samme retning. Tanken er at hver flyplass styrer mot disse forhåndsbestemte målene, og dermed sikrer måloppnåelse. Avinor har også et behov for synliggjøring av strategi, implementering av strategi, samt ansvarliggjøring av økonomidirektørene, da Avinor tidligere ikke har hatt et verktøy som tar hensyn til dette. Styring mot strategiske mål, synliggjøring og implementering av strategi og ansvarliggjøring av økonomidirektører, er eksempler på forventningsmotivasjoner, siden de søker å fremme nye positive prosesser. Basert på unngåelses- og forventningsmotivasjonene, vil BM være det mest naturlige styringsverktøyet. Dette fordi BM inneholder samtlige trekk som Avinor ønsker. For øvrig inneholder også BB disse trekkene. Imidlertid nevner ikke Avinor behov for å endre forhold som er omfattende nok til at lederskaps- og prosessprinsippene til BB kan gjelde, noe som gjør at BM er et mer naturlig valg.

4.2.11 Oppsummering motivasjon

I motivasjonsdelen ser vi at de fleste organisasjonene både har forventningsmotivasjoner og unngåelsesmotivasjoner. De eneste unntakene er Choice Hotels og Hydro, som kun har forventningsmotivasjoner. De eneste forventningsmotivasjonene som vektlegges av nesten samtlige bedrifter, er fokus på underliggende drivere og tettere kobling til strategi. Dette stemmer overens med studiens forventninger, som er at kobling til strategi vil være en viktig motivasjonsfaktor. Imidlertid er det overraskende at nesten samtlige bedrifter også nevner økt fokus på underliggende drivere som en viktig motivasjonsfaktor for valg av styringsverktøy.

Den mest nevnte unngåelsesmotivasjonen er fjerning av budsjettankegangen, samt å unngå at deler av styringsverktøyet er i konflikt med hverandre. Analysen av motivasjoner for valg av styringsverktøy viser at det er sannsynlig at vi under kapittel 4.3 observerer at samtlige organisasjoner enten benytter en form for BM eller BB. På neste side følger en oppsummering av organisasjonenes forventede styringsverktøy basert på analysen om motivasjon:

Tabell 3: Oversikt over forventet styringsverktøy basert på analyse om motivasjon

Bedrift	Forventet styringsverktøy basert på motivasjon
Statkraft	Balansert Målstyring
Jotun	Balansert Målstyring med rullende budsjetter/prognoser
Choice Hotels	Balansert Målstyring
Posten	Balansert Målstyring
Sparebank1 Gruppen	Beyond Budgeting
Fokus Bank	Balansert Målstyring med rammer og/eller rullende prognoser
StatoilHydro	Beyond Budgeting
Hydro	Budsjett og/eller Balansert Målstyring
Telenor	Beyond Budgeting
Avinor	Balansert Målstyring

4.3 Faktisk valg av styringssystem

Kapittel 4.1 presenterer den teoretiske fordelingen av styringsverktøy til de ulike selskapene. Imidlertid er det ikke nødvendigvis slik at det teoretisk naturlige valget, stemmer overens med organisasjonens valg. I kapittel 4.2 analyseres bedriftenes motivasjon for valg av styringsverktøy, for deretter å legge grunnlaget for forventet valg av styringsverktøy. Dermed behøver ikke nødvendigvis valg av styringsverktøy ta utgangspunkt i eksterne trekk ved organisasjonen. Motivasjonsårsaker som modellen til Katarina Østergren (2008) ikke tar hensyn til, er blant annet behov for sterk kobling til strategi, sterkere fokus på underliggende drivere, uheldige trekk ved budsjett, eller at bedriftens ulike deler trekker mot ulike styringsverktøy. I kapittel 4.1 tildeles enkelte organisasjoner to ulike styringsverktøy for forskjellige deler av bedriften. Vanligvis lønner det seg for organisasjoner å ha et helhetlig rammeverk for hele bedriften, for å sikre kontinuitet og tilby en samlet retning. Dette kan være en årsak til at teoretisk og faktisk styringsverktøy avviker. Til slutt kan det være andre trekk eller behov bedriften har som modellen til Katarina Østergren (2008) ikke tar hensyn til. I dette avsnittet presenteres faktisk valg av styringssystem, og sammenliknes med forventningene fra eksterne og interne forhold. Kapittelet følger samme presentasjonsrekkefølge av bedriftene som i kapittel 4.1 og 4.2.

4.3.1 Statkraft

I kapittel 4.1.1 blir Statkraft Norges teoretiske styringsverktøy langtidsbudsjetter, med BM for Statkraft i utlandet. Kapittel 4.2.1 viser at motivasjonen til Statkraft tilsier BM som styringsverktøy. Forventningene basert på motivasjon for valg av styringsverktøy stemmer godt overens med faktisk valg av styringsverktøy. I 1999 innfører Statkraft BM i form av målekort med suksessfaktorer, i de ulike divisjonene. I 2001 innføres et konsernmålkort som er avstemt mot strategien. Statkraft velger da å beholde budsjettet. BM sammen med budsjett fører til uklare grensesnitt og forvirring internt i organisasjonen, og budsjettet kuttes ut i 2000. Deretter videreføres en ren form for BM. For å beholde kontroll over det finansielle, innfører Statkraft kostnads KPIer som gir bedriften oversikt over kostnadsutviklingen, i tillegg til måltall for oppfølging av strategiske mål. Statkrafts kostnads KPIer er utformet slik at de befinner seg et sted i mellom budsjett og ren BM. I dette tilfellet stemmer teorien fra 4.1 godt overens med faktisk valgt styringsverktøy, da Statkraft både benytter kostnads KPIer og BM. For å redusere forvirring internt i organisasjonen er BM eneste styringsverktøy, mens kostnadsKPIer dekker behovet for kostnadskontroll.

4.3.2 Jotun

Ifølge modellen til Østergren (2008) fra kapittel 4.1.2 forventer vi å observere henholdsvis BM og/eller resultatansvar og prognoser i Jotun. Ifølge motivasjonene fra kapittel 4.2.2 forventer vi at Jotun benytter BM med rullende budsjetter eller prognoser. Dette stemmer godt overens med faktisk valg av styringsverktøy. Jotun introduserer BM i 2005. Imidlertid blir budsjettet beholdt på konsernivå helt frem til 2007, hvor budsjettet forkastes grunnet manglende relevans. Samtidig innfører divisjonene BM. Det er nå opp til hver enkelt divisjon om de ønsker å budsjettere internt, da konsernledelsen ikke lenger forventer budsjett. I tillegg til målekortet har konsernledelsen 12 måneders rullende trender, for å følge opp mål fra målekortet og overvåke om Jotun beveger seg i riktig retning. De rullende trendene er ikke sammenliknbare med prognoser, da de baseres på data fra 12 måneder tilbake, og ikke er fremtidsrettet. Jotun utformer treårige strategiske mål, som deretter brytes ned til ettårs planer, og oppdateres årlig. Jotun benytter derfor BM og ansvarliggjøring som styringsverktøy. Selv om prognoser mangler, er resten av styringsverktøyet i tråd med forventningene fra kapittel 4.1.2. Alt stemmer sammenliknet med forventningene basert på motivasjon i kapittel 4.2.2.

4.3.3 Choice Hotels

Ifølge forventningene fra Østergrens (2008) modell i kapittel 4.1.3 bør Choice Hotels benytte årsbudsjetter grunnet medium usikkerhet og lite påvirkning på etterspørselen. Imidlertid bør Choice Hotels ut fra forventningene i kapittel 4.2.3 basert på motivasjon, benytte BM. Choice Hotels valg av styringsverktøy passer delvis med resultatene fra kapittel 4.1.3 og 4.2.3. BM innføres stegvis over syv til åtte år. Imidlertid velger Choice Hotels å beholde årsbudsjettene sammen med BM, noe som stemmer overens med forventningene fra kapittel 4.1.3, men ikke fra kapittel 4.2.3 hvor kun BM forventes. På grunn av den stegvise tilnærmingen er det tidligere ikke satt av interne ressurser på utredning av hvorvidt det er nødvendig å forkaste budsjettet, og gå over til en ren BMmodell. Enkelte divisjoner ønsker å forkaste budsjettet og erstatte det med prognoser, mens andre ønsker å beholde budsjettet. Imidlertid er Choice Hotels nå i en prosess hvor de ønsker å gå dypere inn i BM. Eierne ønsker kraftig vekst på både topp- og bunnlinje, og det stilles større krav til organisasjonen. Det er derfor startet en omfattende prosess på hovedkontoret for å se på hvordan hovedkontoret jobber, og hvilke drivere som er viktig for suksess. I første omgang omfatter prosessen hovedkontor med hotellene som en naturlig oppfølger. I forhold til BM betyr dette at Choice Hotels går et par skritt tilbake i prosessen og gjør BM mer tradisjonelt. Fra å bruke en tilpasset modell, reintrodueres en ny og mer tradisjonell modell med fokus på sterkere kobling til konkrete finansielle mål innenfor de ulike perspektivene. Choice Hotels forventer en glidende overgang til en ren BMmodell når de har utformet bedre prognosemodeller, slik at prognosene kan overta budsjettets rolle. Dette stemmer godt overens med forventningene basert på motivasjoner i kapittel 4.2.3. Imidlertid er det dagens form for styringsverktøy som stemmer best overens med forventningene fra modellen i 4.1.3, selv om BM ikke er forventet. Dette indikerer at eksterne forhold kan ha hatt større betydning tidligere, men at motivasjonseffektene i fremtiden får større betydning for valg av styringsverktøy.

4.3.4 Posten

Ifølge kapittel 4.1.4 plasseres Posten Bedrift i små påvirkningsmuligheter/lav usikkerhet, og forventes derfor å benytte langtidsbudsjetter. Samtidig plasseres Postens Privat i middels til høy usikkerhet/ lite påvirkningsmuligheter, noe som tilsier en ren BMmodell. Forventningene fra analysen av motivasjoner i kapittel 4.2.4 er at Posten implementerer BM. Dette stemmer delvis med faktisk valg av styringsverktøy. Posten har ikke planer om å fjerne

budsjettet, noe som medfører at Posten beholder en hybridløsning med både budsjett og BM. Posten begynte innføringen av BM i 2007/2008 på konsernnivå, og brukte på forhånd en del tid på utforming av målekortet. Dette skyldes at BMs formål var å tette linken mellom det operasjonelle og strategien, og derfor ikke nødvendigvis erstatter budsjett. BM rulles ikke fullstendig ut i hele bedriften, slik at det til dags dato ikke er et felles rammeverk for hele organisasjonen. Posten tar utgangspunkt i BM på konsernledelsesnivå, og fungerer dermed mer som en rapporteringsinstans enn felles rammeverk. Imidlertid vurderer Posten å redusere bruken av, eller fjerne budsjettet helt, i enkelte deler av organisasjonen, og ha BM som eneste styringsverktøy. Dette fordi Posten erfarer at budsjett sammen med BM medfører at sistnevnte sliter med fotfestet. Siden Posten må ta hensyn til at styringsverktøyet skal passe både for Bedrift og Privat, stemmer Posten sitt valg av styringsverktøy godt overens med forventningene fra modellen fra kapittel 4.2.4, og innebærer et kompromiss. Imidlertid stemmer ikke resultatene like godt med forventningene fra 4.2.4, hvor ren BM forventes.

4.3.5 Fokus Bank

I kapittel 4.1.5 plasseres Fokus Bank i middels-høy usikkerhet/lav-middels påvirkningskraft, med BM som teoretisk styringsverktøy. Analysen i kapittel 4.2.5 basert på motivasjon, forventer at Fokus Bank benytter BM med rullende prognoser. Dette stemmer godt overens med faktisk valg av styringsverktøy. I praksis har Fokus Bank benyttet BM siden budsjettet forkastes i 1996 på kontor/regionnivå. Etter dette videreutvikler Fokus Bank modellen. Fokus Bank beholder en form for kostnadsbudsjett på konsernnivå, såkalte "rammer", som oppdateres kvartalsvis. I 1999 kjøper Danske Bank Fokus Bank. Fokus Bank er fremdeles en del av konsernet. Danske Bank kjører samme prosess med innføring av BM, og styringsverktøyet er nå innført i hele konsernet. I tillegg til BM benytter Fokus Bank på konsernnivå kvartalsvis oppdaterte rullende prognoser og rammer innenfor et år. Kostnadsbudsjettet/ prognosene beholdes hovedsakelig som følge av eksterne investorers krav til informasjon knyttet til finansielle forventninger fremover i tid, men også for å dekke konsernledelsens behov for styring og kontroll. Kostnadsbudsjett og prognoser danner grunnlaget for etablering av sentralt initierte tiltak, dersom utvikling tilsier at det er nødvendig. På kontor og regionnivå er budsjett og prognoser fjernet helt. Kontor og regionnivå styres av utviklingen på sentrale KPI'er fra målekort, og relativ benchmarking av disse. Regionnivået styres i tillegg av rammer, både innenfor kostnader / årsverk, men også på områder som eksempelvis utlånsvekst. Dermed beveger Fokus Bank seg sakte mot BB ved

å kun benytte målekort på kontor og regionnivå, selv om både prognoser og kostnadsbudsjett benyttes på konsernnivå. Selv om Fokus Bank til dags dato ikke har BB, befinner styringsverktøyet seg i grenseland mellom BM med prognoser og BB, noe som stemmer delvis overens med forventningene fra kapittel 4.1.5 og 4.2.5, men mest med motivasjon.

4.3.6 Sparebank1 Gruppen

I kapittel 4.1.6 plasseres Sparebank1 Gruppen i middels usikkerhet/lav påvirkningskraft, med BM som teoretisk styringsverktøy. Analysen basert på motivasjon i kapittel 4.2.6, forventer imidlertid at Sparebank1 Gruppen benytter BB som styringsverktøy. I Sparebank1 Gruppens tilfelle, er det motivasjonsfaktorene som trekker det lengste strået. Sparebank1 Gruppen begynner å implementere BM med strategiske kart sammen med et ledelsessystem (LOTS) i 2003. Dette gjøres for å dekke behovet for et nytt ledelsesverktøy, samt for å beholde command og control etter kritisk dårlig resultat i 2002. Implementeringen av BM kommer etter behov for systematikk og kontroll over organisasjonens utvikling, og budsjettet besluttet beholdt som komplementært styringsverktøy. BM skal gi oversikt over hva som bør prioriteres, synliggjøre drivere før de gir utslag i økonomisk resultat samt gi konsernledelsen innsyn og kontroll over rutiner. Så langt stemmer resultatene overens med forventningene fra kapittel 4.1.6. Den opprinnelige implementeringen av BM blir imidlertid ikke så vellykket som ønsket, grunnet fortsatt bruk av budsjett, ikke tilstrekkelig ledelsesfokus, og fordi målekortet i noen grad blir brukt til kontroll og ikke til delegert ledelse. Organisasjonen begynner derfor å snuse på BB. Konsernledelsen besluttet å implementere BB i 2008, etter innstilling fra et forprosjekt. Ved innføringen av BB, forkaster ikke Sparebank1 Gruppen bare budsjett og velger en ren BM, de velger også en ledelsesmodell hvor økt involvering, bruk av prognoser og ligatabeller skal føre til endring av tankesett. Sparebank1 Gruppen går dermed lenger i valg av styringsverktøy enn modellen forventer fra kapittel 4.1.6. Imidlertid er resultatet i overens med forventningene fra kapittel 4.2.6 basert på motivasjon, noe som indikerer at motivasjonen tillegges større vekt enn eksterne forhold i dette tilfellet.

4.3.7 StatoilHydro

I kapittel 4.1.7 plasseres StatoilHydro i liten påvirkningskraft/høy usikkerhet, med BB som teoretisk styringsverktøy. Dette stemmer både godt overens med forventningene fra motivasjonsfaktorene i kapittel 4.2.7 og med organisasjonens faktiske valg av styringsverktøy.

StatoilHydro innfører BM sammen med budsjett i 98, som en av de første bedriftene i Europa. StatoilHydro velger å innføre BM fordi det er et alternativ til tradisjonell budsjettering, samt at det fokuserer på driverne for finansielle resultater. ”*Finansielle resultater er et resultat av andre fornuftige prosesser som fører til finansielle resultater*” (sitat ansatt). Etter noen år øker behovet for å avskaffe budsjett, og gå over til BB. Dette til tross for at BB forsøkes implementert i 98 og fungerer dårlig. Innføringen av BB starter i 2006 etter vedtak i 2005, hvor styret beslutter å samtidig avskaffe budsjett. StatoilHydro opplever at budsjett og BM sammen medfører at budsjettet alltid vinner ved konflikt mellom dem. Dette er grunnet ledernes rasjonalitet og frykt for represalier. BM blir derfor en fasade. Det de opplever i 2005 ved innføringen av BB er ”*at vi får en turbo-charging av balansert målstyring fordi det er det eneste vi har igjen, noe som er kraftfullt*” ifølge studieobjektet. I dette tilfellet sammenfaller forventningene om BB som styringsverktøy fra eksterne og interne forhold med hverandre, samt med faktisk valg av styringsverktøy.

4.3.8 Hydro

Ulik grad av usikkerhet og påvirkningskraft medfører at Hydros virksomhet under teoretisk valg av styringsverktøy fra kapittel 4.1.8, deles opp i to deler; Oppstrømsvirksomhet, og Nedstrømsvirksomhet. Hydros Oppstrømsvirksomhet plasseres i høy usikkerhet/lav påvirkningskraft i kapittel 4.1.8, og innebærer BB som teoretisk styringsverktøy. Hydros Nedstrømsvirksomhet plasseres i kapittel 4.1.8 imidlertid i lav usikkerhet/stor påvirkningskraft, noe som medfører årsbudsjetter som teoretisk styringsverktøy. Dette tilsier en forventning om totalt ulike styringsverktøy avhengig av hvilken del av bedriften det gjelder. Forventningene fra motivasjonene i kapittel 4.2.8 er at alle Hydros virksomheter benytter budsjett og/eller BM som styringsverktøy.

Forventningene fra kapittel 4.1.8 og 4.2.8 stemmer godt med faktisk valg av styringsverktøy. Dette er ikke merkelig siden forventningene fra kapitlene spenner fra budsjett til BB, med BM som kompromiss. Selv om BB ikke innføres i Hydros Oppstrømsvirksomheten, startes det en stegvis tilnærming til rammeverket. Hydro bruker BM for å ha sterkere tilknytning til strategi, og for å fokusere på kontrollerbare drivere. Hydro har fremdeles en form for årsbudsjett sammen med BM. Årsbudsjettet fungerer i stor grad som prognoser i oppstrøms- og kraftvirksomheten heller enn som tradisjonelt budsjett. Dette innebærer en kraftig reduksjon av budsjettets betydning. Hydro vurderer derfor, på et senere tidspunkt, å fjerne budsjett i

denne delen av bedriften. I tillegg til prognoser, er intern og ekstern benchmarking et velkjent kriterium i BB. Selv om Hydros Oppstrømsvirksomhet ikke benytter ekstern benchmarking grunnet utilstrekkelig tilgang på eksterne data, bruker de intern benchmarking tilknyttet BM. Selv om Hydros Oppstrømsvirksomhet i dag nærmer seg BB, bruker ikke bedriften de sentrale lederskaps- og prosessprinsippene fra BB, og de forkaster heller ikke budsjettet enda. Dette innebærer at Hydros Oppstrømsvirksomhet i dag har et styringsverktøy som er en hybrid mellom BM, budsjett og BB. Dette innebærer at samtlige forhold fra kapittel 4.1.8 og 4.2.8 tillegges delvis vekt.

Nedstrømsvirksomheten til Hydro er også svært nær teoretisk valg av styringsverktøy fra kapittel 4.1.8, og forventningene fra analysen om motivasjon i kapittel 4.2.8.

Nedstrømsvirksomhetene benytter BM i tillegg til årsbudsjetter. Årsbudsjettene står svært sterkt i nedstrømsvirksomheten, da de ser at det er et godt samsvar mellom budsjett og resultat hvert år. Dette skyldes påvirkningskraften og lav usikkerhet i omgivelsene, da det estimeres at Hydro kan påvirke 90 % av parameterne i årsbudsjettet. I tillegg til årsbudsjettet benytter Hydro Nedstrømsvirksomhet BM. Dette skyldes kompromiss mellom behovene til Oppstrøms-, Nedstrømsvirksomheten, og gir derfor et samlet styringsverktøy som stemmer med forventningene fra både Østergrens (2008) modell og fra motivasjonsanalysen, selv om motivasjonsanalysen er nærmest faktisk valg.

4.3.9 Telenor

I kapittel 4.1.9 deles Telenor opp i Telenor Norge og Telenor Internasjonal, med ulik plassering i Østergrens (2008) modell. Telenor Norge plasseres i middels høy usikkerhet/stor påvirkningskraft med BM med/uten årsbudsjett og/eller prognoser og ansvarliggjøring av ansatte, som teoretisk styringsverktøy. Telenor Internasjonal plasseres i høy usikkerhet/liten-medium påvirkningskraft, noe som tilsier BB som styringsverktøy, da det inkluderer ansvarliggjøring og prognoser. Forventninger fra kapittel 4.2.9 (BB) basert på motivasjoner for valg av styringsverktøy for hele bedriften, stemmer godt overens med forventningene fra kapittel 4.1.9 om Telenor i utlandet, og med faktisk valg av styringsverktøy. Telenor innfører først BM sammen med årsbudsjett, noe som ikke fungerer optimalt da mål fra målhierarkiet tidvis viker for kostnadsmål. Med andre ord er budsjettet tidvis i konflikt med BM. I 2006 har Telenor en CFO-samling hvor samtlige av Telenors datterselskaper sammen med CFO fra Telenor møtes. Det besluttes at budsjettet ikke fungerer optimalt og derfor skal fjernes. I

januar 2007 begynner arbeidet med å legge om Telenors styringsmodell til en form for BB, Going Dynamic, for å bedre koblingen mellom strategi og den operasjonelle virksomheten. Den største endringen er å operasjonalisere styringsmodellen, og sikre at hele organisasjonen beveger seg i retning av mer fokus på strategi. Telenor Internasjonals teoretiske plassering stemmer godt overens med faktisk plassering. Det er interessant å observere at et styringssystem bestående av årsbudsjett og BM ikke fungerer, til tross for at det ifølge matrisen er det optimale valget for Telenor Norge. En årsak til dette, kan være at organisasjonen trenger et helhetlig styringsverktøy som fungerer for hele bedriften. Selv om deler av organisasjonen har fordel av budsjett, kan enkelte deler oppleve at budsjettet hindrer dynamikk. Imidlertid kan Going Dynamic også benyttes i Telenor Norge, da den utnytter effekten av prognoser samtidig som dynamikken fra BM beholdes. Dessuten stemmer faktisk valg overens med forventningene fra kapittel 4.2.9 basert på motivasjoner. Dette tilsier at motivasjoner og/ eller usikkerhet kan være en avgjørende faktor ved valg av styringsverktøy. Telenors valgte styringsverktøy stemmer derfor overens med teoretisk og motivasjonsbasert styringsverktøy, selv om motivasjon her er nærmest faktisk valg av styringsverktøy.

4.3.10 Avinor

Kapittel 4.1.10 viser at Avinor utsettes for middels usikkerhet/lite påvirkningsmuligheter, noe som medfører BM med/uten budsjett som det teoretisk optimale styringsverktøyet. Analysen av motivasjoner for valg av styringsverktøy i kapittel 4.2.10 viser at ren form for BM er optimalt styringsverktøy. Begge kapitler stemmer godt overens med faktisk valgt styringsverktøy. BM er et prioritert initiativ i Avinor allerede på 2000 tallet, men er manuelt utformet og gir ikke den forventede effekten i bedriften. De ansatte opplever at de *”gir fra seg informasjon som så legges i en skuff”* (sitat ansatt Avinor), og at BM prosessen ikke er verdiskapende. Avinor omorganiseres, og taper kompetanse innen BM. Til tross for skuffende resultat av implementeringen, beslutter ledelsen å gjøre et nytt forsøk på å implementere BM. Nå er det tekniske systemet ferdig utviklet, og arbeidet med målekortet er begynt. Det er for tidlig å vurdere hvorvidt Avinor lykkes denne gang. Inntil videre beholder Avinor budsjett sammen med BM ved implementeringen. Senere skal Avinor vurdere hvorvidt de ønsker å innføre en BB modell hvor budsjettet forkastes. Ifølge både matrisen til Østergren (2008) fra kapittel 4.1.10 og motivasjonene fra 4.2.10 er BM med/uten budsjett det teoretisk korrekte styringssystemet, selv om eksterne forhold med presist antyder korrekt styringsverktøy. Imidlertid er det overraskende og bekymringsfullt at Avinor tidligere har forsøkt å innføre

BM uten hell, selv om alle forhold i utgangspunktet taler for at BM er riktig styringsverktøy. Imidlertid kan trekk ved implementeringen, ulike eksterne og interne forhold ved bedriften, eller konflikter med budsjett medføre at initiativet bar få frukter.

4.3.11 Oppsummering av bedriftenes valg av styringsverktøy

Under følger en oppsummering av organisasjonenes valg av styringsverktøy:

Tabell 4: Oppsummering av bedriftenes valg av styringsverktøy

Organisasjon	Valg av styringsverktøy
Statkraft	Ren form for balansert målstyring
Jotun	Ren form for balansert målstyring med rullende prognoser
Choice Hotels	Balansert Målstyring med årsbudsjett
Posten	Balansert Målstyring med årsbudsjett
Fokus Bank	Grenseland mellom Balansert Målstyring og Beyond Budgeting
StatoilHydro	Beyond Budgeting
Telenor	Going Dynamic
Avinor	Balansert Målstyring med budsjett
Sparebank1	Beyond Budgeting
Hydro	Balansert Målstyring med budsjett

Til tross for at det finnes lite empirisk forskning på hvorvidt BM og BB passer for organisasjoner med høy usikkerhet/lite påvirkningskraft i litteraturen, antyder resultatene fra undersøkelsen at BM og BB er passende verktøy når organisasjonen har disse karaktertrekkene. Dette er grunnet relativt stort samsvar mellom teoretisk valg av styringssystem og faktisk valg av styringssystem. Dette vises ved at Posten (kompromiss mellom avdelingene), og Avinor vektlegger eksterne forhold mest av interne og eksterne forhold. Imidlertid er en svakhet ved undersøkelsen at flere selskaper har trekk som gjør at de like godt kan bruke budsjett, BM eller en hybrid av begge. Dermed kan vi ha helt ulik fordeling av styringsverktøy uten at det medfører en endring i konklusjonen. Dessuten ser vi at flere selskaper mislykkes med den første implementeringen til tross for at det ifølge

modellen er korrekt styringsverktøy. Dette innebærer at det kan være andre forklaringsselementer, som eksempelvis motivasjon, som har betydning for både valg av- og suksessen til styringsverktøy. Analysen om motivasjoner fra kapittel 4.2 viser at motivasjon for valg av styringsverktøy i de fleste tilfellene stemmer svært godt overens med faktisk valg av styringsverktøyene. Statkraft, Fokus Bank, Sparebank1 Gruppen, Hydro og Telenor (imidlertid passer eksterne forhold med Internasjonalt) vektlegger motivasjon mest av eksterne og interne forhold. Imidlertid er det noen få avvik. Blant annet forventer vi ikke fra analysen av motivasjon at Choice Hotels og Posten benytter budsjett sammen med BM. Imidlertid kan eksterne forhold forklare disse avvikene. Jotun, Choice Hotels (kompromiss mellom interne og eksterne forhold) og StatoilHydro har sammenfallende valg av styringsverktøy mellom eksterne og interne forhold. Basert på analysen i kapittel 4.1 og 4.2 forventer studien derfor at samtlige bedrifter bør oppleve stor grad av suksess, siden kapitlene kan forklare valg av styringsverktøy.

Imidlertid er det andre forhold som kan enten forsterke suksessen til styringsverktøyet, eller motvirke suksessen til styringsverktøyet. Kaplan og Norton (2006) og Hope og Fraser (2003) legger stor vekt på utformingen av styringsverktøyet, og mener at utforming har betydning for forventet nytte av styringsverktøyene. I tillegg utformer Pandey (2005) og Venkatraman og Gering (2000) suksesskriterier for implementering av BM som de mener er nødvendige for å oppnå suksess med styringsverktøyet. Dette antyder at andre forhold enn kun valg av styringsverktøyet kan påvirke styringsverktøyenes suksess. For å få klarhet i disse forholdene, vurderes styringsverktøyet forventede suksess basert på utforming i kapittel 4.4. I kapittel 4.5 analyseres og vurderes det hvorvidt suksesskriteriene til Pandey (2005) og Venkatraman og Gering (2000) oppfylles, med medfølgende forventninger om suksess.

4.4 Utforming av styringsverktøyet

Analysen i 4.1 viser at modellen til Østergren (2008) delvis forklarer organisasjoners valg av styringsverktøy. Imidlertid kan ikke modellen forklare hvorfor enkelte bedrifter går lenger eller velger mindre omfattende styringsverktøy enn matrisen spår. Analysen i kapittel 4.2 viser at motivasjon kan forklare avvikene fra teoretisk valg av styringsverktøy, mens avvikene fra motivasjonskapittelet kan forklares basert på eksterne forhold. Analysen viser at behov for sterkere fokus på drivere, sterkere kobling til strategi, holdningsendring blant ansatte samt kontrollbehov kan være med på å forklare valg av styringsverktøy. Imidlertid er det naturlig å

anta at motivasjon ikke nødvendigvis kan forklare hvorfor bedriftene opplever ulik grad av suksess med styringsverktøyet, selv om begge grupper har gode grunner til å velge akkurat deres styringsverktøy. Kan trekk ved utformingen av styringsverktøy forklare disse forskjellene? Dette avsnittet forsøker å belyse dette spørsmålet. For å gjøre resultatene sammenlignbare, deles bedriftene opp etter faktisk valgt styringsverktøy.

4.4.1 Bedrifter som benytter både Balansert Målstyring og budsjett

Her sammenliknes utformingen av styringsverktøy for organisasjoner som benytter både BM og budsjett. Bedriftene som vurderes er Choice Hotels, Posten, Avinor og Hydro.

4.4.1.1 Choice Hotels

Choice Hotels velger å legge utformingen av deres BM relativt nært det teoretiske, med Finansielt perspektiv, Interne prosesser, Læring og vekst (HMS) og Kundeperspektivet, selv om de fokuserer overraskende lite på det Finansielle perspektivet. Choice Hotels mener at endringer i drivere fra andre perspektiver til slutt resulterer i bedret økonomisk resultat. Dette følger av kausalitetstankegangen. Choice Hotels bruker BM for å avsløre trender før de slår ut i bunnlinjen, og opplever at budsjettet dekker det Finansielle perspektivet. Organisasjonen legger hovedvekt på HMS og Kundeperspektivet. Selv om Choice Hotels fokuserer mindre på Interne prosesser enn teorien anbefaler, kurses de ansatte i HR og brannsikkerhet. Dette er en del av internskolen, som alle ansatte må delta på for å kunne være ansatt i kjeden. Ansatte kurses også en til to ganger i året i service og forståelse av produktet deres. Selv om kursing er en del av HMS, er tanken at det slår ut i bedre rutiner innen service og sikkerhet. Dermed er Interne prosesser en del av målekortet, selv om det er lite eksplisitt fokus på perspektivet i bedriften. Intervjuobjektet mener Interne prosesser har fått for lite fokus de siste årene. Han mener dette skyldes oppgangskonjunkturen, som sørger for stabil vekst i etterspørselen etter rom og konferanser, samtidig som kapasiteten har vært tilnærmet stabil. Intervjuobjektet mener Interne prosesser får mer fokus i årene fremover, siden finanskrisen medfører at eieren ønsker en ny gjennomgang av BM modellen deres.

Choice Hotels fokuserer mye på HMS perspektivet, da ansattes tilfredshet er en viktig driver for finansiell lønnsomhet, grunnet koblingen mellom ansattes tilfredshet og kundetilfredshet.

Kursing av ansatte er et eksempel på KPI i HMS perspektivet. Kundeperspektivet er igjen svært viktig for Choice Hotels, siden drivere for kundetilfredshet kan gi en oversikt over hva som bør forbedres før det reduserer bunnlinjen. Choice Hotels velger, som tidligere nevnt, å beholde budsjett sammen med BM. Dette til tross for at det er delte meninger om budsjettets relevans. Choice Hotels ønsker gradvis å nærme seg en tilstand uten budsjett.

BM forutsetter balanse mellom kvantitative og kvalitative mål i målekortet. Choice Hotels målekort er ubalansert ved at det hovedsakelig er kvalitative mål og KPIer i målekortet. Dette skyldes at Choice Hotels bruker budsjettet som finansielt verktøy, og mener at kvalitative mål er bedre egnet for intern benchmarking, da de ikke forstyrrer sammenlikning mellom ulike nivåer i organisasjonen på tvers av landegrenser. Choice Hotels mener at kvantitative mål kan forstyrre sammenlikningen, og velger derfor å unnlate å bruke kvantitative mål, noe som er uvanlig. Bedriften opplever ikke vanskeligheter med å finne passende KPIer og mål.

4.4.1.2 Posten

Posten har til dags dato budsjett sammen med BM. Selv om BM ikke er fullt rullet ut i hele Posten, utformer konsernledelsen et konsernmålekort. Som hos Choice Hotels, er det Finansielle perspektivet ikke eksplisitt nevnt i målekortet, grunnet kausalitet mellom perspektivene og at budsjettet erstatter det Finansielle perspektivet. Hovedfokuset er på HMS (ansatte, læring og vekst), Kunder og Interne prosesser, som er de sentrale perspektivene. HMS perspektivet fokuserer mye på opplæring av ansatte og ansattes tilfredshet. Kundeperspektivet fokuserer på opplevd kunde verdi og god kundeservice. Posten har hatt gode ratinger på kundeservice de siste årene, og fokuserer derfor mindre på dette i målekortet enn det en skulle forvente. Interne prosesser nyter stort fokus i målekortet til Posten, som fokuserer mye på effektivisering av driften gjennom produktivitetsforbedringer og forbedring av interne prosesser. Koblingen mellom Interne prosesser og de andre perspektivene er sterk. Det fokuseres mye på vekst innenfor eksisterende virksomhet, heller enn oppkjøp. Dette er tett knyttet til opplæringen av de ansatte, kundenes tilfredshet, markedsandeler og det Finansielle perspektivet i form av resultat. Stakeholders, leverandører og politiske reguleringer reflekteres ikke i målekortet. Posten har lite fokus på utvikling av KPIer, og fokuserer mer på strategiutforming og oppnåelse av strategiene. Imidlertid er Posten i startfasen av implementeringen, og utforming av målekort og KPIer får større fokus på sikt.

4.4.1.3 Avinor

Avinor er i startfasen av utvikling og utforming av BM. Inntil nå har mye av arbeidet deres vært knyttet til Business Intelligence, som er et IKT relatert initiativ. Nå starter arbeidet med å utforme målekortet, som skal inkluderes i Business Intelligence. Selv om målekortet ikke er ferdig utformet, benytter de midlertidig ”strategiske målområder”, som samsvarer med de teoretiske perspektivene i BM. De strategiske målområdene danner grunnlaget for styringsverktøyet deres, målstyring, som er en lettvektervariant av BM. Avinors nye BM kan forklares med tre ord; strategi, plan og budsjett. Disse tre områdene sørger for at man styrer mot de strategiske målene satt av ledelsen, sikrer måloppnåelse, og at organisasjonen går i samme retning. Det er viktig for Avinor å ha lavt detaljnivå for å unngå målforvirring. Målekortet er ikke ferdig utformet, men tanken er at det skal reflektere de fem strategiske målområdene som allerede eksisterer i deres målstyring. Økonomi og finans dekker det Finansielle perspektivet, Personal og organisasjon (læring og vekst) omhandler opplæring av de ansatte og hvordan de kan utnytte vekstmuligheter. Opplæring for økt sikkerhet, samt bedre kunnskap rundt kostnadsreduksjoner vil være sentralt. Det strategiske målområdet er derfor tett knyttet til flysikkerhet og HMS (interne prosesser). Interne prosesser omfatter alt fra flysikkerhet til bedring av prosesser for å redusere kostnader. HMS er ansattes strategiske målområde, og går på ansattes tilfredshet, åpenhet for tilbakemelding fra de ansatte osv. I tillegg har de Kunde og samarbeidspartnere og Samfunn og miljø som viktige perspektiv.

Avinor har en tradisjonell budsjettprosess, og ønsker å koble strategi med budsjett, og integrere budsjettprosessen i BM. Målene i målstyringen fastsettes i budsjettprosessen. Selv om Avinor vurderer å forkaste budsjett og innføre BB, ønsker de å ha en skrittvis implementering hvor BB innføres på sikt.

KPIer settes og revideres gjennom budsjett prosessen, og intervjuobjektet setter derfor spørsmålstegn ved hvor ambisiøse disse målene er. Hun opplever at KPIene som settes, kan komme i konflikt på sikt. Et eksempel er mål knyttet til punktlighet, som måler at flyet tar av på det tidspunktet det er satt opp. På vinteren setter målet store krav til brøyting etc, som er svært kostnadsdrivende. Dermed kan målet knyttet til punktlighet medføre store kostnader for organisasjonen, fordi en måler mot andre aktører som ikke står overfor de samme geografiske begrensningene. Det er derfor en utfordring for Avinor å finne riktige KPIer og verdiane disse bør ha for å sørge for best mulig resultat (se kritikk av BM under 2.2.3). Det er på nåværende

tidspunkt vanskelig å vurdere hvorvidt Avinor har et godt balansert målekort mellom kvalitative og kvantitative mål, da det ikke er ferdig utformet enda.

4.4.1.4 Hydro

De årlige strategigjennomgangene på våren danner grunnlaget for de overordnede prioriteringene, som den videre detaljeringen av planer og ambisjoner bygger på. Planer og ambisjoner nedfelles i forretningsplanen, og i KPIer i målekortet. Hydros målekort inneholder det Finansielle-, Interne prosesser-, Læring og vekst- og Kundeperspektivet. Hydro innfører likt styringsverktøy i hele organisasjonen. Imidlertid har de ulike virksomhetene forskjellige KPIer, i tillegg til at de vektlegger perspektivene ulikt. Det Finansielle perspektivet har svært stor betydning og relevans i Nedstrømsvirksomheten, hvor det er god kontroll på prissetting og andre elementer fra perspektivet. Det Finansielle perspektivet er del av samtlige virksomheters målekort. Forskjellen ligger i hvor mye det vektlegges, og avhenger av påvirkningskraft på omgivelsene og markedet. I målekortet har Hydro med kostnadsutvikling, produktivitet, organisatorisk lederutvikling, medarbeiderutvikling osv. Dette innebærer at samtlige perspektiver representeres både med kvantitative og kvalitative mål. Hydro prøver å favne samtlige perspektiver, men legger hovedfokus på hoveddriverne til produksjon, sikkerhet, kostnadsutvikling og produktivitet. Kjernerdriverne til Hydro er hovedsakelig knyttet til operativ virksomhet og sikkerhet, og organisasjonsutvikling, siden feltene er sentrale for industrimarkedet Hydro operer i. Kundeperspektivet er en del av samtlige virksomheters målekort, og inneholder blant annet KPIer som går på utvikling på reklamasjoner etter produktspesifikasjoner. Imidlertid er Kundeperspektivet ikke like relevant for alle virksomhetene, og vektlegges derfor ulikt. Et eksempel er energivirksomheten som hovedsakelig har interne kunder, hvor børsen er ekstern kunde, og derfor har lite kundekontakt. Dermed er det lite relevant å ha mye fokus på Kundeperspektivet.

Hydro har budsjett sammen med BM. I Nedstrømsvirksomheten benyttes årsbudsjett i tradisjonell form, i tillegg til trender, estimat, globale forutsetninger og målekortet. I Nedstrømsvirksomheten baseres budsjettet på estimat og måletall fra ulike drivere fra BM. Budsjettet tar også hensyn til globale forutsetninger. I Oppstrømsvirksomheten minner budsjettet mer om prognoser, ved at det ruller over 12 måneder og oppdateres kvartalsvis. Dette er fordi budsjettet ikke har særlig verdi som måleparameter i Oppstrømsvirksomheten,

grunnet store svingninger i etterspørsel og pris. Her har underliggende drivere og ”rammer”, uttrykket i KPIer, mest verdi. Dermed ser vi at enkelte trekk ved styringsverktøyet minner om BB, som bruk av prognoser istedenfor budsjett i enkelte deler av bedriften og benchmarking. Imidlertid forkaster ikke Hydro budsjett, eller implementerer prosess- og lederskapskriteriene. Dermed kan ikke Hydro sies å innføre BB.

4.4.1.5 Oppsummering bedrifter med Balansert Målstyring og budsjett

Gruppen med BM og budsjett som styringsverktøy har en utforming som har lite til felles, noe som gjør at studien forventer store forskjeller i styringsverktøyenes grad av suksess basert på utforming. Enkelte organisasjoner velger å se helt bort ifra, eller fokusere svært lite på enkelte perspektiver. Dette gjelder det Finansielle perspektivet og Interne prosesser hos Choice Hotels, og Kundeperspektivet for Posten. Hydro og Avinor på sin side følger det opprinnelige oppsettet fra teorien. En annen forskjell mellom bedriftene ligger i bruken av styringsverktøyet. I Posten og Hydro varierer bruk og vektlegging av budsjett og BM mellom divisjonene, mens Choice Hotels og Avinor har lik bruk og vektlegging. Selv om samtlige bedrifter tilpasser bruken av perspektivene og KPIene etter hvilken avdeling/divisjon det gjelder, er det større forskjeller i utformingen hos Hydro og Posten. Dette kan forklares av de tidligere nevnte motivasjonsfaktorene fra kapittel 4.2. Det er også stor forskjell mellom bedriftene med tanke på hvor balansert målekortet er. Dette har sammenheng med budsjettets betydning i organisasjonen. Choice Hotels og Posten har et ubalansert målekort med hovedvekt på kvalitative KPIer grunnet budsjettets rolle som finansielt styringsverktøy. Hydro skiller seg ut ved å ha god balanse mellom kvantitative og kvalitative mål i hvert perspektiv. Det er for tidlig å si om Avinor har godt balansert målekort av tidligere nevnte grunner.

4.4.2 Bedrifter som benytter Balansert Målstyring

Her sammenliknes utformingen hos organisasjoner som kun benytter BM. Bedriftene som vurderes er Statkraft, Jotun og Fokus Bank.

4.4.2.1 Statkraft

Statkraft fjerner budsjett og innfører ren BM i 2004. Statkraft utarbeider et konsernmålekort. Imidlertid får ikke de underliggende enhetene egne målekort. De får enkelte måletall som er

relatert til enhetens konkrete drift. Måletallene er utformet i samarbeid mellom forretningsenhetsledelsen og konsernledelsen. Dette innebærer at måletallene delvis består av måletall bestemt av enhetene selv, og delvis av måletall som er viktige for konsernledelsen.

Statkrafts målekort inneholder det Finansielle-, Operasjonelle-, Organisasjon/HMS-, og Eksterne perspektivet. Det Operasjonelle perspektivet minner om Interne prosesser, med fokus på forbedring av operasjonelle rutiner, oppfølging av innovasjonsaktiviteter etc. Det Operasjonelle perspektivet fokuserer også på prosessforbedringer og effektivisering ved å inkludere kostnadsKPIer. Organisasjon/HMS perspektivet likner på Læring og vekst perspektivet, ved å inkludere opplæring og kursing, men er en videreutvikling siden perspektivet også inkluderer ansattes tilfredshet. Perspektivet ser på sykefravær, tilfredshet, opplæring osv. Det Eksterne perspektivet inkluderer eksterne stakeholders, og minner litt om Kundeperspektivet. Imidlertid er det eksterne perspektivet ment for andre stakeholders enn sluttforbrukere, fordi Statkraft som råvareprodusent i begrenset grad har sluttforbrukere. Det Eksterne perspektivet representerer en utvidelse av den opprinnelige teorien, og går generelt på omdømme i befolkningen, miljø og mer spesifikke faglige instanser. Selv om målekortet inneholder både kvantitative og kvalitative måletall/KPIer, er det ikke fullstendig balansert. Statkraft har flest kvantitative KPIer, og fordelingen av type KPIer er ikke jevnt fordelt mellom perspektivene. De fleste kvalitative KPIene er i HMS og organisasjon, og gjelder blant annet omdømme, miljø, tilgjengelighet i produksjonsapparat, oppfølging av innovasjonsaktiviteter, sykefravær, skadeindeks osv. De kvantitative går mye på kostnadsKPIer, finansielle KPIer, omsetning, vekst, salg osv.

4.4.2.2 Jotun

Jotun har BM supplert med oppfølging av 12 måneders rullende trender, som styringsverktøy. De rullende trendene er en rullende historisk oppdatering. Disse sammenlignes mot mål som settes i BM, for å vurdere om organisasjonen utvikler seg i riktig eller feil retning. Når en måned er gått, teller de 12 måneder tilbake i tid og vurderer utviklingen på et års basis. Jotun utarbeider gjennom dette nye KPIer basert på de siste 12 månedene, sammenlikner, og oppdager trender. De rullende trendene hentes fra strategiplanen. Alle strategiplaner fra konsern, divisjon og selskapsnivå baseres på de fire perspektivene Finansielt-, Interne Prosesser-, Personal- og Kundeperspektivet. I strategiplanen settes det opp oppdaterte mål fra

perspektivene på en treårs horisont. De treårige målene brytes deretter ned i årlige mål, som benyttes i de rullende trendene.

De overordnede målene settes hovedsakelig i konsernledelsen, før de brytes ned på divisjonsnivå, og deretter ned på selskapsnivå. Det er også enkelte selskaper som bryter det videre ned på avdelingsnivå, men dette er valgfritt. Jotunkonsernet har ett ledelseskonsept, kalt Business Review, som innebærer at representanter fra konsernet og divisjonene besøker enhetene og følger opp mål og forretningsplan fra BM gjennom ”reviewen”. Business Review følger opp strategimålene fra de fire perspektivene fra Jotuns målekort; Finansielt, Interne prosesser, Personal og Kunde. Det Finansielle perspektivet inneholder finansielle KPIer som eksempelvis profitt. Interne prosesser omhandler produktivitet og effektivitet i prosessene, og forbedring av prosessene. Eksempler på KPIer i perspektivet er kostnadseffektivitet, lagerstyring, skader (HMS) og kompleksitet i produktene. Personalperspektivet inneholder KPIer på opplæring og kursing, lojalitet og respekt, rettfærdig lønnsnivå osv, og likner det teoretiske læring og vekst perspektivet. Kundeperspektivet er viktig for Jotun. Blant annet måles dekningsbidrag per kunde etter 80-20 % regelen. Det samme gjøres med produkter under interne prosesser. Dessuten måler Jotun indirekte kundetilfredshet, OTIF (on-time-in-full), som baserer seg på servicenivå. Markedsandeler og markedsposisjoner, prisutvikling og kundeklager er også en del av målekortet.

Selv om de fleste divisjonene benytter BM, er det enkelte som også benytter PPPI. PPPI er Position (kundeperspektiv), Profit (finansielt), People (personal og kompetanse) og Innovation. Innovation samsvarer ikke med Internperspektivet, da det kun omhandler utvikling av nye produkter. Internperspektivet trekker også inn produktivitet og effektivitet.

Jotun har, som Statkraft, både kvantitative og kvalitative måletall. Imidlertid mener intervjuobjektet at målekortet bør være mer balansert. Han hevder at Jotun fokuserer for mye på kvantitative måletall, og at de kvalitative ikke er tilstrekkelig utviklet. Dette gjelder spesielt med tanke på den personalmessige biten. Imidlertid velger konsernet å forbedre målekortet ved å øke fokus på drivere, og legge vekt på positive ansatte- og kundeundersøkelser.

4.4.2.3 Fokus Bank

Fokus Bank innfører BM som styringsverktøy på midten av 90 tallet. Selv om bankens avdelinger er ulike, er både rammeverket og KPIene like for hele det skandinaviske konsernet. Selv om enkelte bedrifter, som Jotun, velger å inkludere kostnadsKPIer i målekortet, velger Fokus Bank å unngå dette. Dersom de ønsker sterk kontroll på enkelte kostnader, lager de ”rammer”, en form for budsjett, for kostnadsarten for hele konsernet. I tillegg til rammene benytter konsernledelsen 12 måneders rullende prognoser. Fokus Bank fokuserer mye på benchmarking, prognoser og drivere. Etter mye prøving og feiling har de kommet frem til følgende perspektiver i målekortet: det Finansielle-, Kunde- og HR/Personalperspektivet. I tillegg innfører Fokus Bank et nytt hovedperspektiv i målekortet deres, Kredittperspektivet. Kredittperspektivet innføres som følge av finansuroen og økt vektlegging av kredittrisiko og kvalitet. Dette er et eksempel på at endrede eksterne rammebetingelser kan føre til endret fokus også internt i organisasjonen. Organisasjonen forsøker i begynnelsen å inkludere Interne prosesser som perspektiv i målekortet, men opplever at det er vanskelig å finne gode KPIer fra perspektivet (se kritikk BM i kapittel 2.2.3). Dette medfører at Interne prosesser elimineres som eget perspektiv fra målekortet. Interne prosesser er imidlertid gjenstand for noe fokus, siden enhetene måles på blant annet automatiseringsgraden i nettet deres, kunder med og uten nettbank med mer, via det automatiske ledelsesinformasjonssystemet. I Kundeperspektivet er kundetilfredshet, utvikling i antall kunder, samt utlånsutvikling sentrale. Ansattes kompetanse måles, men inkluderes ikke i BM. Personalperspektivet måler den interne tilfredsheten. Intern tilfredshet blir brukt som grunnlag for tiltak, både med tanke på fysiske forhold, ledere osv. Personalperspektivets interne tilfredshet sees deretter i sammenheng med resultat og kundetilfredshet, for å se grad av kobling mellom personal- og kundeperspektivet. I Kredittperspektivet måles blant annet risiko i porteføljen.

Intern og ekstern benchmarking er en viktig del av Fokus Banks BM. Fokus Bank benchmarker på de fleste områder som prising, volum, inntekter, kostnader osv. Eksternt benchmarkes det i forhold til regnskapsmessige tall. Internt baserer de seg på faktiske tall. Internt benchmarkes det både på finansielle størrelser, samt salgs og aktivitetsparametere. Fokus Bank deler enhetene/ kontorene inn i ca 40 sammenlignbare enheter. Enhetene som ligger i den øverste tredelen i sin gruppe med prestasjon blant de beste, får grønt lys. Den midterste tredelen blir gul, mens den nederste tredelen blir rød, og er et varselstegn. Fokus Bank fokuserer på drivere, da de mener kausalitet medfører at drivere til slutt påvirker det

finansielle perspektivet. For å synliggjøre enkelte enheters utfordringer og kausalitet, benytter bedriften et analysetre som benchmarker resultatutviklingen på en gruppe kontor.

Analysetreet viser hvilke kostnad og/eller inntektsarter som utvikler seg mer positivt/negativt enn øvrige sammenlignbare enheter. Det samme gjøres med måling av avkastning på egenkapitalen, bunnlinjen, samt kundeutvikling/ kredittkvalitet og vekst i utlån, noe Investorene er opptatte av. Analysetreet viser hvilke elementer som skaper resultatet.

For å unngå problematikk koblet til det tradisjonelle budsjettet, brytes ikke resultatmålet opp i inntekter og kostnader. Fokus Bank starter med å uforme ambisjonen. Deretter oversettes ambisjonen til ulike drivere som skal hjelpe organisasjonen å nå ambisjonen. Deretter oversettes driverne til KPIer. For Fokus Bank er det viktig at alle elementer i organisasjonen beveger seg i samme retning.

Fokus Bank legger vekt på å skape balanse i målekortet, ved å inkludere både kvantitative og kvalitative KPI'er i hvert perspektiv. Imidlertid er ikke målekortet per i dag balansert nok. Hovedvekten ligger på finansielle parametre, noe som har sammenheng med finansuroen og økt behov for fokus på kreditt/ risiko/ priser og andre finansielle parametre. Imidlertid er bedriften i ferd med å implementere nye målekort, der hovedvekten legges på salg/breddesalg og aktivitet(møter m.m.) på bekostning av de finansielle KPIene. Dette medfører at målekortet på sikt blir mer balansert. Bedriften har ikke mål på KPIene. KPIer benyttes kun i intern og ekstern benchmarking. Fokus Bank har problemer med å finne det optimale antallet KPIer. I begynnelsen hadde de for få, før de fikk for mange og dermed mistet oversikten. Nå begynner de å nærme seg et passende antall.

4.4.2.4 Oppsummering bedrifter som benytter Balansert Målstyring

Også i denne gruppen er det forskjeller knyttet til hvilke perspektiver som benyttes, og vektleggingen av disse. Statkraft benytter perspektiver som tilsvarer samtlige teoretiske perspektiver, bortsett fra kundeperspektivet, grunnet manglende relevans i bedriften. Fokus Bank velger å fjerne interne prosesser grunnet vanskeligheter med å finne gode KPIer innenfor perspektivet. Jotun benytter samtlige fire teoretiske perspektiver i målekortet deres. Det er også forskjeller mellom bedriftene med tanke på hvordan styringsverktøyene utformes for hele organisasjonen. Statkraft har kun målekort på konsernnivå, mens lavere nivåer får tildelt enkelte KPIer de skal benytte. I Jotun har samtlige divisjoner og selskaper et målekort

som baseres på deres bidrag til konsernmålekortet. I Fokus Bank er målekortet likt for hele konsernet. Det er også forskjeller knyttet til balansen i målekortet. Både Statkraft og Jotun har et ubalansert målekort, hvor kvalitative KPIer er inkludert, men hvor hovedvekten er på kvantitative KPIer. Fokus Bank skiller seg imidlertid ut ved å ha et mer balansert målekort, selv om det også her er forbedringsmuligheter. Fokus Bank er også eneste bedrift i gruppen som benytter intern og ekstern benchmarking, prognoser og rammer. Disse elementene tillegges stor vekt i BB. Dette gjør at Fokus Bank nærmer seg BB. Imidlertid mangler Fokus Bank fokus på ledelses- og prosessprinsippene, som er svært sentrale i BB. Dette innebærer at Fokus Bank enda ikke kan sies å benytte BB. Det er store forskjeller i utformingen av styringsverktøyene i gruppa, noe som gjør at studien forventer stor forskjell i styringsverktøyenes suksess basert på utforming. Dette gjelder både med tanke på prognoser, benchmarking, perspektiver, målekort og hvor nært styringsverktøyet er BB

4.4.3 Bedrifter som benytter Beyond Budgeting

Her sammenliknes utformingen av styringsverktøyet i organisasjoner som benytter en form for BB. Dette gjelder StatoilHydro, Telenor og Sparebank1 Gruppen.

4.4.3.1 StatoilHydro

Innholdet i Ambisjon til Handling, StatoilHydros versjon av BB, varierer innad i organisasjonen. Imidlertid er rammeverket og prinsippene de samme for hele bedriften. Hvordan avdelingene anvender desentraliseringen varierer også. Da BB er et relativt nytt styringssystem for StatoilHydro, er det naturlig at enkelte avdelinger har kommet lenger i implementeringen enn andre.

StatoilHydros versjon av BB inneholder 12 prinsipper hvorav seks er lederskapsprinsipper og seks er atferdsprinsipper. Atferdsprinsippene minner om prosessprinsippene, men har i tillegg ekstra mye fokus på ansattes atferd. Intervjuobjektets personlige oppfatning er at lederskapsprinsippene er viktigere å gripe fatt i først i en tysk/amerikansk virksomhet, enn i en nordisk organisasjon. Dette gjelder spesielt med tanke på menneskesyn, samarbeid osv. Dette betyr ikke at StatoilHydro ikke skal jobbe med dette, men heller at StatoilHydro starter med prosessiden heller enn lederssiden. ”*Det ideelle startpunktet for Beyond Budgeting er at en samlet ledelse både forstår og tar innover seg konsekvensene for lederskap*” (sitat

ansatt). Intervjuobjektet mener det er best å starte med området som er dårligst stilt i selskapet og drive ledelsesendringer gjennom prosessendringer, istedenfor å ta hele ledelsesprosessen up front. ”Koblingen mellom ledelses- og prosessprinsippene er en iterativ prosess da prosessiden påvirker ledessiden” (sitat ansatt). Som et resultat er StatoilHydro kommet langt på prosessiden, men mangler litt på ledessiden. Dette er naturlig siden StatoilHydro er et globalt selskap med virksomhet i mange land, noe som kan skape kulturelle utfordringer.

Ifølge Hofstedes (1983) teori om maskulinitet/femininitet og individualisme/kollektivism vil kulturer som skårer ulikt på dimensjonene også være ulike med tanke på maktavstand, ansvarliggjøring etc. Ansatte i et land som Norge, som hovedsakelig er feminint og individualistisk, vil ifølge Hofstede reagere positivt på ansvarliggjøring og rammer siden det passer godt overens med norsk kultur. Dermed kan Beyond Budgeting fungere godt i land med tilsvarende karakteristikker som Norge, det vil si hovedsakelig de nordiske landene. Imidlertid kan Beyond Budgeting møte større utfordringer i land som er mer kollektivistiske og maskuline, hvor kulturen ikke støtter opp under atferdskravene i lederskapsprinsippene. Dette innebærer at suksess i Norge ikke nødvendigvis gir suksess i den globale virksomheten.

StatoilHydros BB har BM, og spesielt målekortet, som viktig ingrediens. Før implementeringen består målekortet av de fire teoretiske perspektivene, Finansielle-, Interne prosesser-, Læring og vekst- og Kundeperspektivet. Etter introduksjonen av BB, inkluderer StatoilHydro også HMS og Miljø perspektivet. Eksempler på KPIer fra målekortet til StatoilHydro er ROCE og ”relative shareholder return” fra det finansielle perspektivet. Andre eksempler er KPIer i helse, sikkerhet og miljø, blant annet ”Serious incidents frequency”. StatoilHydro legger vekt på at det er vanskelig å finne den perfekte KPI. Dermed er det nødvendig å benytte strategiske mål og tiltak i arbeidet for å utvikle og støtte KPIene. KPIene er relative, og benyttes i ekstern og intern benchmarking. Ved å gjøre dette får StatoilHydro en helhetlig styring, både med overordnede mål (tiltak), og KPI’er som kan måle at StatoilHydro når målene. StatoilHydro har mellom 10-15 KPIer i hvert målekort. StatoilHydro kan dermed unngå de potensielle fellene, som suboptimal atferd. ”Vi forsøker å fjerne command-and-control kulturen knyttet til budsjetteringstankegangen, med illusjonen om at man kan styre fremtiden” (sitat ansatt). Med bakgrunn i beskrivelsen av StatoilHydros utforming av BB, ser vi at StatoilHydro nærmer seg en fullstendig implementering av BB med alt det innebærer av fokus, målekort, prosesser osv. Dette er naturlig siden StatoilHydro er et

av de største konsernene i Norge, og er blant de første som implementerer BB. I tillegg har StatoilHydro Bjarte Bogsnes som frontperson og pioner for styringsverktøyet i Norge.

4.4.3.2 Telenor

Telenor starter implementeringen av Going Dynamic i januar 2007. Det overordnede formålet med BB er å implementere en styringsmodell som øker evnen til å raskere omstille seg endrede omgivelser, samt skape en tettere link mellom strategi og den operasjonelle virksomheten. Dette for at ”*organisasjonen lever strategien istedenfor å leve etter budsjett*” (sitat ansatt). Å etablere strategi og ambisjoner, er sentrale i modellen. Innholdet i strategiprosessen endres etter innføringen av Going Dynamic. Kjernen er dypere og bredere, og inneholder analyse av ambisjon og strategier som benyttes. Alle selskapene utformer strategiplan for de neste tre årene. Deretter detaljeres planene for de neste 12 måneder gjennom konkretisering av strategien per år, med hovedfokus på det første året. Dette tas det ned i det Telenor kaller TDP (Telenor Development Process), hvor målene brytes ned på individnivå, for at alle skal forstå hva hver enkelt avdeling, enhet og individ skal prestere for å oppnå strategien. Det er selskapene selv som er ansvarlige for å utarbeide strategien, og de får kun indikasjoner på retning og lignende fra strategi-enheten sentralt, og fra regionslederne.

Telenor utarbeider en overgripende styringsmodell som gjelder for samtlige av Telenors selskaper, med hensyn på strategiprosess, målsetting, business reviews, forecasting osv. Imidlertid utarbeider og implementerer selskapene selv ny styringsmodell tilpasset de lokale forholdene de opererer under. Det er således ikke bare en modell som gjelder for Telenor, selv om den overordnede governance, visjon og verdier osv er lik. Selskapene har også lokale reviews, som gir mulighet til en nedenfra og opp rapportering og evaluering av strategi, og oppdagelse av trender.

Telenors rapportering og forecasting, er en kvartalsvis prosess som går over fem kvartaler. De er input til neste prosess, review and planning. Review and planning, er en prosess hvor hvert selskap går gjennom strategien og forecaster tiltak for å nå strategien og avdekke trender. Prosessene avslører tidvis avvik, noe som medfører at det igangsettes arbeid for å identifisere og implementere tiltak i organisasjonen for å lukke avvikene. Dette kan innebære revidering av hele strategien eller kun mindre endringer.

Telenor inkluderer målekortet i Going Dynamic, og perspektivene er de samme for hele konsernet. Imidlertid virker det som om Telenor har en pragmatisk tilnærming til målekortet. Målekortet er ikke fullstendig ved at det mangler relasjoner mellom perspektivene og måleparameterne. Perspektivene er ikke konkretisert og systematisert. Det er heller samlet viktige KPIer fra ulike perspektiver i målekortet. KPIene overvåkes for å oppdage endringer. Telenor har KPIer fra det Finansielle-, Stakeholders-, Miljø/HSSE og lederskap-, Læring og vekst- (ikke konsernivå men på selskapsnivå) og Markedsperspektivet. Regulatoriske forhold, eierskap, miljø/HSSE, effektivitet, økonomi, marked og lederskap er også representert i målekortet. Telenor ser på driverne for miljø, kostnader eller omdømme, for å avdekke trender før det avspeiler seg i deres økonomiske resultat. Corporate Responsibility er et viktig og prioritert område for Telenor. I den norske delen fokuserer de også på innovasjon, opplæring osv. Det virker som enhetene står relativt fritt til å utforme egne KPIer.

Telenor er kommet langt med utformingen av strategiplanlegging og review og planning, og bryter dessuten strategien ned i kortsiktige og langsiktige planer. Lederskapsprinsippene er reflektert gjennom et entydig styringsrammeverk og relativ suksess ved bruk av intern og ekstern benchmarking. Dessuten medfører fjerning av budsjett større beslutningsfrihet for ansatte, og beslutningsansvaret er forsøkt lagt så nært verdiskapningen som mulig. I tillegg gjør TDP ansatte mer ansvarlige for kunders resultater, og strategier og faktiske resultater deles i større grad enn tidligere. Telenor har også noe fokus på prosessprinsippene gjennom en kontinuerlig planleggingsprosess, og ved bruk av relative KPIer. Imidlertid er ikke målekortet konkretisert og systematisert, samt at enkelte av prinsippene fremdeles kan utbedres noe.

4.4.3.3 Sparebank1 Gruppen

Ved innføringen av Dynamisk Styring beholder Sparebank 1 Gruppen målekortet fra BM, men henter ikke lenger måletallene fra budsjett. For Sparebank1 Gruppen handler det mer om regime for styring, enn om et konkret styringsverktøy. Dynamisk Styring er ikke i konflikt med BM, det er heller en endring av tankesett og styringssett. Sparebank1 Gruppen fokuserer på økt involvering, delegering etter ansvar, samt å fjerne budsjetteringsregimet. Sparebank1 Gruppen etablerer en målprosess for ambisiøse mål, i tillegg til at datterselskapene utformer ligatabler basert på relative mål. I tillegg har Sparebank1 Gruppen en kvartalsvis prognoseprosess som danner grunnlaget for en hyppigere planlegging- og prioriteringsprosess, samt danner grunnlaget for datterselskapenes overordnede mål.

Ligatabellene har en ikke før lang tid etter prognosene utarbeides. I dag lager de kun 12 måneders prognoser på regnskapstall og nøkkeltall fra ligatabellene, men ønsker på sikt at prognosene i større grad skal brukes på andre nøkkeltall. Sparebank1 Gruppen er opptatt av at de ikke skal måle det faktiske mot prognosene, og ønsker å se om prognosene endrer seg fremover i tid. Dette innebærer at faktiske tall sammenliknes mot andre faktiske tall, mens prognosene sammenlignes mot tidligere prognoser og er basisen for en prognoserapport. Dessuten har de en bonusmodell knyttet til ligatabellene.

Sparebank1 Gruppen har ikke felles prosesser på hvordan verktøyene skal benyttes i hele konsernet. Datterselskapene utvikler egne prosesser selv. Etter prosessutviklingen, foretar Sparebank1 Gruppen erfaringsutveksling på tvers av selskapene for videre læring. Sparebank1 Gruppen velger å ha hovedfokus på prosessprinsippene i starten, grunnet tidkrevende og omfattende prosess. Selv om ikke alle lederskapsprinsippene er innført enda, er enkelte lederskapsprinsipper som klare grenser, intern og ekstern benchmarking, bonusmodell basert på ligatabeller osv, implementert. Dette medfører at Sparebank1 Gruppen har et implementeringsprosjekt for kulturendring i regi av HR som skal ferdigstilles på sikt. Staber og datterselskaper involveres i stor grad i dette implementeringsprosjektet. Det tar lang tid å endre ledelsesfilosofien, og Sparebank1 Gruppen er derfor prisgitt eierskap fra datterselskapene for å drive igjennom endringene. Dette innebærer at staben er til disposisjon og bistår ved etterspørsel men at de ikke styrer prosessene. Eneste unntaket er at datterselskapene skal bruke lots som planleggingsverktøy.

Sparebank1 Gruppen velger å inkludere de fire teoretiske perspektivene Finans, Interne prosesser, Læring og vekst og Kunde. De har relativt god balanse mellom kvalitative og kvantitative mål. Kausalitetstankegangen råder, hvor endringer i KPIer får konsekvenser for lønnsomhet og profitt. Interne prosesser baserer seg på undersøkelser rettet mot distributører og kunder, for de ulike prosessenes forbedringspotensial. Undersøkelsene er også en del av Kundeperspektivet, hvor blant annet fornøyde kunder etter skadeoppgjør vurderes. I Læring og vekst fokuserer de på medarbeiderne med tanke på tilfredshet, aktivitetsmålinger og miljø.

Hvert datterselskap har et målekort tilknyttet deres ledergruppe, og selskapene styrer sine prosesser i forhold til innholdet i målekortet. Konsernmålekortet er en samling av datterselskapenes målekort. Selskapene har like målekort på enkelte områder, som eksempelvis skadeoppgjørshetene hvor det er behov for sammenlikningsgrunnlag, mens

noen områder har egne, tilpassede målekort. Selv om målekortene kan variere med tanke på KPIer, bruker datterselskapene det samme verktøyet bestående av BM og LOTS. Datterselskapene må selv sørge for at de har riktig utformet målekort, selv om staben utfordrer datterselskapet på om innholdet er optimalt for det enkelte datterselskap.

4.4.3.4 Oppsummering bedrifter som benytter Beyond Budgeting

StatoilHydro er det eneste selskapet i gruppen som innfører en BB modell som er svært nær den teoretiske, selv om Telenor nærmer seg StatoilHydro. Telenor og Sparebank1 Gruppen begynte implementeringen på et senere tidspunkt, og er mer tilbakeholdne med å innføre samtlige prinsipper i BB. Selv om Telenor er i ferd med å implementere et rammeverk ved navn Going Dynamic, og rammeverket er basert på lederskapsprinsippene, mangler det litt fokus på enkelte prosessprinsipper. Imidlertid har Telenor nettopp startet innføringen, og det er naturlig å anta at flere prinsipper blir innført på et senere tidspunkt. Telenor har dessuten innført planning og review prosesser, som er sentralt under BB. Sparebank1 Gruppen har kommet kortere enn Telenor i innføringen av deres BB. De har, i motsetning til Telenor, hovedsakelig fokusert på prosessprinsippene, og har mindre fokus på ledelsesprinsippene. Imidlertid har de innført delegering av ansvar (viktig under ledelsesprinsippene). I tillegg fokuserer Sparebank1 Gruppen på ekstern benchmarking ved hjelp av ligatabeller. Samtlige organisasjoner benytter målekortet fra BM. Sparebank1 Gruppen har samtlige fire teoretiske perspektiver på plass, med god balanse mellom kvantitative og kvalitative mål. Telenor har KPIer som faller innenfor fire perspektiver. Imidlertid er ikke perspektivene konkretisert, de er kun representert med KPIer som vanligvis ville tilhøre de ulike perspektivene.

StatoilHydro har fem perspektiver i målekortet. De fire teoretiske perspektivene som eksisterte før implementeringen av BB, samt HMS og miljø som innføres under implementeringen. Det er forskjeller knyttet til utbredelsen av styringsverktøyene. Selv om avdelingene i StatoilHydro er ulike steder i prosessen, kan bedriften sies å ha et verktøy som er relativt likt i hele organisasjonen. Sparebank1 Gruppens rammeverk er likt for hele organisasjonen, til tross for ulik fremgang i selskapene og avdelingene. Sparebank1 Gruppen har ulike KPIer for ulike selskaper og avdelinger. Telenor har en overgripende styringsmodell som gjelder for samtlige datterselskaper, selv om styringsmodellen er åpen for videreutvikling og tilpasning til lokale forhold. Basert på dette forventer vi ulik suksess i de tre bedriftene.

4.4.4 Oppsummering av samtlige bedrifters utforming av styringsverktøyet

Samlet ser vi at alle gruppene har likhetstrekk og ulikheter i utformingen av bedriftenes styringsverktøy. Det virker som likhetstrekk i utformingen øker i antall dess mer omfattende endringen er, dvs at det er flere ulikheter i gruppen med både BM og budsjett enn i gruppen som kun har BM. Vi ser også at tidsperspektivet har betydning, da organisasjoner som benytter BM eller BB over lengre tid, rapporterer om et mer konsistent og omfattende styringsverktøy, noe som er naturlig og ventet. Imidlertid er det overraskende at eksempelvis Fokus Bank og Sparebank1 Gruppen som er i samme marked og dermed bør være relativt like, har en såpass ulik utforming. Selv om utformingen av styringsverktøyet delvis kan forklare ulikheter i grad av suksess med styringsverktøyet, er utformingen i seg selv ikke tilstrekkelig. Det er naturlig å anta at også trekk ved selve implementeringen har betydning for grad av suksess med styringsverktøyet.

4.5 Implementeringen av styringsverktøyene sett i lys av Pandey (2005) og Venkatraman og Gering (2000)s suksessfaktorer for implementering

Hittil er bakgrunnen for innføringen av styringsverktøyet i de ulike organisasjonene, representert av grad av påvirkningskraft/grad av usikkerhet i omgivelsene, motivasjon for valgt styringsverktøy, og styringsverktøyenes utforming, analysert. Dette gjøres for å forklare ulikheter i valg av styringsverktøy og ulik grad av suksess knyttet til styringsverktøyene. Tidligere i analysen vurderes det kun om trekk ved organisasjonen eller styringsverktøyet kan forklare ulikheter knyttet til suksess. Imidlertid er det naturlig å anta at ulike trekk ved selve *implementeringen* kan være et viktig forklaringsselement, fordi implementeringen sier noe om bedriftenes prosesser, og dermed kan si noe om styringsverktøyets fremtidige suksess. I denne delen analyseres bedriftenes implementering av styringsverktøyet basert på Pandey (2005) og Venkatraman og Gering (2000) suksessfaktorer. Selv om suksessfaktorene i utgangspunktet kun er ment for BM, benyttes de også i analysen tilknyttet BB (se tidligere begrunnelse under punkt 2.0). En annen begrensning, er at enkelte av bedriftene ikke er ferdig med implementeringen enda. Her kan suksessfaktorene indikere forventet utfall av implementeringen. Også i denne delen av analysen deles bedriftene inn i grupper basert på type styringsverktøy.

4.5.1 Bedrifter som benytter Balansert Målstyring og budsjett

I denne gruppen analyseres Choice Hotels, Posten, Avinor og Hydro basert på suksesskriteriene til Pandey (2005) og Venkatraman og Gering (2000).

4.5.1.1 Choice Hotels

Både eieren og ledelsen fokuserer mye på BM, driver implementeringen gjennom, og benytter BM i ulike analyser og rapporter. Gjennom analyser fant Choice Hotels hvilke underliggende drivere som på sikt påvirker finansielt resultat. Choice Hotels viktigste drivere går på kundelønnsomhet, kundetilfredshet, medarbeitertilfredshet, leverandørtilfredshet med flere. Disse samt andre viktige drivere oversettes deretter til konkrete målsetninger og relevante KPIer, og benyttes i målekortet. Dermed oppfylles Pandeys (2005) første, andre og tredje suksessfaktor. Imidlertid evalueres ikke de ansatte etter ytelsesmålene i KPIene, noe som medfører at heller ikke belønning er knyttet til dette. Dette medfører at suksessfaktor fire ikke er oppfylt. Imidlertid ønsker en av Choice Hotels brands å innføre belønningssystemer på sikt. Choice Hotels har et enkelt manuelt system som sporer utviklingen i KPIene i Excel. Dette Excel arket innlemmes ikke i et kommunikasjonssystem, noe som medfører at suksessfaktor fem, men ikke seks, oppfylles. Selv om Choice Hotels sørger for at samtlige hoteller benytter BM, benytter ikke samtlige *nivåer* i hvert hotell BM. Imidlertid er de ulike målekortene fra selskapene linket sammen og utgjør i fellesskap konsernmålekortet. Choice Hotels velger en stegvis implementeringsvariant, noe som betyr at utvikling av BM på alle nivåer kan komme på sikt. Inntil videre er ikke suksessfaktor syv fullstendig oppfylt. Choice Hotels kobler både strategisk planlegging, BM og budsjettet sammen, ved at BM utformes av strategien og budsjettet inkluderes i det finansielle perspektivet. Dermed oppfylles punkt åtte. Bedriften setter ikke av ekstra ressurser til opplæring av de ansatte og endringsledelse. Dette innebærer at suksessfaktor en, to, tre, fem og åtte oppfylles, mens fire, seks, syv og ni ikke oppfylles.

4.5.1.2 Posten

Konsernsjefen i Posten er en sterk pådriver av innføringen av BM i organisasjonen, og det er derfor mye støtte og engasjement i begynnelsen av implementeringen. Etter den innledende fasen reduseres støtten, engasjementet og fokuset på BM noe. Posten formulerer og

kommuniserer heller ikke kritiske suksessfaktorer før implementeringen, noe som medfører at suksessfaktor en og to ikke oppfylles. Å finne de kritiske suksessfaktorene er svært viktig, fordi det danner grunnlaget for gode KPIer. Posten har et målekort med KPIer, men strever med å finne KPIer som er relevante og gode indikatorer på strategioppnåelse (se kritikk av BM i kapittel 2.2.3). Siden suksessfaktor to ikke oppfylles medfører dette at suksessfaktor tre heller ikke oppfylles. BM benyttes i evaluering og som bonusgrunnlag for lederne, men ikke av ansatte generelt. Dette har sammenheng med at BM ikke er fullstendig rullet ut i bedriften. Kun noen få KPI benyttes i bonusgrunnlaget, men er nok til at suksesskriteriet er oppfylt. Posten benytter et sporingssystem som registrerer endringer i KPIene. Imidlertid har de ikke et kommunikasjonssystem som formidler resultatene fra BM. Intranettet brukes til å kommunisere enkelte KPIer, men er ikke tilgjengelig for alle. BM er ikke rullet ut i hele organisasjonen. Dette innebærer at suksessfaktor fem oppfylles, men ikke seks og syv. Det er en klar kobling mellom strategiplanlegging og BM i Posten. Det er også en klar link mellom budsjett og BM ved at budsjettet inkluderes i det finansielle perspektivet. Dette medfører at suksessfaktor åtte oppfylles. Imidlertid oppfylles ikke suksessfaktor ni, da det ikke settes av ressurser til endringsledelse, eller til spesiell oppfølging av de ansatte, etter og under innføringen av styringsverktøyet. Dette innebærer at suksessfaktor fem, syv og åtte oppfylles, men ikke en, to, tre, fire, seks og ni. Imidlertid er Posten helt i startfasen av implementeringen, og indikerer allerede at en del av utfordringene skal håndteres om kort tid.

4.5.1.3 Avinor

Ledelsen viser stor støtte og engasjement ved å ha temadag for controllerne om BM og BB, samt sette av ressurser til utvikling av BM. Avinor bestemmer og formulerer også kritiske suksessfaktorer for det operasjonelle, sikkerhet, og for koblingen mellom målekort og oppfølging av ansatte. Dermed oppfylles suksessfaktor en og to. Arbeidet med å utarbeide KPIer basert på kritiske suksessfaktorer begynner nå, og intensjonen er at de skal benyttes i evaluering av ansatte. Imidlertid er det usikkert om KPIene benyttes i bonusordninger, da styringsverktøyet ikke er ferdig utviklet. Det blir derfor vanskelig å konkludere noe rundt suksessfaktor fire. Avinor bruker mye tid på å utvikle et datavarehus som sporer utviklingen i KPIene, og anskaffer et system for å kommunisere målekortet. Dette innebærer at suksessfaktor fem og seks oppfylles. Bedriften utvikler et BMSystem som skal gjelde for alle nivåer i organisasjonen, og koble de ulike delene sammen. En av hovedårsakene til at Avinor innfører BM, er å linke avdelingene i bedriften. Avinor ønsker å koble BM,

strategiplanlegging og budsjett tett sammen, ved å inkludere alle tre delene i én omfattende prosess som sikrer kongruens mellom prosessene. Dermed oppfylles suksessfaktor åtte. Hittil inkluderes de ansatte i prosessen og det åpnes for tilbakemelding og informasjon. Det er også holdt temadag med forelesere for å gi ytterligere informasjon rundt BM og BB. Avinor planlegger å sette tilside ressurser for å håndtere implementeringen, selv om det er uklart hvor mye ressurser det er snakk om. Under usikkerhet oppfylles også faktor ni. Dersom Avinor følger dagens planer, samt innfører bonus knyttet til måloppnåelse, vil samtlige suksessfaktorer oppfylles, og en vellykket implementering være sannsynlig (Pandey (2005)).

4.5.1.4 Hydro

Hydro innfører BM på midten av nittitallet, og implementeringen har sterk støtte og engasjement fra toppledelsen. Kritiske suksessfaktorer defineres og benyttes som grunnlag for de opprinnelige KPIene. Imidlertid varierer hvilke parametre og kritiske suksessfaktorer som er sentrale over tid. KPIene justeres deretter etter utviklingen i de kritiske suksessfaktorene. Dette innebærer at suksessfaktorene en, to og tre oppfylles. Hydro sporer alle resultatene fra målekortet i et springssystem for de ulike selskapene, men har ikke et overordnet system som forener alle målekartene fra avdelingene, divisjonene og selskapene. Alle ansatte har imidlertid tilgang til et kommunikasjonssystem som viser eget målekart. Resultatene benyttes i evalueringen av ansatte og får betydning for lønnsutviklingen til den enkelte. Resultatene fra målekortet danner grunnlaget for gruppebonuser, men ikke til individuelle bonusordninger. BM utvikles og kobles i hele organisasjonen gjennom de ulike målekartene. Dette innebærer at både suksessfaktor fire, fem, seks og syv oppfylles. Strategiutvikling og BM følger hånd i hånd i Hydro. I både Nedstrøms- og Oppstrømsvirksomheten er budsjettet/rullende prognoser nært koblet med både strategi og BM gjennom det finansielle perspektivet i BM, samt at prosessene er avhengige av hverandre. Hydro jobber også aktivt med å bli enda tydeligere på formidlingen av de overordnede føringene fra strategiprosessene til ansatte. Det settes av ekstra ressurser til endringsledelse. Endringsledelse ved implementeringen, er del av et omfattende endrings- og omorganiseringsprosjekt knyttet til ytelse. Dette innebærer at samtlige av Pandey (2005), og Venkatraman og Gerings (2000) suksesskriterier oppfylles.

4.5.1.5 Oppsummering bedrifter med Balansert Målstyring og budsjett

I gruppen er det store forskjeller mellom bedriftene med hensyn til oppfyllelse av suksesskriteriene. Vi ser at Hydro oppfyller samtlige suksessfaktorer, og at Avinor har intensjon om å oppfylle samtlige eller nesten alle. Posten ligger i motsatt ende, hvor kun suksessfaktor fem, syv og åtte er oppfylt. Choice Hotels ligger i midten med ca halvparten av suksessfaktorene oppfylt. Dersom suksesskriteriene til Pandey (2005) og Venkatraman og Gering (2000) stemmer, bør vi store forskjeller i styringsverktøyenes grad av suksess basert på suksesskriteriene.

4.5.2 Bedrifter som benytter Balansert Målstyring

I denne kategorien analyseres Statkraft, Jotun og Fokus Banks oppfyllelse av Pandey (2005) og Venkatraman og Gerings (2000) suksesskriterier.

4.5.2.1 Statkraft

Implementeringen og videreutviklingen av BM nyter stort engasjement og støtte fra både forretningsledelsen og konsernledelsen i Statkraft. Kritiske suksessfaktorer, både for finansiell suksess og for å sikre en tilfredsstillende implementering, formuleres. Deretter oversettes de kritiske suksessfaktorene til målsetninger i målekortet, dvs KPIer. Statkraft baserer KPIer på overordnet strategi og underliggende verdidrivere. BM benyttes i evaluering av ansatte, og kollektivbonusordninger baseres på prestasjon innen indekser i forhold til konsernmålekortet. Dette innebærer at suksessfaktorer en, to, tre og fire oppfylles. Statkraft benytter Excel som enkelt sporingssystem som sporer endringer i KPIene, men har ikke et kommunikasjonssystem som kringkaster resultatene til ansatte. Dette gjør det vanskelig for ansatte å få tilgang til oppdatert informasjon om prestasjonene deres, bortsett fra under evalueringen. Imidlertid planlegger Statkraft å skaffe et system, noe som gjør det mulig på sikt å oppfylle kriteriet. Dermed oppfylles ved dags dato faktor fem men ikke seks. Alle avdelingene kobles og utvikles i målekortet, ved at samtlige avdelinger tildeles sine KPIer fra konsernmålekortet. Dette innebærer at forbedring i enkelte divisjoners KPIer, endrer KPIene på konsernnivå. Til tross for dette rulles imidlertid ikke BM ut på alle nivåer i bedriften, og gjør at suksessfaktor syv ikke oppfylles. Statkraft benytter ikke budsjett, og det kobles derfor ikke sammen med strategiplanlegging og BM. Imidlertid benytter Statkraft prognoser, samt at kostnadsKPIer finnes i målekortet. Dette dekker budsjettets tidligere rolle. Prognosene knyttes

tett til BM, og BM er en naturlig del av planleggingsprosessen. Dette gjør at systemene jobber i samme retning, og at suksessvilkår åtte oppfylles. Statkraft presenterer det nye systemet til samtlige enheter ved implementeringen, i tillegg til at ansatte inviteres til å delta i prosessen. Imidlertid settes det ikke av ekstra ressurser for å følge opp ansatte under implementeringen, og for å sikre at alle skjønner konsekvensene av det nye systemet. Dette medfører at suksessfaktor en, to, tre, fire, fem og åtte oppfylles, mens ikke seks, syv og ni.

4.5.2.2 Jotun

Både konsernledelsen og toppledelsen i divisjonene både støtter og er engasjerte, både ved implementering av BM og senere ved fjerning av budsjett. Denne støtten er nødvendig for å drive en omfattende endring igjennom. Opprinnelig har ikke Jotun en spesifikk prosess hvor kritiske suksessfaktorer for implementeringen bestemmes. I stedet velger Jotun kritiske suksessfaktorer, og knytter de til strategien. Deretter brytes suksessfaktorene ned til KPIer. Dette innebærer at suksessfaktor en, to og tre oppfylles. Det eksisterer en bonusordning basert på fellesmål. Imidlertid virker det ikke som om bonusordningen og resultatene fra målekortet kobles, og medfører at suksessfaktor fire ikke oppfylles. Jotun sporer resultatene fra målekortet, men har ikke et kommunikasjonssystem som kringkaster resultatene til ansatte. Imidlertid blir ansatte informert om utviklingen et par ganger i året. Manglende system kan sees i sammenheng med manglende evaluering og belønning knyttet til KPIer, siden resultatene fra målekortet ikke får konsekvenser for de ansatte. Dette innebærer at suksessfaktor fire, fem og seks ikke oppfylles. BM brytes ned fra konsernnivå, til divisjonsnivå og til selskapsnivå. Imidlertid brytes ikke BM ned på alle nivåer i organisasjonen, noe som gjør at suksessfaktor syv ikke oppfylles. Strategisk planlegging, BM og prognoser kobles godt sammen i bedriften, og medfører at suksessfaktor åtte oppfylles. Suksessfaktor ni oppfylles ikke, da de ansatte kun får en kort veiledning i bruk av BM knyttet til strategiplanen og metodikk. Ingen ressurser benyttes på endringsledelse og håndtering av prosessen videre. Dette innebærer at suksessfaktor en, to, tre, syv og åtte oppfylles, men ikke fire, fem, seks og ni.

4.5.2.3 Fokus Bank

BM innføres og budsjettet fjernes i 1996 etter påtrykk fra CEO. Implementeringen og utviklingen både engasjerer og får støtte fra toppledelsen, som sterkt ønsker å innføre BM og

fjerne budsjettet. Kritiske suksessfaktorer formuleres og KPIer knyttet til suksessfaktorene utvikles. De ansatte deles opp i team, og teamene evalueres basert på resultater fra nøkkeltall i målekortet. Deretter får teamene som yter best basert på intern benchmarking en teambonus. Dette innebærer at suksessfaktor en, to, tre og fire oppfylles. Fokus Bank har et springssystem som viser de ulike KPIenes utvikling, og som kringkaster resultatene til ansatte og viser hvordan de ligger an i forhold til andre. Dermed oppfylles suksessfaktor fem og seks. BM benyttes på alle nivåer i konsernet, og målekartene linkes sammen slik at endring i en KPI i en avdeling vises i konsernets målekort. Dette medfører at suksessfaktor syv oppfylles. Strategiutvikling, rullende prognoser og BM knyttes tett sammen og er avhengige av hverandre. Fokus Bank benytter også en del ressurser på informasjon og opplæring av de ansatte ved implementeringen, noe som medfører at alle suksesskriterier oppfylles.

4.5.2.4 Oppsummering bedrifter som benytter Balansert Målstyring

I denne gruppen er det igjen relativt store forskjeller knyttet til antall oppfylte suksesskriterier. Fokus Bank er i en særklasse, og oppfylder samtlige suksesskriterier. Jotun og Statkraft oppfyller imidlertid kun fem av ni suksesskriterier. Basert på Pandey (2005) og Venkatraman og Gering (2000) sin forskning bør vi derfor observere ulikheter knyttet til opplevd suksess i implementeringen, hvor bedrifter som oppfylder mange suksesskriterier opplever større grad av suksess enn de som oppfylder få.

4.5.3 Organisasjoner som benytter en form for Beyond Budgeting

I denne kategorien analyseres StatoilHydro, Telenor og Sparebank1 Gruppen oppfyllelse av suksesskriteriene til Pandey (2005) og Venkatraman og Gering (2000).

4.5.3.1 StatoilHydro

StatoilHydro opplever stor støtte og engasjement fra toppledelsen ved avgjørelsen og implementeringen av styringsverktøyet, og fjerningen av budsjettet. Kritiske suksessfaktorer spesifikt knyttet til implementeringen formuleres ikke, men de *”har et klart bilde av hva som må til for å få suksess”* (sitat ansatt). Dessuten formuleres kritiske suksessfaktorer for finansiell suksess og brytes senere ned i KPIer. StatoilHydro kaller rammeverket sitt Ambisjon til handling. Hver enhet har sin ambisjon til handling med egne KPIer som de skal

levere på. I tillegg til resultatene fra ambisjon til handling som teller 50 %, teller atferdsmål de resterende 50 %. Ansatte får en individuell bonus basert på deres leveranse på atferdsmål og leveransemål (KPIer). Dette innebærer at suksessfaktor en, to, tre og fire oppfylles. StatoilHydro har et svært godt utviklet sporingssystem som registrerer endringer og resultater, og kommuniserer dette til de ansatte. De har et SEP datavarehus og web interface som sørger for at alle ansatte har tilgang til all informasjon, bortsett fra børssensitiv informasjon, om egen og selskapets utvikling i Ambisjon til handling. Dermed oppfylles suksessfaktor fem og seks.

Selv om Ambisjon til handling rulles ut i hele organisasjonen, har enkelte deler kommet lenger enn andre med tanke på desentralisering og lederskapsprinsippene. Imidlertid er StatoilHydro det selskapet som er kommet lengst i implementeringen av BB i Norge. Dessuten kobles samtlige nivåer sammen, og en endring i en KPI får automatisk betydning for neste nivå. Ambisjon til handling legger vekt på å koble samtlige prosesser i bedriften, både strategiprosessen, finansiell planlegging og målekortet for å oppnå best mulig allokering av ressurser. Dette innebærer at suksessfaktor syv og åtte oppfylles. StatoilHydros ledere, kontrollere og HR bruker mye tid på å kommunisere implementeringen og effektene av Ambisjon til handling. Dessuten har Bjarte Boggsnes en fulltidsstilling for å håndtere prosjektet. Dette er mer ressurser enn noe annet selskap benytter i Norge i endringsprosessen, noe som betyr at samtlige suksesskriterier oppfylles.

4.5.3.2 Telenor

CFO og datterselskapene tar initiativ til implementeringen og viser stort engasjement og støtte i utviklingen og implementeringen av Going Dynamic. Telenor formulerer og kommuniserer tydelig kritiske suksessfaktorer knyttet til både implementering og finansiell suksess, med tanke på blant annet endring av tankegang, inkludering av alle enheter, empowerment, underliggende drivere etc. De kritiske suksessfaktorene oversettes til KPIer og innlemmes i målekortet. Dette innebærer at suksessfaktorene en, to og tre oppfylles. Telenor både evaluerer og belønner ansatte ut fra initiativer, handlingsplaner og aktiviteter knyttet til Going Dynamic og målekortet. Det kan forekomme individuelle bonusordninger, men fra 2008 er bonusene hovedsakelig gruppebaserte. Telenor har et enkelt sporingssystem som sporer endringer i KPIer. Imidlertid baseres rapporteringen videre nedover i organisasjonen på manuelle systemer. Dette innebærer at suksessfaktor fire og fem oppfylles, men ikke seks. Going Dynamic utvikles og linkes mellom alle nivåer i samtlige selskaper, for å sørge for at

hvert enkelt individ forstår hva de, deres avdeling og enhet skal gjøre for å oppnå strategien. Strategiplanlegging, finansiell planlegging og målekort, er en inkludert og koblet prosess for å sikre best mulig allokering av ressurser, og best mulig retning i bedriftens arbeid. Telenor setter av ekstra ressurser for å kommunisere endringens betydning for ansatte, selskapet og konsernet. De har også kontinuerlige prosesser hvor de forbedrer verktøyet og håndterer endringsledelse. Dette innebærer at både suksessfaktor syv, åtte og ni oppfylles, og at det kun er faktor seks som mangler for at samtlige suksesskriterier oppfylles.

4.5.3.3 Sparebank1 Gruppen

Toppledelsen og Administrerende direktør i Sparebank1 Gruppen tar initiativ til implementeringen av BB og støtter og engasjerer datterselskapene slik at endringen drives igjennom. Sparebank1 Gruppen er i en unik situasjon siden datterselskapene selv kan avgjøre hvorvidt de vil innføre BB og hvordan dette skal gjøres. Sparebank1 Gruppen formulerer og kommuniserer kritiske suksessfaktorene/underliggende drivere med tanke på BM, men ikke med BB, ved implementeringen. Imidlertid fokuserer de på å unngå fallgruvene ved implementeringen av BB, noe som tilsvarer suksesskriterier i omvendt form. De underliggende driverne fra BM oversettes deretter til målbare målsetninger (KPIer). Dette innebærer at suksessfaktorene en, to og tre oppfylles. Kritiske suksessfaktorer til BM, men ikke fra BB, oversettes deretter til KPIer. Dette er imidlertid nok til at suksessfaktor fire oppfylles. Sparebank1 Gruppen har en bonusordning for konsernet, som innebærer utløsning av overskuddsdeling for hele konsernet når et visst mål for avkastning på egenkapital oppnås. Kriteriet for overskuddsdeling for datterselskapene er plasseringen de oppnår i en eller flere ligatabeller, og baseres på relative mål. Sparebank1 Gruppen har et springssystem som sporer endringer i KPIer, og som kommuniserer og formidler resultatene til de ansatte. Det er brukerbegrensninger knyttet til systemet, slik at hver ansatt kun får tilgang til sin relevante informasjon. Dette tillater Sparebank1 Gruppen å høste fordelene fra informasjonen fra BM i BB. Målekortet fra BM linkes sammen og utvikles i avdelingene i hvert datterselskap. Hvert datterselskap linkes sammen og utvikles i konsernmålekortet. Dette innebærer at endringer lenger ned i hvert selskap forplanter seg oppover i nivåene, og at suksessfaktor fem, seks og syv oppfylles. Strategiplanleggingen, dvs ambisjonene, brytes ned i både finansielle målsetninger og ikke-finansielle målsetninger, og innlemmes dermed i BM. Dette medfører en tett kobling mellom finansiell planlegging, strategi og BM. Selv om det ikke settes av ekstra ressurser til endringsledelse og ekstra oppfølging av ansatte, legger organisasjonen ut

informasjon basert på spørsmål og svar på intranett, samt kringkaster informasjonsvideoer som ansatte kan se og høre på. Nye ansatte har en ”session” hvor de brifes i BB. I tillegg har Sparebank1 Gruppen tett kontakt med en organisasjonspsykolog som bistår dem i prosjektet. Dette innebærer dermed at samtlige suksessfaktorer oppfylles.

4.5.3.4 Oppsummering bedrifter som benytter Beyond Budgeting

I denne gruppen har bedriftene det til felles at de fleste suksesskriteriene til Pandey (2005) og Venkatraman og Gering (2000) oppfylles. StatoilHydro og Sparebank1 Gruppen oppfylder samtlige suksesskriterier, mens Telenor kun mangler en suksessfaktor knyttet til et kommunikasjonssystem for å kommunisere resultater nedover i bedriften. Basert på dette forventer studien at organisasjonene opplever stor grad av suksess med styringsverktøyet.

4.5.4 Sammenlikning av alle bedriftenes oppfyllelse av suksesskriterier

Det er store forskjeller mellom gruppene med tanke på oppfyllelse av suksesskriterier. Imidlertid følger gruppene samme utvikling som under utforming av styringsverktøyet i kapittel 4.4. Det blir større likhet dess mer drastisk endringen er. Dette ser vi ved at både likheter med tanke på antall oppfylte suksesskriterier innen hver gruppe, samt totalt antall oppfylte suksesskriterier, øker fra gruppen med både budsjett og BM til gruppen med BB. Det oppfylles også flere suksesskriterier i gruppen med kun BM sammenliknet med BM og budsjett, og de fordeles også jevnere mellom selskapene. Basert på resultatene fra kapitlet forventer studien at gruppen med BM og budsjett opplever større variasjoner av grad av suksess med styringsverktøyet, enn gruppene med kun BM og med BB. Dessuten forventer vi at gruppen med kun BM deretter opplever større variasjoner av grad av suksess med styringsverktøyet, enn gruppen med BB.

5.0 Sammenligning av enhetene ut fra valgt styringsverktøy, motivasjon, utforming av styringsverktøy og oppfyllelse av suksesskriterier med styringsverktøyets grad av suksess

Sammenlikningskapitlet deles inn i seks deler. De første delkapitlene er; sammenlikning av bedriftenes teoretiske styringsverktøy basert på eksterne forhold (5.1), sammenlikning av bedriftene med tanke på motivasjon for valg av styringsverktøy (5.2), sammenlikning av utformingen av bedriftenes styringsverktøy (5.4) og sammenlikning av bedriftenes oppfyllelse av Pandey (2005) og Venkatraman og Gerings (2000) suksesskriterier (5.5).

I kapittel 5.3 sammenliknes forventningene med faktisk valg av styringsverktøy. I Kapittel 5.3 vurderes det hvorvidt valgt styringsverktøy vil påvirke styringsverktøyets grad av suksess i positiv eller negativ retning. Denne fordelingen gjøres for å skille klart mellom delkapittel 5.1 og 5.2 med resten av kapittel 5. Dette for å poengtere at kapittel 5.1-3 skal svare på spørsmål en i problemstillingen, mens 5.1.3-7 skal svare på spørsmål to i problemstillingen. Årsaken til at det i kapittel 5.3 ikke gjennomføres en runde med hvert enkelt bedrifts valgte styringsverktøys forventede betydning på styringsverktøyets suksess, er for å unngå for mange gjentakelser. Dessuten kan interne og eksterne forhold forklare hver bedrifts faktiske valg av styringsverktøy i så stor grad, at sammendragkapitlet 5.3 alene bør være tilstrekkelig til å gi en oversikt over valgt styringsverktøys betydning for styringsverktøyets suksess under ett. Selv om strukturen derfor avvikes i et av kapitlene, er dette gjort for å unngå unødvendig lang oppgave grunnet gjentakelser.

I kapittel 5.3-5 presenteres analysens forventninger til valgt styringsverktøy, styringsverktøyets utforming og oppfyllelse av Pandey (2005) og Venkatraman og Gerings (2000) suksesskriteriers betydning for styringsverktøyets suksess. Deretter sammenliknes forventningene fra de foregående kapitlene med faktiske erfaringer, for å avgjøre hva som kan forklare bedriftenes ulike grader av suksess i kapittel 5.6. Dette gjøres for å vurdere *hva som har betydning* for styringsverktøyets suksess, og *hvilket element* som har *størst betydning* for styringsverktøyets grad av suksess. Helt til slutt lanseres erfaringsbasert læring som ekstra forklaringsvariabel for ulike grader av suksess (5.7). Erfaringsbasert læring presenteres først i

kapittel 5, fordi det kun er en ekstra forklaringsvariabel og dermed ikke er ment å vektlegges like mye som de andre elementene.

5.1 Sammenligning av bedriftenes teoretiske styringsverktøy basert på eksterne forhold

Den første delen av analysen omhandler bakgrunnen for valg av styringssystem basert på de eksterne forholdene grad av usikkerhet i omgivelsene, og påvirkningskraft på markeder. Organisasjonene analyseres ut fra teoretisk forventet plassering basert på Østergrens (2008) modell, og faktisk plassering for å se om matrisen forklarer valg av styringsverktøy. I dette sammenlikningskapittelet deles ikke selskapene opp i grupper etter faktisk valgt styringsverktøy. Årsaken til dette, er at det er en del avvik som lettere lar seg fremheve uten denne inndelingen. Dette gjelder blant annet analysen av de ”splittede” selskapene, som tildeles to ulike styringsverktøy avhengig av hvilket marked enhetene hører til. Dessuten lar denne strukturen oss vurdere de ulike dimensjonene i større grad enn en inndeling etter faktisk valg gjør, siden valgene ikke alltid samsvarer med forventet styringsverktøy. På den måten er det lettere for studien å vise betydningen hver dimensjon isolert sett har på valg av styringsverktøy.

Funn i studien tyder på at *grad av usikkerhet i omgivelsene og påvirkningskraft på markeder delvis* kan forklare *valg av styringsverktøy*. Basert på en analyse av eksterne forhold forventes noen av bedriftene i utvalget å benytte to styringsverktøy. Dette skyldes blant annet ulik grad av usikkerhet i hjemmemarked og internasjonalt marked, og/eller at forskjellige enheter i organisasjonen retter seg mot ulike typer markeder. Dette gjelder blant annet Jotun, Telenor og Statkraft. I disse tilfellene ser vi at et av to forventede styringsverktøy i hver bedrift er sammenfallende med faktisk valgt styringsverktøy. Analysen av faktisk valgt styringsverktøy i disse bedriftene viser at styrkeforskjeller mellom enhetene, og/eller behov for at styringsverktøyet baseres på enheten med størst grad av usikkerhet i omgivelsene i stor grad kan forklare valg av styringsverktøy. På bakgrunn av dette kan det se ut til at *grad av usikkerhet* er det elementet av eksterne forhold som tillegges *størst vekt*, selv om påvirkningskraft tilsynelatende også er av betydning. Dette kan forklares med at avdelingen som møter stor usikkerhet i omgivelsene kan oppleve at *budsjett gir lite verdi* grunnet blant annet *utdatert informasjon*. Eksempler her er Telenor og Statkraft. Imidlertid kan det at usikkerhetsdimensjonen vinner fram, også skyldes at delen av bedriften som er utsatt for høy

risiko er *større* enn den med lav risiko. Dette kan forklare hvorfor Hydro velger hybridløsninger selv om enkelte deler av organisasjonen utsettes for stor usikkerhet. Dette medfører at den mindre delen av bedriften må rette seg etter flertallets behov.

Det eneste unntaket hvor eksterne forhold *absolutt ikke* kan forklare valg av styringsverktøy, er Jotun, Choice Hotels og Sparebank1 Gruppen. Jotun har også en splittet posisjon, tilsvarende Posten og Statkraft. I dette tilfellet er Jotun Liten Markedsandel i rubrikken *lav usikkerhet/liten påvirkningskraft* og Jotun Stor Markedsandel i rubrikken *lav usikkerhet/stor påvirkningskraft*. Dette innebærer at Jotuns teoretiske valg av styringsverktøy er ulike budsjettformer. Jotun sitt faktiske valg av styringsverktøy er ren form for BM med rullende prognoser, noe som tilsier at andre faktorer enn eksterne faktorer tillegges svært stor vekt.

De fleste bedriftene velger et styringsverktøy som passer godt overens med prediksjonene i modellen til Østergren (2008). Forventet styringsverktøy basert på Østergrens modell for Jotun, Statkraft, Posten, Fokus Bank, Avinor og Hydro er Balansert Målstyring med eller uten budsjett. Dette er sammenfallende med hva man observerer at bedriftene faktisk benytter. Forventet styringsverktøy i StatoilHydro og Telenor Internasjonalt er Beyond Budgeting i den samme modellen. Også her avdekker analysen at prediksjonene fra Østergrens modell treffer svært godt i forhold til hva bedriftene faktisk benytter. De eneste organisasjonene der forventet og faktisk styringsverktøy ikke stemmer med det Østergrens modell predikerer, er i Jotun, Choice Hotels og Sparebank1 Gruppen. Jotun forklares tidligere. Choice Hotels forventes ifølge modellen å benytte årsbudsjett grunnet medium usikkerhet i omgivelsene og stor grad av påvirkningskraft. I virkeligheten benytter imidlertid Choice Hotels Balansert Målstyring og budsjett. Modellen til Østergren (2008) antyder videre at Sparebank1 Gruppen forventes å benytte en ren form for Balansert Målstyring. Imidlertid er bedriften i ferd med å implementere Beyond Budgeting. Disse to avvikene kan være en indikasjon på at *andre forhold* enn de *eksterne* kan ha betydning ved *valg av styringsverktøy*.

Jotun Stor Markedsandel deler rubrikk med både Choice Hotels, Statkraft Norge og Hydros oppstrømsvirksomhet. Bedriftene har det til felles at plasseringen deres totalt avhenger av usikkerhetsmomentet. Dersom konklusjonen er *medium usikkerhet i markeder* eller *medium påvirkningsmuligheter*, istedenfor *lav usikkerhet i markeder/store påvirkningsmuligheter*, endrer alt seg. Da vil BM med/uten budsjett eller prognoser være optimalt ut fra modellen. Dette innebærer at for Posten, Statkraft, Jotun, Choice Hotels og Hydro kan en liten justering

av dimensjonene gi utslag i form av helt andre styringsverktøy. I virkeligheten observerer vi at ingen av bedriftene benytter kun budsjett, men at samtlige bruker en form for BM med eller uten budsjett.

StatoilHydro, Fokus Bank, Choice Hotels, Avinor og Sparebank1 Gruppen de eneste bedriftene hvor hele driften faller under samme kategori, og hvor valget av styringsverktøy dermed bør være klarere, enn for de ”splittede” organisasjonene. De ”splittede organisasjonene” forventes fra teorien å enten innføre to styringsverktøy (et for hver) (ingen av bedriftene) eller velge en hybridløsning mellom styringsverktøyene (Posten, Hydro). Alternativt kan en av enhetenes behov være av større betydning for bedriften, enten grunnet større usikkerhet eller grunnet større enhet, og dermed styre valget av styringsverktøy (Telenor, Statkraft). Jotun velger skiller seg klart ut ved å gå for et styringsverktøy som ikke stemmer overens med noen av de eksterne forholdene, dvs BM.

5.2 Sammenligning av bedriftene med tanke på motivasjon for valg av styringsverktøy

Analysen viser at det er relativt godt samsvar mellom teoretisk og faktisk valg av styringssystem, men at det er enkelte avvik. På bakgrunn av dette er det ønskelig å se om andre forhold spiller inn ved valg av styringsverktøy. I tillegg til eksterne forhold, er det naturlig å anta at organisatoriske forhold og behov kan ha betydning for valg av styringsverktøy. Del to av sammenlikningsanalysen av årsaker for valg av styringsverktøy baserer seg på bedriftenes uttalte motivasjon for valg av styringsverktøy. Bedriftene presenteres etter faktisk valgt styringsverktøy, og deles inn i gruppene BM og budsjett, kun BM, og BB. Deretter sammenliknes bedriftenes motivasjon innenfor gruppene for å se etter likheter og ulikheter.

5.2.1 Bedrifter som benytter Balansert Målstyring og budsjett

Denne gruppen består av Hydro, Choice Hotels, Posten og Avinor. Kun Hydro har en motivasjon som stemmer overens med både BM og budsjett som forventet styringsverktøy. Både Choice Hotels, Posten og Avinor har en uttalt motivasjon som passer bedre overens med kun BM som styringsverktøy. Det som imidlertid er felles for bedriftene i gruppen, er at de har forventningsmotivasjoner knyttet til økt fokus på underliggende drivere. De fleste

organisasjonene nevner også forventningsmotivasjonen tettere kobling til strategi. Unntaket er Hydro og Choice Hotels som ikke eksplisitt nevner dette i intervjuet. Imidlertid ønsker Hydro mest sannsynlig tettere kobling til strategi, siden de velger å koble strategiprosessen til målekortet i BM. De fleste bedriftene har unngåelsesmotivasjoner knyttet til på sikt å fjerne budsjett grunnet konflikt med BM, eller utdatert informasjon. Dette gjelder Posten, Choice Hotels, Hydro Oppstrømsvirksomhet, og muligens Avinor. Blant annet uttaler intervjuobjektet fra Fokus Bank: ” *Budsjettet gir oss veldig lite. Vi trenger en oppfølging for å finne signalene før det går galt, og ønsker derfor fokus på signalene fra de underliggende driverne. Budsjettet har derfor ikke noen verdi*”. Unngåelsesmotivasjonene stemmer overens med både kritikken rettet mot budsjett og med forventningene fra analysen om motivasjon. Intervjuobjektet fra Posten opplever at budsjettet er i konflikt med BM: ” *Organisasjonen har begrenset kapasitet til å ta imot informasjon. Det blir derfor for mye informasjon når en både benytter balansert målstyring og budsjett, og i denne situasjonen vinner budsjettet. Vi må derfor innføre balansert målstyring som erstatning for budsjettet for at implementeringen skal være vellykket*”. Dette innebærer at flere av bedriftene hvor Østergrens modell (2008) forventer budsjettering, er motivert til å forkaste budsjettet og gå over til kun BM. Dette er spesielt interessant med tanke på Choice Hotels, som ifølge analysen av eksterne forhold kun bør benytte budsjett. Unngåelsesmotivasjoner kan derfor forklare hvorfor Choice Hotels velger BM med budsjett, og hvorfor Choice Hotels også vurderer å fjerne budsjettet. Dette indikerer at motivasjon er en svært viktig driver for valg av styringsverktøy.

5.2.2 Bedrifter som benytter Balansert Målstyring

Den andre gruppen består av bedrifter med kun BM som styringsverktøy; Statkraft, Jotun og Fokus Bank. I denne gruppen er det totalt sammenfall mellom forventningene fra analysen om motivasjon i kapittel 4.2 og faktisk valg av styringsverktøy. Imidlertid har bedriftene flere likhetstrekk enn det. Organisasjonene velger å fjerne budsjettet på grunn av unngåelsesmotivasjoner knyttet til problemer med styringsverktøyet: utdatert informasjon (Statkraft, Jotun, Fokus Bank), er ressurskrevende (Jotun), uklare grensesnitt (Statkraft), redusert betydning (Statkraft, Fokus Bank og Jotun) og raskt skiftende omstendigheter (Statkraft, Jotun, Fokus Bank). Dette støttes av intervjuobjektet fra Statkraft: ” *Statkraft implementerte balansert målstyring for å forenkle kommunikasjonen mellom strategi og målsetninger, og få mer fokus på verdidrivere. Etter hvert som man kuttet budsjett, var det basert på en nøye vurdering av hva slags verdi budsjettet egentlig gav. Idet et budsjett er*

vedtatt er det i utgangspunktet allerede utdatert. Vi ønsker å forenkle kommunikasjonen og få bedre oppfølging av strategi". Forventningsmotivasjonene for å innføre BM for bedriftene, er hovedsakelig behov for økt fokus på underliggende drivere og sterkere kobling til strategi. At Fokus Banks motivasjoner er såpass nærme BB, er overraskende siden de ifølge modellen til Østergren (2008) bør benytte BM som styringsverktøy. Imidlertid kan det at Fokus Bank beveger seg mot høy usikkerhet i omgivelsene, samt har forventningsmotivasjoner om "empowered" ansatte med rammer, forklare avviket.

I denne delen ser vi at uheldige trekk ved budsjett gjør at Jotun velger å innføre ren BM. Det store avviket fra kapittel 5.1 kan derfor forklare ut fra unngåelsesmotivasjoner.

Unngåelsesmotivasjonene kan også forklare hvorfor Statkraft velger et styringsverktøy som ifølge eksterne forhold kun er fordelaktig for Statkraft internasjonalt, da Statkraft opplever trekk ved budsjettet som så uheldig at BM er et bedre valg. Både Statkraft og Jotun sitt valg av styringsverktøy antyder at motivasjoner har stor betydning for valg av styringsverktøy.

5.2.3 Bedrifter som benytter Beyond Budgeting

Den tredje gruppen består av bedrifter som benytter BB som styringsverktøy; StatoilHydro, Telenor og Sparebank1 Gruppen. Faktisk valg av styringsverktøy stemmer svært godt med forventningene fra analysen av motivasjon i 4.2. Likhetstrekkene stopper imidlertid ikke der. Samtlige bedrifter i gruppen har unngåelsesmotivasjoner knyttet til å fjerne budsjett på grunn av konflikt med BM, redusert betydning av budsjett, behov for å fjerne budsjetteringstankegang og usikkerhet i omgivelsene. Dette reflekteres i uttalelsen fra intervjuobjektet fra StatoilHydro: " *Budsjett og balansert målstyring er to konsepter som er basert på ulike filosofier og som ofte er i konflikt med hverandre. StatoilHydro opplevde at dersom en hadde budsjett og balansert målstyring sammen, vant budsjettet alltid ved konflikt mellom balansert målstyring og budsjett på grunn av ledernes rasjonalitet og frykt for represalier. Balansert målstyring ble derfor en fasade.*".

Modellen til Østergren (2008) fra eksterne forhold forutser at kun StatoilHydro, men ikke Telenor og Sparebank1 Gruppen, benytter BB. Imidlertid kan avdelingenes ulike betydning forklare Telenors valg av styringsverktøy (se under punkt 5.1), men ikke Sparebank1 Gruppens valg. Motivasjon kan derimot være med på å forklare avviket. Samtlige organisasjoner er forventningsmotivert av følgende hovedbegrunnelser for å implementere

BB; øke fokus på underliggende drivere, styrke fokus på strategi, samt behov for å skille den realistiske og ambisiøse målprosessen for å hindre redusert ambisjonsnivå. Dette reflekteres i en uttalelse fra Telenors intervjuobjekt: *”Hele tiden har det overordnede formålet vært å implementere en styringsmodell som gjør oss i stand til raskere å omstille oss endrede omgivelser, samt skape en tettere link mellom strategien og den operasjonelle virksomheten, slik at man lever strategien istedenfor å leve etter budsjett”*. Dessuten er en viktig unngåelsesmotivasjon for Sparebank1 Gruppen og StatoilHydro å fjerne ”command-and-control” tankegangen fra bedriften. Motivasjonene for å innføre BB, fjerne budsjettet og ny konsernsjef, kan være med på å forklare hvorfor Sparebank1 Gruppen velger å gå lengre i valg av styringsverktøy enn modellen til Østergren (2008) forutser. Igjen ser vi at ulike motivasjoner kan forklare de avvikene vi opplever i kapittel 5.1.

5.3 Sammenlikning av motivasjon og eksterne forholds betydning for valgt styringsverktøy + forventninger om valgt styringsverktøys betydning for styringsverktøyets suksess

Vi ser at unngåelsesmotivasjoner knyttet til budsjett, kan forklare at flere enn forventet, ut fra eksterne forhold, implementerer ren BM eller BB, og dermed forkaster budsjett. Også forventningsmotivasjonene om sterkere kobling til strategi og mer fokus på underliggende drivere, kan forklare hvorfor bedrifter ønsker å implementere BM eller BB heller enn budsjett. Det som er interessant å observere, er at sammenfallet mellom forventninger fra motivasjonsfaktorene og faktisk valgt styringsverktøy øker dess nærmere vi kommer BB.

Basert på analysen, ser vi at eksterne forhold har stor betydning for valg av styringsverktøy, men at motivasjon kan være med på å forsterke betydningen av eksterne forhold. Imidlertid kan motivasjon også medføre at bedriften avviker totalt fra forventningene fra eksterne forhold. Dette antyder at den relative betydningen av eksterne forhold og motivasjon varierer mellom bedriftene. Siden eksterne forhold og motivasjon sammen kan forklare faktisk valg av styringsverktøy, forventer studien at de fleste bedriftene bør oppleve stor grad av suksess med styringsverktøyet, og ha kun mindre utfordringer. Imidlertid rapporterer kun enkelte organisasjoner at de har svært stor nytte av styringsverktøyet og at de opplever mindre utfordringer. Dette antyder at andre forhold enn kun interne og eksterne forhold ved valg av

styringsverktøy påvirker bedriftenes styringsverktøys grad av suksess. I kapittel 5.4 undersøkes derfor utformingen av styringsverktøyene for å finne årsaker til avvikene.

5.4 Sammenligning av bedriftene med tanke på utforming av styringsverktøyet

Kaplan og Norton (2006) og Hope og Fraser (2003) legger vekt på viktigheten av å ha et godt utformet styringsverktøy for å oppnå stor grad av suksess med styringsverktøyet. Dermed kan styringsverktøyenes utforming, indikere hvilken grad av suksess de ulike styringsverktøyene forventes å oppleve. I dette kapitlet deles bedriftene inn i samme grupper som i kapittel 5.2.

5.4.1 Bedrifter som benytter Balansert Målstyring og budsjett

Det er store forskjeller i utformingen av målekortet i gruppen som benytter BM og budsjett som styringsverktøy. Hydro og Avinor følger inndelingen fra teorien med Finansielt-, Interne prosesser-, Læring og vekst- og Kundeperspektivet. Imidlertid velger Choice Hotels og Posten å se helt bort fra, eller å fokusere svært lite på enkelte perspektiver. Dette gjelder det Finansielle perspektivet og Interne prosesser for Choice Hotels, og Kundeperspektivet for Posten. En annen forskjell skyldes bruken av styringsverktøyet, hvor Posten og Hydro varierer bruk og vektlegging av henholdsvis budsjett og BM mellom de ulike divisjonene, mens Avinor og Choice Hotels har lik bruk og vektlegging. Det er også forskjeller knyttet til hvor balansert målekortet er. Choice Hotels og Posten har et ubalansert målekort med hovedvekt på kvalitative KPIer, fordi budsjettet fungerer som deres finansielle styringsverktøy. Hydro har et godt balansert målekort, mens Avinor enda ikke har utformet målekortet. På bakgrunn av utformingen alene, forventer studien å observere at Hydro har størst suksess med styringsverktøyet fordi bedriften er nærmest det teoretiske og har balansert målekortet godt. Choice Hotels og Posten forventes å ha større utfordringer knyttet til videre utvikling av BM, grunnet lengre avstand til teoretisk utforming, samt mer ubalanserte målekort.

5.4.2 Bedrifter som benytter Balansert Målstyring

Også i gruppen som kun benytter BM eksisterer det ulikheter knyttet til perspektiver som brukes, og vektleggingen av disse. Jotun benytter samtlige fire perspektiver og Statkraft

fjerner Kundeperspektivet grunnet manglende relevans for deres drift. Fokus Bank fjerner Interne prosesser på grunn av vanskeligheter med å finne gode KPIer innenfor perspektivet. Mye av kritikken rettet mot BM fokuserer på nettopp vanskeligheter knyttet til valg av KPIer (Akkermans og Oorschot, 2005). Som intervjuobjektet fra Posten sier: *”Til tross for at vi ønsker å se fremover og ønsker å se hvor organisasjonen skal være i tiden fremover, har vi ikke funnet KPI’er som er egnet til å identifisere hvordan vi kommer dit”*.

Utformingen er også ulik i bedriftene. Statkraft har kun målekort på konsernnivå og KPIer for forretningsenhetene. Fokus Bank har identiske målekort for alle filialer i konsernet, og Jotun utformer målekortet ut ifra divisjonens bidrag til konsernmålekortet.

Bedriftene er også ulike med tanke på balansen i målekortet. Både Statkraft og Jotun har ubalanserte målekort, hvor kvalitative KPIer eksisterer, mens kvantitative dominerer. Fokus Bank har ikke et fullstendig balansert målekort, men det er mer balansert enn Statkrafts og Jotuns. Dessuten nærmer Fokus Bank seg BB med prognoser, rammer, og intern og ekstern benchmarking. Alt i alt forventer studien at Fokus Bank, grunnet balanse i- og utforming av målekortet, bør oppleve større grad av suksess med styringsverktøyet enn Jotun og Statkraft. Dessuten bør Jotun ha mindre problemer knyttet til utforming og forståelse av målekortet, enn Statkraft. Dette fordi Jotun er nærmere den teoretiske utformingen og har utformet målekort for alle enhetene i bedriften, samt at Statkrafts manglende målekort kan virke forvirrende grunnet redusert oversikt over kausale bindinger.

5.4.3 Bedrifter som benytter Beyond Budgeting

I gruppen med BB som styringssystem, er det kun StatoilHydro som innfører en modell som ligger svært nærme den teoretiske modellen, og som både fokuserer mye på lederskaps- og prosessprinsippene. Telenor og Sparebank1 Gruppen begynner implementeringen på et senere tidspunkt, og er mer tilbakeholdne på å innføre samtlige prinsipper i BB. Sett i sammenheng med at Sparebank1 Gruppen ifølge modellen til Østergren (2008) bør benytte BM, er det naturlig at Sparebank1 Gruppen ikke innfører samtlige prinsipper fra BB. Dermed kan bedriftens tilbakeholdenhet med hensyn på fullstendig implementering muligens skyldes frykt for å forflytte seg for langt unna BM. Telenor har ikke spesifikt fokus på alle lederskap- og prosessprinsippene, noe som kan skyldes at de er i en tidlig fase av implementeringen. Sparebank1 Gruppen har inntil videre hovedfokus på prosessprinsippene, men skal senere

fokusere mer på lederskapsprinsippene. Selv om StatoilHydro også har kommet lenger med benchmarkingen, har både Sparebank1 Gruppen og Telenor både intern og ekstern benchmarking. I denne gruppen er det kun Sparebank1 Gruppen som kun har de fire teoretiske perspektivene i målekortet. Telenor har fire perspektiver. Imidlertid er Miljø/HSSE det fjerde perspektivet, noe som innebærer at Kundeperspektivet ikke er del av målekortet. Perspektivene til Telenor er ikke konkretisert (dvs det er kun en samling KPIer), og det utformes heller ikke en oversikt over perspektivene i målekortet, noe som gjør at Telenor skiller seg ut i gruppen. StatoilHydro har de fire teoretiske perspektivene i tillegg til HMS og miljø som ekstra perspektiver. Både StatoilHydro og Sparebank1 Gruppen har målekort med god balanse mellom kvantitative og kvalitative mål. Studien mangler informasjon om Telenors balanse i målekortet. I samtlige bedrifter er rammeverket likt for hele organisasjonen, men de forskjellige delene av bedriften har ulik progresjon. Dette er imidlertid naturlig i begynnelsen av en implementering.

Oppsummert er utformingen av styringsverktøyene i bedriftene noe ulike. StatoilHydro har gått lenger og mer systematisk til verks i implementeringen enn de to andre bedriftene, som har hatt en mer pragmatisk tilnærming. Imidlertid velger alle tre å rulle ut rammeverket i hele bedriften, å inkludere målekortet, samt implementere både lederskaps- og prosessprinsipper. Basert på analysen forventes StatoilHydro å oppleve å ha godt utbytte av styringsverktøyet, mens Sparebank1 Gruppen og Telenor, som ligger litt bak StatoilHydro i implementeringen, kan ha noe større utfordringer knyttet til styringsverktøyet

5.4.4 Sammenligning styringsverktøyenes utforming på tvers av gruppene

Det finnes flere forskjeller innen hver gruppe i analysen knyttet til styringsverktøyenes utforming, enn under motivasjon. Dette gjelder hovedsakelig forskjeller knyttet til perspektiver i målekortet, vektlegging av budsjett, samt hvor nær bedriftens utforming av styringsverktøyet er teorien. Dessuten beveger noen bedrifter seg mot neste gruppe. I gruppen "BM og budsjett" vurderer flere å fjerne budsjett og forflytte seg til gruppen "kun BM". Hydro vurderer også å innføre BB på sikt, noe som innebærer en forflytning helt til gruppe "BB". I gruppen "kun BM" er Fokus Bank i ferd med å bevege seg over i gruppe "BB". Det virker dermed som om bedriftene beveger seg mot høyre hjørne i matrisen, noe som kan skyldes enten motivasjonsfaktorer eller økt usikkerhet i omgivelsene. Utformingen av

styringsverktøyene antyder at det vil være forskjeller i bedriftenes suksess med styringsverktøyene, hvor de med utforming nærmest teoretisk utgangspunkt forventes å ha større grad av suksess, enn de som er lenger unna teoretisk utforming. Selv om utformingen bør ha betydning for styringsverktøyets grad av suksess, er det imidlertid naturlig å anta at også forskjeller ved selve *implementeringen* kan ha betydning.

5.5 Bedriftenes oppfyllelse av Pandey (2005) og Venkatraman og Gering (2000) sine suksessfaktorer

Som tidligere nevnt, virker det naturlig at ikke bare trekk ved selve utformingen av styringsverktøyet sammen med valgt styringsverktøy, kan forklare styringsverktøyenes ulike grad av suksess. Antakelsen bygger på at ikke bare innsatsfaktorene i en produksjon har betydning for resultatet, men at også prosessen er betydningsfull. Kapittel 5.5 omhandler og sammenlikner derfor de ulike bedriftenes oppfyllelse av Pandey (2005) og Venkatraman og Gering (2000) sine ni suksessfaktorer for implementering av BM. Også her organiseres bedriftene i tre grupper etter faktisk valgt styringsverktøy.

5.5.1 Bedrifter som benytter Balansert Målstyring og budsjett

I gruppen med BM og budsjett er det store forskjeller knyttet til oppfyllelse av suksesskriteriene. Hydro oppfyller samtlige kriterier, mens Posten kun oppfyller to. I midtsjiktet finner vi Choice Hotels hvor litt over halvparten av suksesskriteriene oppfylles. Avinor ligger an til å oppfylle samtlige kriterier. Disse ulikhetene bør resultere i store forskjeller knyttet til styringsverktøyenes suksess, hvor Hydro forventes å ha stor grad av suksess, Choice Hotels forventes å ha middels grad av suksess, og Posten forventes å ha liten grad av suksess.

5.5.2 Bedrifter som benytter Balansert Målstyring

I gruppen med kun BM er det også relativt store forskjeller knyttet til oppfyllelse av suksesskriteriene. Fokus Bank oppfyller alle kriteriene, Statkraft seks og Jotun fem. På bakgrunn av suksesskriteriene forventer vi også her relativt store forskjeller i suksess, med Fokus Bank forventes å ha stor grad av suksess, mens Statkraft og Jotun forventes å ha middels grad av suksess.

5.5.3 Bedrifter som benytter Beyond Budgeting

Her har bedriftene det til felles at de fleste suksesskriteriene til Pandey (2005) og Venkatraman og Gering (2000) oppfylles. StatoilHydro og Sparebank1 Gruppen oppfylder samtlige suksesskriterier, mens Telenor kun mangler en suksessfaktor knyttet til et kommunikasjonssystem for å kommunisere resultater nedover i bedriften. Basert på disse resultatene forventer studien at samtlige bedrifter opplever stor grad av suksess med styringsverktøyet.

5.5.4 Oppsummering bedriftenes oppfyllelse av Pandey (2005) og Venkatraman og Gerings (2000) suksessfaktorer

Det er store forskjeller mellom gruppene med tanke på oppfyllelse av suksesskriterier. Imidlertid følger gruppene samme utvikling som under utforming av styringsverktøyet i kapittel 4.4. Det blir større likhet dess mer drastisk endringen er. Dette ser vi ved at både likheter med tanke på antall oppfylte suksesskriterier innen hver gruppe, samt totalt antall oppfylte suksesskriterier, øker fra gruppen med både budsjett og BM til gruppen med BB. Det oppfylles også flere suksesskriterier i gruppen med kun BM sammenliknet med BM og budsjett, og de fordeles også jevnere mellom selskapene. Basert på resultatene fra kapitlet forventer studien at gruppen med BM og budsjett opplever større variasjoner av grad av suksess med styringsverktøyet, enn gruppene med kun BM og med BB. Dessuten forventer vi at gruppen med kun BM deretter opplever større variasjoner av grad av suksess med styringsverktøyet, enn gruppen med BB.

5.6 Grad av suksess med styringsverktøyene

I dette kapitlet sammenlikner studien forventningene fra de ulike delene av analysen angående bedriftenes styringsverktøys grad av suksess, med styringsverktøyenes faktiske suksess. Med andre ord forenes forventningene fra valg av styringsverktøy, styringsverktøyenes utforming, og oppfyllelse av Pandey (2005) og Venkatraman og Gering (2000) suksesskriterier. Deretter sammenliknes disse forventningene med bedriftens faktiske suksess med styringsverktøyet.

5.6.1 Grad av suksess for bedrifter med Balansert Målstyring og budsjett

5.6.1.1 Choice Hotels

Basert på eksterne forhold er årsbudsjetter det teoretisk korrekte styringsverktøyet, mens motivasjon antyder at BM er det mest optimale styringsverktøyet for Choice Hotels. Faktisk valgt styringsverktøy er et kompromiss, med BM og årsbudsjetter sammen. Basert på valg av styringsverktøy forventes det at Choice Hotels dermed har stor grad av suksess med styringsverktøyet. Choice Hotels har en utforming som er relativt nær det teoretiske, men har et svært ubalansert målekort med hovedfokus på kvalitative KPIer og mangler det finansielle perspektivet. Choice Hotels oppfyller også kun ca halvparten av suksesskriteriene, som sammen med mangler ved utforming gjør at vi forventer Choice Hotels å ha flere utfordringer enn Hydro. Dermed trekker valgt styringsverktøy mot stor grad av suksess, mens utforming og suksesskriterier trekker i motsatt retning. I praksis opplever Choice Hotels at trendene fanges opp raskere nå enn før implementeringen, og dermed gir mulighet for tidligere inn gripen. Imidlertid introduseres ikke BM på alle nivåer i alle selskapene, samt at bedriften mangler et kommunikasjonssystem for resultatene fra målekortet. Dette innebærer at organisasjonen ikke benytter styringssystemet for å synliggjøre hvordan den enkeltes innsats påvirker bedriften, og gir heller ikke insentiver til sunn konkurranse og oppfølging av systemet. Det kan virke som om det er utformingen og suksesskriteriene som har størst betydning for grad av suksess, siden begge forhold trekker mot delvis suksess.

5.6.1.2 Posten

I analysen av eksterne forhold, er langtidsbudsjetter optimalt styringsverktøy for Posten Bedrift, mens BM er optimalt styringsverktøy for Posten Privat. Postens motivasjoner antyder BM som faktisk styringsverktøy. Faktisk styringsverktøy er budsjett og BM. Dette innebærer at eksterne forhold med fokus på Posten bedrift, tillegges større vekt enn motivasjoner da både Posten privat og motivasjoner trekker mot ren BM. Dersom teorien om at den sterkeste avdelingen tillegges størst vekt holder, bør Posten oppleve stor grad av suksess med styringsverktøyet. Imidlertid er utformingen av styringsverktøyet et stykke unna det teoretiske. Når Posten i tillegg er i en særstilling med kun to suksesskriterier oppfylt, taler både utforming og suksesskriterier for manglende suksess. Posten rapporterer også større utfordringer knyttet til styringsverktøyet enn de andre bedriftene. De ansatte i Posten opplever

at toppledelsen fokuserer for lite på styringsverktøyet, at BM sammen med budsjett gir for stor informasjonsbyrde, og at det er vanskelig å finne gode KPIer. Manglende suksess kan skyldes manglende fotfeste for styringsverktøyet, et ubalansert målekort, at enkelte perspektiver i målekortet mangler og at kun to suksesskriterier oppfylles. Dessuten kan kritikken rettet mot budsjett antyde at Posten privat og/eller motivasjoner bør tillegges større vekt. I dette tilfellet er det suksesskriterier og utformingen som har størst betydning for manglende suksess, siden årsaker for valg av styringsverktøy trekker i motsatt retning.

5.6.1.3 Avinor

Avinors erfaringer kan ikke analyseres siden implementeringen av styringsverktøyet ikke er ordentlig påbegynt enda. Imidlertid har Avinor valgt et styringsverktøy som stemmer godt overens med forventningene fra eksterne og interne forhold, selv om inkludering av budsjett antyder at eksterne forhold vektlegges mest. Det er for tidlig å si om utformingen er nær nok det teoretiske. Det er også vanskelig å konkludere noe rundt suksesskriteriene, men basert på intervjuet ser det ut til at Avinor ligger godt an. Dermed er det vanskelig å avgjøre hvorvidt Avinor vil oppleve stor grad av suksess med styringsverktøyet eller ikke.

5.6.1.4 Hydro

Hydro har stor nytte av BM, og opplever at det er et velegnet verktøy med få svakheter. Dette er i tråd med forventningene fra både eksterne forhold, motivasjon, utformingen og suksesskriteriene. Hydro har et styringsverktøy som stemmer svært godt overens med forventningene basert på både eksterne forhold og motivasjon, hvor BM med budsjett både er et kompromiss mellom de ulike virksomhetenes teoretiske styringsverktøy, samt er forventet basert på motivasjon. Dessuten har Hydro et godt utformet styringsverktøy som er tilpasset de ulike virksomhetenes bruk, har et velbalansert målekort med nærhet til teori, og har oppfylt samtlige suksesskriterier. Alle forholdene ligger derfor til rette for at Hydro skal ha stor suksess med styringsverktøyet, noe som stemmer. Dette gjør det vanskelig å avgjøre hvilke elementer som har størst betydning for stor grad av suksess.

5.6.1.5 Oppsummering grad av suksess for bedrifter med Balansert Målstyring og budsjett

I denne gruppen er det samsvar mellom forventningene fra tidligere analyse, hvor Hydro forventes å ha størst suksess, Choice Hotels oppleve middels suksess og Posten oppleve lite suksess. Avinor er for tidlig i prosessen til at studien kan konkludere noe. I denne gruppen er det suksesskriterier og utforming som har størst betydning for styringsverktøyenes grad av suksess.

5.6.2 Grad av suksess for bedrifter som benytter Balansert Målstyring

5.6.2.1 Statkraft

Statkraft tildeles langtidsbudsjetter (Statkraft Norge) og BM med eller uten budsjett (Statkraft internasjonalt) som teoretisk styringsverktøy. Motivasjonsanalysen antyder BM som styringsverktøy. Faktisk valg av styringsverktøy er ren form for BM, og tilsier at motivasjonselementene vektlegges i stor grad. Dessuten legger Statkraft vekt på at de ikke ønsker budsjett, grunnet den usikkerheten Statkraft står overfor (spesielt internasjonalt). Valg av styringsverktøy antyder derfor at Statkraft bør oppleve stor grad av suksess med styringsverktøyet. Målekortet er nært det teoretiske med hensyn på perspektiv, men er ikke fullstendig balansert. De ulike enhetene har heller ikke egne målekort. Dette innebærer at utforming både kan trekke i positiv og negativ retning med tanke på styringsverktøyets suksess. Statkraft har oppfylt seks suksessfaktorer, noe som innebærer at de bør oppleve god suksess, men fremdeles ha en del utfordringer. Det er derfor vanskelig å konkludere klart hvorvidt Statkraft bør forventes å ha stor suksess eller ikke.

I virkeligheten opplever Statkraft at de får en tydelig oppfølging av de strategiske målene, og at fokuset er på underliggende verdidrivere heller enn avviksanalyse koblet til budsjett, slik situasjonen var tidligere. Dessuten har de kvartalsvise heller enn årsekvivalente oppdateringer, noe som tydeligere identifiserer forbedringsmuligheter. Selv om bedriften opplever at styringsverktøyet fungerer bra, finnes det enkelte forbedringsområder. Forståelsen for styringsmodellen er ikke god nok, og den løpende oppfølgingen er for detaljorientert. Manglende kommunikasjonssystem, manglende utrulling av styringssystemet i hele bedriften, sammen med for lite ressurser knyttet til endringsarbeid, kan forklare sviktende kunnskap om systemet, og manglende innsikt i ønsket detaljnivå. Forbedres faktorene, øker sannsynligheten for at Statkraft bedre utnytter og får større grad av suksess med styringsverktøyet.

Forbedringsområdene stemmer godt overens med resultatet fra suksesskriteriene, og antyder at suksesskriteriene i dette tilfellet har størst betydning for grad av suksess.

5.6.2.2 Jotun

Forventet styringsverktøy ut fra eksterne forhold er BM og/eller resultatansvar og prognoser, noe som stemmer med forventet styringsverktøy fra motivasjonsanalysen og med faktisk valg av styringsverktøy. Valg av styringsverktøy tilsier derfor stor grad av suksess. Jotun har en utforming av styringsverktøyet som er nært det teoretiske med samtlige fire perspektiver. Imidlertid er målekortet ubalansert, med hovedvekt på kvantitative KPIer. Dette innebærer at perspektivene trekker mot stor grad av suksess, mens det ubalanserte målekortet trekker mot mindre grad av suksess. Jotun oppfyller kun fem suksesskriterier, noe som antyder større grad av utfordringer. I praksis opplever Jotun at strategiplanen er godt integrert i organisasjonen og nyter stort fokus. Imidlertid er ikke strategien godt nok kommunisert ned i bedriften, og målene brytes ikke langt nok ned i organisasjonen. Dette stemmer godt overens med det at Jotun ikke oppfyller kravene knyttet til kommunikasjonssystem og belønningssystem. De ansatte får også lite oversikt over utviklingen når BM ikke brytes ned på alle nivåer i bedriften. Når Jotun i tillegg ikke setter av ressurser til informasjon og ledelse av de ansatte i forbindelse med implementeringen, er det vanskelig å oppnå gode resultater. Imidlertid er Jotun i ferd med å utbedre problemområdene, noe som antyder at Jotun bør oppleve større grad av suksess når dette er gjort. I Jotun sitt tilfelle, er det suksesskriteriene som har størst betydning for manglende suksess.

5.6.2.3 Fokus Bank

Forventet styringsverktøy basert på eksterne forhold og motivasjon er BM med rullende prognoser. Dette er totalt samsvar med faktisk valgt styringsverktøy, og antyder at Fokus Bank bør ha stor grad av suksess med styringsverktøyet. Fokus Bank har en utforming som ligger nært det teoretiske med relativt balansert målekort. Selv om Interne prosesser ikke er eget perspektiv, måles det fremdeles. Fokus Bank oppfyller også samtlige suksesskriterier. Forventningene fra alle deler av analysen, bortsett fra utforming hvor det er et lite forbehold, er derfor at Fokus Bank bør oppleve stor grad av suksess med styringsverktøyet. Dette stemmer godt overens med erfaringene. Fokus Bank opplever å ha en tydelig oppfølging av strategiske mål og sterk fokus på kun påvirkbare drivere. De opplever at ansatte har god forståelse av rammeverket, men at de kan klargjøre sammenhengen mellom forretningsnivå

og konsernnivå enda bedre, og redusere detaljnivået ytterligere. Siden forventningene fra samtlige deler av analysen stemmer overens med resultatet, er det vanskelig å avgjøre hvilken del som har hatt størst betydning for grad av suksess.

5.6.2.4 Oppsummering grad av suksess for bedrifter med Balansert Målstyring

I denne gruppen er det svært godt samsvar mellom forventningene fra suksesskriteriene og faktiske resultater hos samtlige bedrifter, noe som antyder at suksesskriteriene har størst betydning for grad av suksess. Imidlertid er det vanskelig å avgjøre hva som har størst betydning for Fokus Bank, da alle faktorer trekker i samme retning.

5.6.3 Grad av suksess for bedrifter som benytter Beyond Budgeting

5.6.3.1 StatoilHydro

StatoilHydros forventede styringsverktøy basert på både eksterne forhold og motivasjon, er BB. Dette stemmer svært godt med faktisk valg, og antyder at StatoilHydro bør ha stor grad av suksess med styringsverktøyet. StatoilHydro er i en særklasse ved at de både har et godt utformet styringsverktøy med fokus på både ledelses- og prosessprinsipper, i tillegg til et balansert målekort, benchmarking, rammer, oppfølging av de ansatte og oppfyllelse av alle suksesskriteriene. I tillegg oppfyller StatoilHydro samtlige suksessfaktorer, noe som gjør at samtlige elementer fra analysen trekker i retning av stor grad av suksess. Dette stemmer godt med intervjuobjektets opplevelse: *”Ambisjon til handling handler om å oversette strategi. Basert på strategiske mål på konsernnivå, organiseres strategiske mål nedover i organisasjonen. Strategiske mål blir dermed mer konkrete til nærmere en kommer den ansatte. Dette tydeliggjør strategien, i tillegg til at alle kan ha tilgang til de fleste KPIene gjennom kommunikasjonssystemet”*. Imidlertid kan det at StatoilHydro operer i ulike kulturer med ulik plassering i Hofstedes modell, medføre enkelte ekstra utfordringer på sikt, til tross for stor nåværende suksess. I StatoilHydros tilfelle trekker samtlige deler av analysen mot stor grad av suksess, noe som gjør det vanskelig å avgjøre hvilken del som har størst betydning.

5.6.3.2 Telenor

I analysen tildeles Telenor to styringsverktøy basert på eksterne forhold: årsbudsjetter (Telenor i Norge) og BB (Telenor internasjonalt). Motivasjon antyder BB som fordelaktig

styringsverktøy. Faktisk styringsverktøy er BB, noe som antyder at motivasjon og usikkerhet i internasjonale markeder tillegges størst vekt. Siden Telenor internasjonalt er utsatt for så stor grad av usikkerhet, kan ikke Telenor oppleve stor grad av suksess med et annet styringsverktøy enn BB. Dette er mest sannsynlig retningsgivende for motivasjonen, og medfører en forventning om at Telenor vil ha stor grad av suksess med styringsverktøyet. Telenor har fokus på både lederskaps- og prosessprinsipper, selv om prinsippene fremdeles kan forbedres noe. Målekortet er nært det teoretiske med tanke på type KPIer, men er ikke godt nok systematisert i perspektiver, og studien mangler informasjon om hvor balansert målekortet er selv om det antydes å være balansert. Selv om det er enkelte forbedringsområder i utformingen, trekker utformingen mot relativt stor grad av suksess. Telenor oppfyller nesten samtlige suksessfaktorer, noe som også antyder relativt stor grad av suksess. I virkeligheten opplever Telenor at BB har økt styringsverktøyets dynamikk, og at styringsverktøyet synliggjør strategien bedre. Imidlertid ser Telenor at de har forbedringsområder. Blant annet sier intervjuobjektet: ”*Implementeringen er en reise, og vi er definitivt ikke ferdig enda. Skal jobbe lenge med å endre dette. Nå ser det ganske bra ut på gruppenivå, men vi vet at vi må jobbe mye med ”mindsett” et til de ansatte og det å definere gode mål. Going Dynamikk er ikke ferdig implementert*”. Også i Telenor sitt tilfelle er det vanskelig å avgjøre hvilke elementer som har størst betydning for grad av suksess, da samtlige deler trekker i samme retning.

5.6.3.3 Sparebank1 Gruppen

Sparebank1 Gruppen tildeles ren form for BM som styringsverktøy basert på eksterne forhold, mens BB er riktig styringsverktøy basert på motivasjon. Siden det ikke er noen motsetningsforhold mellom BM og BB, forventes Sparebank1 Gruppen å oppleve stor grad av suksess med styringsverktøyet. Sparebank1 Gruppen har en utforming av BB som ligger relativt nært det teoretiske, selv om det mangler litt på lederskapsprinsippene. Dette reflekteres i en uttalelse fra intervjuobjektet i Sparebank1 Gruppen: ”*Organisasjonen er ikke en maskin som en kan styre fra toppen. Dessverre har vi litt av denne tankegangen fremdeles*”. I tillegg er målekortet deres nært det teoretiske, samt er relativt godt balansert. Utformingen av BB trekker derfor mot relativt stor grad av suksess. Dessuten oppfyller Sparebank1 Gruppen samtlige suksesskriterier, noe som også trekker mot stor grad av suksess. Sparebank1 Gruppen opplever større suksess ved implementeringen av BB enn ved BM alene grunnet eierskap til verktøyet og prosessen, samt at budsjettet ikke lenger hindrer

dynamikken. Selv om Sparebank1 Gruppen er på en reise, og har en del igjen, samsvarer resultatene godt med forventningene. Siden samtlige deler av analysen antyder relativt eller svært godt resultat, er det vanskelig å konkludere med hvilken del som har størst betydning for suksess.

5.6.3.4 Oppsummering grad av suksess for bedrifter med Beyond Budgeting

Alle bedriftene som implementerer BB opplever enten relativt stor grad av suksess eller stor grad av suksess med styringsverktøyet. Felles for bedriftene er at det er vanskelig å konkludere hva det er som har størst betydning for suksessen, siden samtlige elementer trekker i samme retning.

5.6.4 Oppsummering grad av suksess med styringsverktøyene

Graden av suksess ser ut til å ha klar sammenheng med forventningene fra analysen. Kapittel 5.6.1-3 antyder at suksesskriterier og utforming har størst betydning for grad av suksess. Dette indikerer i så fall at årsaker for valg av styringsverktøy ikke har særlig betydning for styringsverktøyenes grad av suksess. Dette virker lite trolig, da både utforming av styringsverktøyet og oppfyllelse av suksesskriteriene avhenger av valgt styringsverktøy. En mer sannsynlig forklaring, kan derfor være at et riktig valg av styringsverktøy er en forutsetning for at bedriften i det hele tatt kan være i stand til å oppnå stor grad av suksess. Dette innebærer at valgt styringsverktøy kan være en hygienefaktor. Hygienefaktorer reduserer suksess dersom de ikke er tilstede, men ikke nødvendigvis suksess dersom de er tilstede (Hertzberg et al., 1959). Nå er to-faktor teorien til Hertzberg et al. (1959) i utgangspunktet ment for å illustrere ansattes trivsel, imidlertid illustrerer det poenget ovenfor. Imidlertid kan en ikke komme utenfra det at valgt styringsverktøy legger føringer for både utforming og implementering av styringsverktøyet. Dette innebærer at valgt styringsverktøy implisitt uansett har betydning for styringsverktøyets suksess, og derfor bør baseres på nøye vurdering av eksterne og interne forhold i bedriften.

Analysen av styringsverktøyene indikerer derfor at suksesskriterier og utforming i utgangspunktet har størst betydning for styringsverktøyets suksess. Imidlertid kan det være at det finnes en faktor som over tid påvirker trekk rundt implementering og utformingen av styringsverktøyet, og dermed delvis har æren for ulikheter i styringsverktøyenes suksess.

Blant annet vektlegger Kaplan og Norton (2006) Strategikarter, med fokus på den lærende organisasjon som er i kontinuerlig utvikling og forbedring. Med bakgrunn i deres Strategikart lanseres derfor erfaringsbasert læring som ekstra forklaringsvariabel for styringsverktøyenes suksess i kapittel 5.7.

5.7 Erfaringsbasert læring som ekstra forklaringsvariabel

Som vi ser fra analysen kan nærhet til teoriene og oppfyllelse av suksesskriteriene forklare de fleste variasjonene med tanke på suksess og utfordringer. Imidlertid kan erfaringsbasert læring påvirke suksesskriteriene ved læring over tid, noe som derfor bør vurderes. Det er her den siste delen av modellen presentert i kapittel 4.1 kommer inn i bildet. Dersom vi kontrollerer resultatene fra kapittel 5.6 med hvor lenge styringsverktøyet har vært i bedriften, ser vi at bedriftene som har hatt styringsverktøyet lengst, også er de i hver enkelt kategori som opplever størst grad av suksess. Dette gjelder spesielt Hydro og Fokus Bank, og i enkelte tilfeller også StatoilHydro grunnet Bjarte Bogsnes sin tidligere erfaring med BB i Borealis. De som nettopp har implementert styringsverktøyet, er også de med minst suksess. Jotun, Posten og Telenor er de bedriftene som sist har implementert styringsverktøyet i kategorien de hører til. De er også bedriftene som opplever minst grad av suksess i deres kategorier. Dermed kan erfaringsbasert læring være en viktig indikator og driver for suksess på sikt.

Suksesskriterier er noe som er ”funnet opp” og som vanligvis varierer på tvers av bedrifter grunnet ulike trekk ved bedriftene. I en perfekt verden vil oppfyllelse av samtlige krav vanligvis resultere i perfekt resultat, men dette er ikke nødvendigvis tilfellet i praksis. Dette betyr at bedrifter som analysen viser har store utfordringer, kan snu utviklingen på sikt med å ha fokus på strategikartet til BM, hvor nettopp læringsprosessen presenteres. En bedrift som ikke har disse prosessene tilstede i organisasjonen, kan faktisk oppleve suksess nå, men manglende suksess på sikt. Dersom implementeringen og utformingen ikke tillegges stor nok vekt, kan bedriften risikere å bruke mye ekstra ressurser for å modifisere og endre elementer knyttet til styringsverktøyet. Dessuten kan uklarheter i rammeverket skape forvirring innad i bedriften. Det er heller ingen grunn til at selskaper med suksess skal hvile på laurbærene. En kontinuerlig forbedringsprosess som følger Kaplan og Nortons (2006) strategikart er nødvendig for å sikre fremtidig suksess og redusere utfordringer for selskaper som nå har suksess. Imidlertid er det enkelte trekk ved suksesskriteriene som må være på plass før implementeringen, som støtte og engasjement fra toppledelsen, bestemme kritiske

suksessfaktorer, oversette kritiske suksessfaktorer til KPIer, og ekstra ressurser til endringsledelse ved begynnelsen av implementering, og som dermed ikke kan påvirkes i etterkant av implementeringen. Dette innebærer at selv om erfaringsbasert læring kan forbedre en bedrifts grad av suksess på sikt, er det fremdeles svært viktig at bedriften på forhånd bruker tid på å sørge for at implementeringen utføres på bakgrunn av suksesskriteriene.

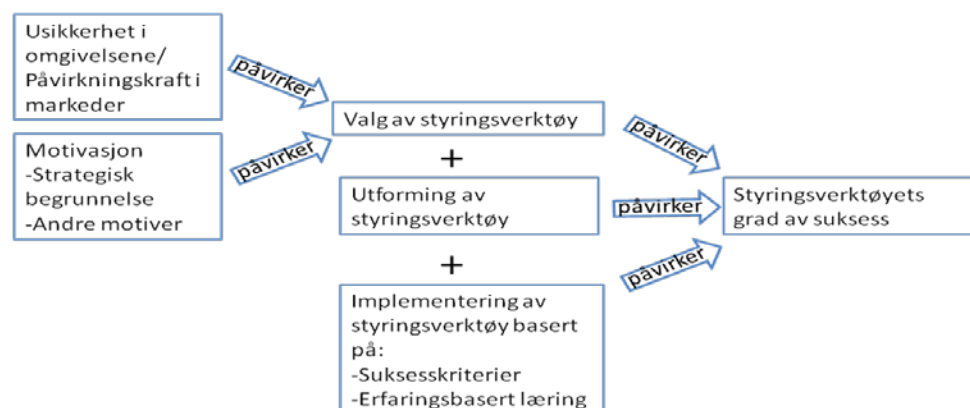
DEL V: AVSLUTNING

6.0 Konklusjon

Problemstillingen for studien er todelt. For det første fokuserer studien på hvorvidt eksterne forhold og motivasjon påvirker valg av styringsverktøy for bedriftene. For det andre forsøker studien å finne ut hvilke elementer som kan forklare suksess og utfordringer knyttet til styringsverktøyet. Elementene valgt styringsverktøy, utforming av styringsverktøyene og trekk ved implementeringene basert på suksesskriterier, blir trukket frem som hovedforklaringselementer for grad av suksess og utfordringer knyttet til styringsverktøyet. Helt til slutt blir erfaringsbasert læring trukket inn som ekstra forklaringsvariabel for styringsverktøyenes ulike grad av suksess.

For å definere rammene for studien, presenteres på nytt modellen fra kapittel 1.3 som viser studiets formål:

Figur 5: Oversikt over formålet til studiet



Studiens formål er å vurdere om de ulike elementene i modellen påvirker hverandre og til slutt får betydning for utfordringer og suksess til styringsverktøyet. Alle elementene er utførlig beskrevet og analysert i analysekapitlene 4 og 5.

I analysen presenteres eksterne forhold og motivasjon sin betydning for valg av styringsverktøy. Deretter analyseres valgt styringsverktøy, utforming av styringsverktøyet og implementering av styringsverktøyets forventede betydning for styringsverktøyets grad av suksess, for deretter å sammenliknes med styringsverktøyenes faktiske suksess. I denne delen av rapporten er hovedfokuset å konkludere rundt modellen, og vise hvordan de ulike elementene fra modellen gjensidig påvirker hverandre og får betydning for bedriftens grad av

suksess og utfordringer. Konklusjonskapittelet fokuserer kun på hovedfunn, og presenteres ikke i detaljert form.

6.1 Eksterne forhold og motivasjons betydning for valgt styringsverktøy

I analysen er det godt samsvar mellom forventet og faktisk valg av styringsverktøy basert på eksterne og interne forhold sett under ett. Analysen viser at *usikkerhet i omgivelsene* og *påvirkningskraft i markeder* kan forklare de fleste bedriftenes valg av styringsverktøy, men at det er enkelte avvik. Imidlertid kan avvikene forklares ved analyse av unngåelses- og forventningsmotivasjoner. Det er vanskelig å konkludere hvorvidt motivasjonselementet eller eksterne forhold har størst betydning for valgt styringsverktøy, da dette varierer mellom bedriftene. Selv om analysen viser at motivasjonen er en sterk pådriver for valg av styringsverktøy, er det mulig at *motivasjonselementet* forsterkes i studien grunnet det høye stillingsnivået på studieobjektene. Dette fordi personer i høyere stillinger ofte er mer bevisste på strategi generelt.

Enkelte bedrifter, som Choice Hotels, bør ifølge analysen ikke benytte BM. Budsjett er deres teoretiske optimale styringsverktøy. Imidlertid ønsker Choice Hotels sterkere fokus på underliggende drivere, noe budsjettet ikke kan tilby. De velger derfor å innføre både BM og budsjett. Et annet eksempel er Sparebank1 Gruppen, som ifølge Østergrens (2008) modell bør benytte BM, men som har innført BB. Sparebank1 Gruppen ønsker å implementere BB for å skape eierskap til styringsverktøyet, endre ansattes tankesett, samt forkaste budsjett av ulike årsaker (se punkt4.2.2.3). I disse tilfellene er det motivasjonsfaktorene som vektlegges mest.

Imidlertid forventer studien ut fra motivasjonsfaktorene til Choice Hotels, Posten og Avinor at selskapene kun implementerer BM. I disse tilfellene kan det virke som eksterne forhold vektlegges mest ved valg av styringsverktøy.

Modellen til Østergren (2008) antyder at enkelte bedrifter bør ha ulike styringsverktøy i forskjellige enheter av bedriften. I disse tilfellene har samtlige bedrifter innført BM eller BB i hele organisasjonen. Dette kan forklares med at de var *motivert* av blant annet behovet for *sterkere kobling til strategi*. Vi ser derfor at den *strategiske begrunnelsen* for valg av styringsverktøy er utbredt. Imidlertid kan valget også skyldes eksempelvis ulikt styrkeforhold

mellom enhetene, eller større vekt på enheten som opplever størst grad av usikkerhet i omgivelsene. I Telenor får Telenor Internasjonalt gjennomslag for sitt optimale styrkeforhold, noe som antyder at enheten enten er av større betydning for bedriften enn Telenor Norge, eller at usikkerhetsdimensjonen er så betydelig at den tillegges all vekt. Avvik fra forventningene fra modellen til Østergen (2008), kan derfor forklares ut fra et behov om sterkere kobling til strategi, bedre oversikt over underliggende drivere, og avdelingers ulike betydning. De fleste bedriftene nevner sterkere kobling til strategi som viktigste motivasjon for valg av styringsverktøy, noe som underbygger forventningene fra figur 1.

På bakgrunn av observasjonene over kan det virke som om både eksterne og interne forhold (som motivasjoner) har betydning for valg av styringsverktøy. Hvilken av disse dimensjonene som tillegges størst vekt varierer imidlertid fra bedrift til bedrift. I analysen fremkommer det imidlertid at interne forhold tillegges størst vekt ved valg av styringsverktøy i en større andel av bedriftene i utvalget. Dette kan være en indikasjon på at denne dimensjonen gjennomgående vektlegges noe tyngre av bedriftene enn øvrige dimensjoner.

6.2 Valgt styringsverktøy, styringsverktøyets utforming og oppfyllelse av suksesskriteriers betydning for styringsverktøyets suksess

6.2.1 Forventninger til betydningen valgt styringsverktøy har på styringsverktøyets suksess

I kapittel 6.1 konkluderes det at samtlige styringsverktøy kan forklares ut fra enten eksterne forhold eller motivasjon. På bakgrunn av dette forventes valgt styringsverktøy å føre til større grad av suksess for samtlige bedrifters styringsverktøy.

6.2.2 Forventninger til betydningen utformingen av styringsverktøyet har på styringsverktøyets suksess

Når det gjelder utformingen av styringsverktøyene, er situasjonen relativt ulik. Selv om ingen av bedriftene er direkte misfornøyde med styringsverktøyet, uttrykker de fleste behov for forbedringer innenfor enkelte felt. Imidlertid er det få som nevner svakheter ved det *teoretiske* styringsverktøyet (gjelder BM og BB). Hovedfokuset er på mangler ved egen *utforming* eller *implementering*. Hovedunntaket er budsjett, som er gjenstand for omfattende kritikk fra alle bedrifter med unntak av Telenor. Budsjettet blir kritisert for å være for lite dynamisk og

endringsdyktig, fjernet fra strategi og utdatert som styringsform. Dessuten uttrykker enkelte av BB bedriftene misnøye med enkelte trekk ved BM. De opplever at BM fokuserer for mye på KPIer, og mener at styringsverktøyet ikke fungerer sammen med budsjett. Dette er i kontrast til Pandey (2005), som har nettopp kobling til budsjettet som et av suksesskriteriene for suksessfull implementering av styringsverktøyet! Imidlertid kan en argumentere for at kobling mellom prognoser og BM er nok til å fylle opp det nevnte suksesskriteriet.

Ikke alle BB brukerne velger å implementere hele modellen. Dette skyldes imidlertid ikke misnøye med styringsverktøyet i seg selv. BB bedriftene som velger å implementere en BB inspirert styringsmodell, men som ikke inkluderer alle elementene (Telenor og Sparebank1 Gruppen), fremholder at de ønsker en mer moderat versjon grunnet bedriftsspesifikke forhold.

Bedriftene som har en *utforming* som ligger relativt langt unna *teoretisk utforming*, opplever at det er egen mangelfull utforming som er årsak til utfordringene som har oppstått, og opplever ikke at det teoretiske styringsverktøyet har mangler. Dermed kan bedriftenes eksterne og interne forhold forklare hvorfor kritikken av styringsverktøyene varierer mellom bedriftene. Kritikken av styringsverktøyene er derfor generelt relevant, men bedriftene vil oppleve uheldige trekk i ulik grad avhengig av hvilke interne og eksterne trekk bedriften har.

En interessant observasjon, er at bedriftene får mer og mer likhet i utformingen av styringsverktøyet dess mer dramatisk endringen av styringsverktøyet er. Dette innebærer at det er flere ulikheter i utformingen av styringsverktøyet i gruppen med BM og budsjett, enn i gruppen med BM. På bakgrunn av analysen, forventes bedrifter med utforming fjernet fra teoretisk utforming, å ha mindre suksess enn bedrifter med utforming nær teoretisk utforming. Dessuten er det flere ulikheter i utformingen mellom bedriftene i BM gruppen i forhold til BB gruppen. Det samme mønsteret eksisterer for bedriftenes oppfyllelse av suksesskriterier.

6.2.3 Forventninger til oppfyllelse av suksesskriteriers betydning for styringsverktøyets suksess

I gruppen BM og budsjett, er det store forskjeller i oppfyllelse av suksesskriterier innad i gruppene med BM og budsjett, og med BM. Imidlertid er det færre forskjeller i gruppen med BM enn i BM og budsjett. I BB gruppen, har nesten samtlige bedrifter oppfylt alle

suksesskriterier. Dette antyder vi vil oppleve større forskjeller i grad av suksess i gruppene med BM og budsjett, og BM enn i BB gruppen.

6.2.4 Ulike elementers betydning på styringsverktøyets faktiske suksess

Kapittel 6.2.1 viser at samtlige bedrifters valgte styringsverktøy kan forklares ut fra eksterne forhold og motivasjon. Forventningen er derfor at samtlige bedrifter bør oppleve stor grad av suksess med styringsverktøyene. Imidlertid er ikke dette tilfellet, da flere bedrifter opplever å ha større utfordringer knyttet til valg av KPIer, utforming av målekort samt konflikt mellom styringsverktøy. Manglende sammenheng mellom optimalt valg av styringsverktøy og faktisk suksess, kan forklares med at valgt styringsverktøy kan være en hygienefaktor. Dersom dette er tilfellet, har valgt styringsverktøy kun betydning for suksessen dersom det ikke er optimalt, og dermed medfører redusert suksess. Ved optimalt valgt styringsverktøy vil da bedriften ikke nødvendigvis oppleve større grad av suksess, men unngå redusert grad av suksess. Dessuten vil valg av styringsverktøy også påvirke både utforming og implementering av styringsverktøyet, da begge elementer baserer seg på styringsverktøyet. Dette antyder at valg av styringsverktøy er svært viktig.

I kapittel 6.2.2-3 forventer vi å observere *store* forskjeller knyttet til suksess og utfordringer basert på *utforming og oppfyllelse av suksesskriterier*, grunnet større avvik fra teorien. Dette stemmer godt med resultatene. Resultater viser at utforming og Pandey (2005) og Venkatraman og Gerings (2000) suksesskriterier, kan forklare de fleste variasjoner i suksess og utfordringer. Bedriftene som har en utforming nær det teoretiske, samt oppfyller de fleste suksesskriteriene, opplever større grad av suksess og mindre utfordringer enn de som ikke har det. Analysen viser derfor at arbeidet i forkant av implementering og oppfyllelse av suksesskriterier basert på implementering, ikke er god nok i alle bedriftene. De fleste av bedriftene som har stor suksess med implementeringen av styringsverktøyet, bruker mye tid og ressurser på forhånd før innføringen, for å sikre en tilfredsstillende implementering. De som har mindre suksess, setter i mindre grad av nødvendige ressurser og tid.

6.2.5 Erfaringsbasert læring som ekstra forklaringsvariabel

Nærhet til teorier og oppfyllelse av suksesskriterier kan ikke forklare alle variasjonene med tanke på suksess og utfordringer. Enkelte variasjoner i styringsverktøyets grad av suksess kan

imidlertid delvis skyldes erfaringsbasert læring, da utforming og suksesskriterier sett i sammenheng med styringsverktøyets alder, kan forklare avvikene. Det er her den siste delen av modellen presentert i begynnelsen av kapittelet kommer inn i bildet. Dersom vi kontrollerer resultatene med hvor lenge styringsverktøyet har vært i bedriften, ser vi at bedrifter som har hatt styringsverktøyet lengst i organisasjonen, også er de som har størst suksess. Dette gjelder spesielt Hydro og Fokus Bank, og i enkelte tilfeller også StatoilHydro grunnet Bjarte Bogsnes sin tidligere erfaring med BB i Borealis. Dermed kan erfaringsbasert læring være en svært viktig indikator og driver for suksess på sikt. Suksesskriterier er noe som er ”funnet opp” og som vanligvis varierer på tvers av bedrifter grunnet ulike trekk ved bedriftene. I en perfekt verden vil oppfyllelse av samtlige suksesskriterier vanligvis resultere i perfekt resultat, men det er ikke nødvendigvis tilfellet i praksis. Dette betyr at bedrifter som analysen viser har store utfordringer, kan snu utviklingen på sikt med å ha sterkt fokus på strategikartet til BM, hvor nettopp læringsprosessen blir presentert. En bedrift som ikke har disse prosessene tilstede i organisasjonen kan oppleve suksess nå, men manglende suksess på sikt. Imidlertid er det viktig å påpeke at erfaringsbasert læring kun kan påvirke enkelte suksessfaktorer, da fire av dem må utføres før implementeringen. Erfaringsbasert læring kan alltid forbedre utformingen av styringsverktøyet.

6.3 Avsluttende kommentarer

Hovedkonklusjonen fra studien er derfor at valg av styringsverktøy bør ta utgangspunkt i eksterne forhold, samt motivasjon basert på indre forhold ved organisasjonen. Selv om studien ikke finner at valgt styringsverktøy har stor betydning for styringsverktøyets suksess, skyldes dette muligens at styringsverktøyet er en hygienefaktor, samt at styringsverktøyet også danner grunnlaget for utformingen og implementeringens suksess. Dette innebærer at selskaper fremdeles bør ta utgangspunkt i interne og eksterne forhold ved valg av styringsverktøy. Utformingen av styringsverktøyet synes å være svært viktig, noe som innebærer at bedrifter bør bruke en del tid på utforming og planlegging av styringsverktøyets form. Implementeringen bør også planlegges nøye og det bør tilrettelegges for god utnyttelse av styringsverktøyet. Dersom implementering og utforming ikke tillegges stor nok vekt, kan bedriften risikere å bruke mye ekstra ressurser på å modifisere og endre elementer knyttet til styringsverktøyet. Dette kan skape mye forvirring innad i bedriften. Det er heller ingen grunn til at selskaper med suksess skal hvile på laurbærene. Erfaringsbasert læring, som følger Kaplan og Nortons (2006) Strategikart, er nødvendig for å sikre fremtidig suksess og redusere

utfordringer knyttet til styringsverktøyene. Erfaringsbasert læring tillater også ansatte å engasjere seg i endringsprosessen og få eierskap til prosessen, noe som er fordelaktig. Selv om erfaringsbasert læring ikke kan påvirke samtlige suksesskriterier, har de en betydning for enkelte. Dette innebærer at erfaringsbasert læring er av betydning.

7.0 Forslag til videre forskning

Denne studien har sett på virkningen eksterne forhold og motivasjon har på valg av styringsverktøy. Østergren (2008) sin modell for grad av usikkerhet i omgivelsene og grad av påvirkningskraft er benyttet for å vise teoretisk korrekt valg av styringsverktøy. Deretter ble motivasjon for valg av styringsverktøy presentert for å forklare de avvikene som oppstod. Deretter ble utforming av styringsverktøyet sammen med oppfyllelse av suksesskriterier analysert. Utformingen og suksesskriteriene ble deretter sett i sammenheng med valg av styringsverktøy og erfaringer fra selskapene. Avslutningsvis konkluderte rapporten med at erfaringsbasert læring kan forklare forskjeller mellom bedriftene, og at det er kritisk for å opprettholde suksess eller oppnå suksess på sikt. Studiet har vært en omfattende kartlegging av norske bedrifters valg, bruk og erfaring av BM og BB som styringsverktøy. Det har vært en lang reise med mange interessante observasjoner. Studiet omhandler virksomhet i flere land og kontinent, og viser at bedrifter i Norge forsøker å løse problemstillinger og utfordringer ulikt, og at innføring av et nytt styringsverktøy er en lang prosess som ikke kan gjøres på noen måneder.

Studiet kunne gitt et enda mer komplett bilde av endringsprosessene dersom den hadde gått over lengre tid, samt hadde involvert flere personer per selskap. Det vil kunne gi grunnlag for å si noe om hva som skaper stabilitet på sikt, samt undersøke variasjoner på ulike nivåer. Det hadde vært interessant for videre studier å vurdere om selskapene på sikt, ved å følge teorien, fremdeles opplever ulik grad av suksess, og om dette kan knyttes til enkelte nivåer i en organisasjon.

Studiet kunne også fokusert mer på de utfordringene globale selskaper som spesielt StatoilHydro og Telenor står overfor med tanke på kulturelle forskjeller knyttet til ledelsesprosessene i BB. Denne formen for BB som blir presentert i studien, er hovedsakelig videreutviklet basert på skandinaviske land etter Handelsbankens implementering, og er dermed ikke nødvendigvis like passende for alle enheter i ulike land. Det vil derfor være interessant om andre studier kan fokusere på kulturelle forskjellers betydning for suksess til spesielt BB.

Studien fokuserte kun på norske selskaper, og har derfor ikke sett på bedrifter i andre land og kulturer. Et studie som fokuserer på om vi observerer ulike valg av styringsverktøy i andre land, selv om de får lik plassering i Østergren (2008) sin modell, kan derfor være svært interessant.

8.0 Kildeoversikt

Bøker:

Bergstrand, Jan et al. (1999), *Budsjettering*. Cappelen akademisk Forlag, Oslo.

Bergstrand, Jan et al. (2009). *Accounting for Management Control*. 1st edition, Lund: Studentlitteratur, Sverige.

Grostad, Kjersti Ressem (2007): *Beyond Budgeting i Statoil – En analyse av implementering og bruk av nye prinsipper for virksomhetsstyring*. Norges Handelshøyskole, Bergen.

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

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

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

Kvale, Steinar (1997): *Det kvalitative forskningsintervju*. Ad notam Gyldendal, Oslo.

Pintrich, Paul R. & Schunk, Dale H. (2002): *Motivation in education. Theory, research, and applications*. Upper Saddle River, N.J: Merrill Prentice Hall.

Ryan, Bob, Scapens, Robert W. Og Theobald, Michael (2002): *Research Method and Methodology in Finance and Accounting*. Second Edition. Academic Press, London.

Rønning, Håkon Mathias og Ervik, Andreas Lysne, (2008): *Implementering av Beyond Budgeting – En kvalitativ studie av Handelsbanken, StatoilHydro og Telenor sin implementering av Beyond Budgeting*. Norges Handelshøyskole, Bergen.

Artikler

Akkermans, HA og Oorschot, KE van (2005): Relevance Assumed: a Case Study of Balanced Scorecard Development Using System Dynamics, *Journal of the Operational Research Society*, 56, pp. 931-934.

Argyris, C., & Schön, D. (1978) *Organizational learning: A theory of action perspective*, Reading, Mass: Addison Wesley.

Boeson, T., (2002) "New Tools for a New Corporate Culture – The Budget-less Revolution", *Balanced Scorecard Report*, 1/2002.

Dearden, J., 1969. The Case Against ROI Control, *Harvard Business Review*, May-June, 124-135.

Dearden, J., 1987. Measuring Profit Center Managers, *Harvard Business Review*, September – October, 84-88.

De Haas, M., & Kleingeld, A. (1999). Multi-level design of performance measurement systems: Enhancing Strategic Dialogue Throughout the Organization. *Management Accounting Research*, 10, 233-261.

Elliot, Andrew J. (2006). The Hierarchical Model of Approach-Avoidance Motivation. *Springer Science and Business Media*, 25 July 2006, pp. 111-116.

Frezatti, Fábio (2004). Beyond Budgeting: Any Chance for Management Improvement? *Brazilian Business Review*. Vol. 1, No. 2, pp. 118-135.

Hertzberg F, Mausner B and Synderman B B (1959), *The Motivation to Work*, Wiley, New York.

Hofstede, Geert (1983). National Cultures in Four Dimensions – A Research-Based Theory of Cultural Differences Among Nations. *International Studies of Management and Organizations*., Vol. XIII, No. 1-2, pp. 46-74.

Hope, Jeremy (2000). *Beyond Budgeting: Pathways to the Emerging Model*. Balanced Scorecard Report. Harvard Business School Publishing, pp. 3-5.

Hope, Jeremy and Fraser, Robin. (2003b) *Who Needs Budgets?* Harvard Business Review. Feb. 2003. pp. 108-114.

Hope, Jeremy og Fraser, Robin. (2003c) *Beyond Budgeting: How Managers Can Break Free From the Annual Performance Trap*. Harvard Business School Press.

Kaplan, R.S. & Norton, D.P., 1996a. *Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System*, Harvard Business Review, Jan-Feb.

Kaplan, R.S. & Norton, D.P., 1996b. *The Balanced Scorecard: Translating Strategy Into Action*, Boston, Harvard Business School Press, MA.

Kaplan and Norton. (2001) *Transforming the Balance Scorecard from Performance Measurement to Strategic Management: Part 1*. Accounting Horizons. Vol 15, No 1 Mars: pp 87-104.

Kaplan and Norton. (2007) *Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System*. Harvard Business Review (July-August):150-161.

Kaplan, R. S., 1984. *The Evolution of Management Accounting*, The Accounting Review, July, 390-418.

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

Merchant, K., 1985. *Control in Business Organizations*, MA, Harvard Graduate School of Business.

Mintzberg,H., 1987. *The Strategy Concept : Five P's for Strategy*, California Management Review, 3(1) Fall 11-23.

Niven P.R. (2003): "Balanced Scorecard – Step-by-step for Government and Nonprofit Agencies", 1. utg. New jersey, John Wiley & Sons Inc.

Nørreklit H. (2000) The Balance on the balance scorecard – a critical analysis of some of its assumptions. *Management Accounting Research*. Vol. 11, pp. 65-88.

Nørreklit, Hanne et al. (2008): Pitfalls in Using the Balanced Scorecard, *The Journal of Corporate Accounting & Finance* (September-October): 65-68.

Neely A, Gregory M og Platts K (1995). Performance Measurement System Design: A Literature Review and Research Agenda. *International Journal of Operations and Production Management* 14: pp. 80-116.

Parker, L. D., 1979. Divisional Performance Measurement: Beyond an Exclusive Profit Test, *Accounting And Business Research*, Autumn, 309-319.

Paul, J., "Wann Kennzahlen Schaden", *Harvard Business Manager*, 6/2004.

Pandey, I M, (2005): Balanced Scorecard: Myth and Reality. *Vikalpa*, Vol. 30, NO 1, January – March. Pp. 51-66.

Rickards, Robert C.,(2006) Beyond Budgeting: Boon or Boondoggle?, *Investment Management and Financial Innovations*. Volume 3. Issue 2, pp. 62-76.

Simons, R., 1995. *Levers of Control*, Boston, Harvard Business School Press.

Töpfer, A., G. Lindstädt, og K. Förster, "Balanced Scorecard – Hoher Nutzen trotz Zu Langer Einführungszeit", *Controlling*, 2/2002.

Vancil, R. F., 1979. *Decentralization: Management Ambiguity by Design*, IL, Dow Jones-Irwin.

Venkatraman, Ganesh og Gering, Michael (2000); Headstart – The Balanced Scorecard, Ivey Business Journal, January/February, pp. 10-13.

Internett

1. [www.statkraft.no](http://www.statkraft.no/pro/om_statkraft/index.asp) <http://www.statkraft.no/pro/om_statkraft/index.asp> (Sist nedlastet 10. Mai 2009)
2. www.statoilhydro.com
<<http://www.statoilhydro.com/no/AboutStatoilHydro/StatoilHydroInBrief/Pages/default.aspx>> (Sist nedlastet 10. Mai 2009)
3. www.Hydro.no <<http://www.hydro.com/no/>> (Sist nedlastet 10. Mai 2009)
4. www.telenor.no <<http://www.telenor.no/om/virksomhet/kort-om-telenor/>> (Sist nedlastet 10. Mai 2009)
5. www.choicehotels.no <http://www.choicehotels.no/chs/choice/no/om/> (Sist nedlastet 10. Mai 2009)
6. www.sparebank1.no
<<http://pressesenter.sparebank1.no/weblink/felles/wlProdukter.nsf/produkter/NTK4129232AM?opendocument&mid=investor>> (Sist nedlastet 10. Mai 2009)
7. www.fokusbank.no <<http://www.fokus.no/nb-no/om-fokus-bank/kort-om-banken/Pages/kort-om-banken.aspx>> (Sist nedlastet 10. Mai 2009)
8. www.posten.no <<http://www.postennorge.no/Konsernet>> (Sist nedlastet 10. Mai 2009)
9. www.jotun.no <<http://www.jotun.no/>> (Sist nedlastet 10. Mai 2009)
10. www.avinor.no <<http://www.avinor.no/avinor/omavinor>> (Sist nedlastet 10. Mai 2009)

Forelesningsnotater

Forelesningsnotater i Strategisk Økonomistyring 28/01-2009 av Bjarte Bogsnes: A Journey Beyond Budgeting – “because the future ain’t what it used to be”. Norges Handelshøyskole, Bergen.

Forelesningsnotater i Strategisk Økonomistyring:4, av Katarina Østergren. Norges Handelshøyskole, Bergen.

Figurliste

Figur 1: Oversikt over formålet til studiet.....	19
Figur 2: Oversikt over de fire perspektivene i BM	31
Figur 3: Administrere strategi: fire prosesser.....	33
Figur 4: Statoils Ambisjon til handling	41
Figur 1: Oversikt over formålet til studiet.....	133

Tabelliste

Tabell 1: Grad av usikkerhet i omgivelsene/grad av påvirkningskraft på markeders betydning for valgt styringsverktøy.....	43
Tabell 2: Grad av usikkerhet i omgivelsene/grad av påvirkningskraft på markeders betydning for valgt styringsverktøy.....	58
Tabell 3: Oppsummering av bedriftenes valg av styringsverktøy.....	84

Appendix

Tema 1: Bakgrunn

1. Opplever du at organisasjonen har forutsigbarhet eller uforutsigbarhet i omgivelsene?
2. Ved uforutsigbarhet, hva skyldes dette?
3. Hvor stor grad av handlingsrom og påvirkningskraft har organisasjonen på sine omgivelser/konkurransen?
4. Når innførte selskapet Balansert Målstyring/Beyond Budgeting?
5. Hva var årsakene til at selskapet valgte å innføre Balansert Målstyring/Beyond Budgeting?

Tema 2: Styringsverktøyets utforming

6. Hvordan ville du beskrive deres versjon av Balansert Målstyring/Beyond budgeting?
7. Hvilke elementer/aspekter måles i målekortet?
8. Er Balansert Målstyring/Beyond Budgeting knyttet sammen med informasjonssystemet deres?
9. Benyttes Balansert Målstyring/Beyond Budgeting i evaluering av de ansatte?
10. Er styringsverktøyet likt for hele organisasjonen, eller er det tilpasset de ulike avdelingene?
11. Har organisasjonen valgt å beholde budsjett sammen med Balansert Målstyring/Beyond Budgeting?

Tema 3: Implementering

12. Ble kritiske suksessfaktorer formulert og kommunisert før og/eller under implementeringen av styringsverktøyet?
13. Isåfall hvordan?
14. Ble det benyttet ekstra ressurser til endringsledelse og ekstra oppfølging av de ansatte for å sikre at de ansatte forstod betydningen av styringsverktøyet og hvordan styringsverktøyet ville påvirke deres hverdag?

Tema 4: Erfaringer

15. Dersom budsjett ble beholdt sammen med Balansert Målstyring/Beyond Budgeting, hvordan fungerer dette?
16. Hvis nei, hvorfor ble det besluttet å gå bort ifra budsjett?
17. Etter din mening, hvilke styrker har deres versjon av Balansert Målstyring/Beyond budgeting?
18. Etter din mening, hvilke svakheter har deres versjon av Balansert Målstyring/Beyond Budgeting?
19. Virker styringsverktøyet som forventet?

Tema 5: Implikasjoner av erfaringer

20. Har Balansert Målstyring/Beyond Budgeting hatt noen uforutsette positive effekter/negative effekter?
21. Hvis ja, hvilke?
22. Har selskapet valgt å gjøre noen individuelle endringer i styringsverktøyet

23. Hvis ja, hvilke?

24. Dersom endringer, ble disse gjort før implementeringen, under implementeringen eller begge?

25. Hva trigget disse endringene?

26. Har endringer i konjunkturer, som eksempelvis nå med finanskrisen, medført endringer i Balansert Målstyring/Beyond Budgeting?

27. Hvis ja, hvilke endringer?

28. Har organisasjonen valgt å gå bort ifra Balansert Målstyring/Beyond Budgeting?

29. Hvis ja, hvorfor?