



# Hvor sofistikert og utbredt er Balansert målstyring i store norske bedrifter, og er bedriftene tilfredse med styringsverktøyet?

*En deskriptiv analyse om implementering av Balansert målstyring i store norske bedrifter*

**Hanne Alsaker og Elisabeth Andersen**

**Veileder: Daniel Johanson**

*Selvstendig arbeid - Masterstudiet i økonomi og administrasjon - Økonomisk styring*

NORGES HANDELSHØYSKOLE

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

## **Forord**

Denne utredningen er et resultat av det selvstendige skriftlige arbeidet på det toårige masterstudiet ved Norges Handelshøyskole. Temaet har sin forankring innen fagområdet økonomisk styring. Bakgrunnen for å gjennomføre denne studien har vært egen nysgjerrighet om emnet, samt at det foreligger lite forskning på området.

Utredningen tar i hovedsak for seg hvordan store norske bedrifter implementerer Balansert målstyring, men vil også se på utbredelsen av konseptet samt erfaringer. Vi er takknemlige for alle respondentene som tok seg tid til å besvare den relativt omfattende spørreundersøkelsen. Utredningen har blitt til gjennom en lang, utfordrende og lærerik prosess, som vi ikke ville vært foruten.

Vi ønsker å rette en stor takk til vår veileder, Daniel Johanson, ved Norges Handelshøyskole. Han har gjennom hele arbeidet vært tilgjengelig, og satt av god tid til å hjelpe oss. Vi har satt stor pris på nyttige innspill og gode råd. Vi ønsker også å rette en takk til foreldre og kjærester for korrekturlesing, og masse støtte under denne utfordrende prosessen. Til slutt ønsker vi å takke hverandre for et godt og lærerikt samarbeid.

Bergen, 19. juni 2015

Hanne Alsaker

Elisabeth Andersen

## Sammendrag

Balansert målstyring er et dynamisk konsept som har utviklet seg over tid. Opphavsmennene til konseptet gir ingen klar definisjon på hva balansert målstyring er, men fokuserer heller på hvordan balansert målstyring skal brukes (Lawrie & Cobbold, 2004). Dette har bidratt til at akademikere og forskere har skrevet egne bøker og artikler om sine tolkninger av konseptet, og dermed utformet egne definisjoner, samt klassifisert bruk av balansert målstyring forskjellig. Derfor har vi i denne utredningen utført en undersøkelse blant store norske bedrifter for å kartlegge hvordan balansert målstyring implementeres i Norge i dag. Kartleggingen har skjedd med utgangspunkt i Speckbacher, Bischof og Pfeiffer (2003) sin klassifisering av ulike typer balansert målstyring. Vi vil også gi svar på hvor stor utbredelsen av konseptet er i store norske bedrifter, samt hvilke fordeler og ulemper bedrifter kan forvente å oppnå med balansert målstyring.

Dataene i utredningen har blitt samlet inn gjennom en kvantitativ spørreundersøkelse. Funnene indikerer at bedrifters styringsmessige behov varierer, og våre data viser at bedriftene har implementert balansert målstyring i ulik grad. Det fremgår av studien at store norske store bedrifter i hovedsak bruker en lite sofistikert form for balansert målstyring. Funnene i utredningen viser at balansert målstyring er mye brukt blant store norske bedrifter, og at styringsverktøyet fortsatt har en relativt sterk posisjon i Norge i dag. Videre indikerer studien at bedriftene stort sett er fornøyde med konseptet, og alle som benytter balansert målstyring opplevde forbedringer etter konseptet ble implementert.

## Innholdsfortegnelse

FORORD .....	2
SAMMENDRAG .....	2
FIGURLISTE .....	6
TABELLOVERSIKT.....	7
<b>DEL I: INTRODUKSJON .....</b>	<b>8</b>
<b>INTRODUKSJON.....</b>	<b>9</b>
1.1 BAKGRUNN FOR OPPGAVEN .....	9
1.2 PROBLEMSTILLING .....	10
1.3 FORMÅL .....	10
1.4 EMPIRI OG DATAGRUNNLAG .....	11
1.5 RAPPORTENS AVGRENSNING .....	11
1.6 RAPPORTENS STRUKTUR OG OPPBYGNING.....	11
<b>DEL II: TEORETISKE BEGREPER OG PERSPEKTIVER.....</b>	<b>13</b>
2.0 INNLEDNING .....	14
2.1 HOVEDELEMENTENE I BMS.....	15
2.1.1 Virksomhetsgrunnlaget.....	15
2.1.2 Målekortperspektivene .....	17
2.1.3 Strategikart.....	20
2.1.4 Målekort.....	21
2.1.5 Handlingsplan .....	22
2.2 UTVIKLINGEN TIL BMS-KONSEPTET .....	22
2.3 TYPOLOGIER AV BMS-BRUK.....	24
2.4 INSENTIVSYSTEMER, BELØNNINGER OG BMS .....	29
2.5 SUKSESSFULL IMPLEMENTERING AV BMS.....	31
2.6 FORDELER MED BMS.....	34
2.7 PROBLEMER KNYTTET TIL IMPLEMENTERINGEN AV BMS .....	36
2.8 KRITIKK AV BMS.....	38
2.9 LIVSSYKLUSEN TIL BMS.....	40
2.10 OPPSUMMERING AV TEORIDELEN .....	43
<b>DEL III: VALG AV METODE.....</b>	<b>46</b>
<b>3.0 METODE.....</b>	<b>47</b>
3.1 STUDIEOBJEKT.....	47
3.1.1 Populasjon .....	47
3.1.2 Utvalg .....	48
3.1.3 Respondentene.....	49
3.2 FORSKNINGSDESIGN – METODEVALG I DENNE OPPGAVEN.....	49
3.2.1 Forskningstilnærming .....	49
3.2.2 Forskningshensikt .....	50
3.2.3 Forskningsstrategi - spørreundersøkelsesdesign.....	51
3.3 DATAINNSAMLING .....	51
3.3.1 Primærdata og sekundærdata .....	51
3.3.2 Kvantitativ og kvalitativ metode.....	52
3.4 SPØRREUNDERSØKELSE .....	53
3.4.1 Utarbeidelse av spørsmål til spørreskjemaet.....	54
3.4.2 Fremgangsmåte for datainnsamling/spørreskjema .....	54
3.4.3 Utforming av spørreskjema.....	55
3.4.4 Bruken av ”vet-ikke”-svar.....	56

3.5 EVALUERING AV DATAMATERIALET .....	56
3.5.1 Reliabilitet.....	57
3.5.2 Validitet.....	57
3.6 VALG AV STATISTISK METODE .....	59
<b>DEL IV: ANALYSE.....</b>	<b>60</b>
<b>4.0 ANALYSE .....</b>	<b>61</b>
4.1 GRUPPERING AV RESPONDENTENE.....	62
4.2 BEDRIFTSKARAKTERISTIKA.....	63
4.3 GENERELLE FUNN .....	65
4.4 KLASSIFISERING .....	69
4.4.1 Nødvendige komponenter for å ha BMS-type I.....	71
4.4.2 Ytterligere komponenter for å ha BMS-type II .....	73
4.4.3. Ytterligere komponenter for å ha BMS type III.....	74
4.5. BRUKEN AV INSENTIVER I TILKNYTNING TIL BMS.....	76
4.6 STRATEGIKART.....	80
4.7 INVOLVERTE PARTER I IMPLEMENTERINGEN .....	82
4.8 ERFARINGER MED BMS.....	85
4.9 VIKTIGHET OG FREMTIDIG PRIORITERING .....	91
4.10 LIVSSYKLUS .....	92
4.11 GRUNNER TIL Å IKKE IMPLEMENTERE ELLER AVVIKLE BMS .....	93
<b>DEL V: AVSLUTNING .....</b>	<b>95</b>
<b>5.0 AVSLUTNING .....</b>	<b>96</b>
5.1 DRØFTING .....	96
5.1.1 Oppsummering og drøfting av forskningsspørsmål 1 .....	96
5.1.2 Oppsummering og drøfting av forskningsspørsmål 2 .....	97
5.1.3 Oppsummering og drøfting av forskningsspørsmål 3 .....	100
5.2 KONKLUSJON .....	102
5.3 MULIGE FEILKILDER.....	103
5.4 FORSLAG TIL VIDERE FORSKNING .....	104
REFERANSELISTE.....	105
<b>VEDLEGG .....</b>	<b>114</b>
VEDLEGG A - KONTAKTBREV .....	114
VEDLEGG B - INFORMASJONSSKRIV .....	115
VEDLEGG C - PÅMINNELSESBRIV .....	116
VEDLEGG D - SPØRRESKJEMA.....	117
VEDLEGG E - KILDER TIL SPØRSMÅL I SPØRRESKJEMAET .....	125
VEDLEGG F - INNDELING AV INDUSTRIER VED TESTING .....	125

## Figurliste

Figur 2-1: Fra bedriftens misjon til deres ønskede strategiske utfall.....	15
Figur 2-2: Oversikt over de opprinnelige fire perspektivene i BMS.....	17
Figur 2-3: Eksempel på et strategikart.....	20
Figur 2-4: Soderberg et al. (2011) sine fem nivåer med BMS.....	26
Figur 2-5: Produktets livssyklus.....	41
Figur 4-1: Oversikt over kjennskap og bruk av BMS.....	62
Figur 4-2 : Oversikt over hvilken industri BMS-brukere og ikke-brukere tilhører.....	63
Figur 4-3 : Oversikt over omsetning til BMS-brukere og ikke-brukere.....	64
Figur 4-4: Grad av implementering av BMS.....	65
Figur 4-5: Tidspunkt for implementering av BMS.....	67
Figur 4-6: Oversikt over ulike informasjonskilder for BMS gruppert i brukere og ikke-brukere .....	68
Figur 4-7: BMS-brukerne klassifisert i de ulike BMS-typene.....	70
Figur 4-8: Oversikt over perspektivene de ulike BMS-typene bruker.....	73
Figur 4-9: Oversikt over prosentandel av BMS-typene som bruker måltall eller handlingsplan .....	74
Figur 4-10: Oversikt over hvor stor andel av BMS-typene som har knyttet insentiver til konseptet.....	75
Figur 4-11: Andel av insentivsystemet som er koblet til BMS.....	77
Figur 4-12: Påstander om bedriften sin motivasjon for å koble insentiver til BMS.....	79
Figur 4-13: Grad av suksess ved å knytte insentivene til BMS.....	80
Figur 4-14: Oversikt over brukere av strategikart.....	81
Figur 4-15: Involverte parter i implementeringen av BMS.....	83
Figur 4-16: Nivå implementeringen av BMS er utført på.....	83
Figur 4-17: Oversikt over bedriftene som benyttet konsulenter i implementeringsfasen av BMS.....	84
Figur 4-18: Oversikt over brukernes tilfredshet med BMS før og etter implementering.....	86
Figur 4-19: Utfordringer tilknyttet implementering av BMS.....	89
Figur 4-20: Viktigheten av BMS for bedriften.....	91
Figur 4-21: Vektlegging av BMS i fremtiden.....	91

Figur 4-22: Oversikt over hvordan antall BMS-brukere har utviklet seg over tid.....	92
Figur 4-23: Oversikt over hvorfor bedrifter har avvirket eller ikke bruker BMS.....	94

## **Tabelloversikt**

Tabell 2-1: Eksempel på målekort.....	21
Tabell 2-2: Eksempel på en handlingsplan.....	22
Tabell 2-3: Brudan (2005) sine fem ulike typer BMS.....	25
Tabell 2-4: Fem ulike typologier av BMS-bruk.....	29
Tabell 4-1: Kriterier for klassifisering av BMS-typer.....	69
Tabell 4-2: Forventede og oppnådde fordeler ved implementering av BMS.....	87
Tabell 5-1: Oversikt over kriteriene og hvordan BMS-brukerne fordeler seg på de ulike typene.....	97

# **DEL I: INTRODUKSJON**

---



# Introduksjon

## 1.1 Bakgrunn for oppgaven

En rekke nye styringssystemer har blitt introdusert de siste tiårene, men balansert målstyring synes å være et av de mest kjente og brukte konseptene i verden innen økonomi- og virksomhetsstyring (Rigby & Bilodeau, 2009; 2011, 2013). Balansert målstyring har blant annet blitt kåret til et av de viktigste ledelseskonseptene de siste 75 årene av tidsskriftet Harvard Business Review (Sibbet, 1997).

Helt siden slutten av 1980-tallet har det blitt rettet mye kritikk mot tradisjonell budsjettering (Bjørnenak, 2010). Hovedpoenget har vært at budsjetter baserer seg på historiske trender og fremskriver disse, noe som har vist seg å være lite treffsikkert. Dermed har det blitt lagt lite vekt på å forstå de faktorene som faktisk påvirker fremtiden. Tradisjonell økonomistyring ble derfor kritisert fordi det bidro til at ledere fokuserte på kortsiktige finansielle mål, samtidig som langsiktige mål ble neglisjert (Hoque, 2014).

Det ensidige fokuset på finansielle mål samsvarte ikke med endringene i bedriftenes konkurransesituasjon. Tidligere var bedriftenes konkurransefortrinn i stor grad drevet av ledelse av materielle eiendeler, som for eksempel maskiner og bygninger (Kaplan & Norton, 1996). I dag skapes konkurransefortrinn gjennom ledelse av immaterielle eiendeler, som for eksempel kunnskap, service, fleksibilitet og innovasjon (Kaplan & Norton, 1996; Speckbacher et al., 2003). Det motstridende ønsket mellom å skape langsiktige konkurransefortrinn og å se på kortsiktige finansielle resultater bidro til at Kaplan og Norton introduserte Balanced Scorecard i 1992 (Kaplan & Norton, 1996), på norsk kalt Balansert målstyring. Heretter forkortet BMS. BMS ble derfor utviklet for å måle, samt følge opp ytelse gjennom hele bedriftens verdiskapingsprosess. Det innebærer at bedriftens ytelse måles ved finansielle og ikke-finansielle måleparametere gjennom kausale sammenhenger mellom fire perspektiver - derav uttrykket balansert.

Til tross for BMS sin popularitet og utbredelse har konseptet møtt kritikk ettersom flere bedrifter mislykkes i praksis (Abdel-Kader, Moufty, & Laitinen, 2011). Forskning har vist at bedrifter implementerer BMS på forskjellige måter (Ax & Bjørnenak, 2005a; Soderberg, Kalagnanam, Sheehan, & Vaidyanathan, 2011; Speckbacher et al., 2003), og at

implementeringsfasen kan være en komplisert prosess (Gallivan, 2001). Det har videre blitt påpekt at en årsak til at bedrifter mislykkes med BMS er fordi styringsverktøyet ikke blir implementert på en ideell måte (Bourne, 2008; Pforsich, 2005). BMS er ikke et statisk konsept, men har utviklet seg over tid (Kaplan & Norton, 1996). Opphavsmennene har utviklet BMS fra å være et verktøy for prestasjonsmåling til å bli et omfattende strategisk ledelsesverktøy (Kaplan & Norton, 2001a). Videre har akademikere og forskere skrevet egne bøker og artikler om sine tolkninger av konseptet. Det har blitt påpekt at den kontinuerlige evolusjonen og tvetydigheten i litteraturen har ført til at konseptet har blitt misforstått og brukt feil (Brudan, 2005). Dette har hindret bedrifter i å oppnå en vellykket implementering av BMS. Det er dermed interessant å se i hvilken grad norske bedrifter implementerer komponentene som tilhører BMS, og hvorvidt de implementerer konseptet som et strategisk ledelsesverktøy. En nærmere studie av dette kan være med på å fortelle noe om hvilke fordeler og ulemper man kan forvente å oppnå med hensyn til hvordan bedriftene velger å implementere BMS.

## 1.2 Problemstilling

I denne utredningen vil vi utføre en deskriptiv analyse om implementering av BMS i store norske bedrifter.

Problemstillingen for utredningen er:

*” Hvor sofistisert og utbredt er Balansert målstyring i store norske bedrifter, og er bedriftene tilfredse med styringsverktøyet? ”*

Vi har valgt å utdype problemstillingen i tre forskningsspørsmål:

1. Hvor stor er utbredelsen av Balansert målstyring i store norske bedrifter?
2. Hvilken type Balansert målstyring implementerer store norske bedrifter?
3. Hvilke erfaringer har store norske bedrifter med Balansert målstyring?

## 1.3 Formål

Utredningen søker å gi en deskriptiv analyse av hvordan store norske bedrifter implementerer BMS. Studien vil i hovedsak se på hvor avansert BMS bedriftene har implementert, og følgelig hvilke komponenter i BMS-rammeverket de benytter. Vi vil dermed undersøke hvorvidt norske bedrifter har fulgt Kaplan og Norton sin videreutvikling av konseptet. Dette

innebærer å se om de har valgt å benytte BMS som et prestasjonsmålingssystem eller som et omfattende strategisk ledelsesverktøy som gjennomsyrrer hele bedriften. I tillegg søker studien å kartlegge utbredelsen av BMS i store norske bedrifter. Avslutningsvis ønsker vi å undersøke hvilke erfaringer bedriftene har med konseptet, både i positiv og negativ forstand.

Utredningen har som formål å se hvordan Kaplan og Norton sin vel utarbeidede og videreutviklede teori om BMS blir overført i praksis. Det er oss bekjent ikke gjort noen kvantitative studier i Norge om hvordan store norske bedrifter implementerer BMS. Derfor vil det bli både interessant og utfordrende å studere hvor avansert BMS norske bedrifter bruker.

Utredning vil ta utgangspunkt i Kaplan og Norton sin litteratur om BMS, men suppleres med flere studier fra andre forskere for å få et mer realistisk bilde på hvordan BMS fungerer i praksis. Analysen vil gjennomgående ta utgangspunkt i Speckbacher et al. (2003) sin studie, samt deres inndeling av ulike typer BMS. Dette blir nøye beskrevet i teoridelen. Vi vil besvare problemstillingen og forskningsspørsmålene ved hjelp av analyse av egne data som er innhentet gjennom en spørreundersøkelse og tidligere studier.

#### **1.4 Empiri og datagrunnlag**

Grunnlaget for analysen vår vil være en omfattende kvantitativ spørreundersøkelse i kombinasjon med et teorigrunnlag. Spørreundersøkelsen er besvart av ledere, økonomiansvarlige eller kontrollere på et høyt nivå i bedriftene. Respondentene består av både de som bruker BMS og de som ikke benytter konseptet. I studien er det tatt utgangspunkt i 250 store norske bedrifter som tilhører ulike bransjer. Fellesnevneren er at de har over 200 ansatte.

#### **1.5 Rapportens avgrensning**

Utredningen begrenser seg til å se på store bedrifter i Norge, og resultatene vil derfor ikke nødvendigvis være representative for små- og mellomstore bedrifter. Vi har valgt å fokusere på de tre typene BMS som Speckbacher et al. (2003) definerer. BMS-konseptet har imidlertid videreutviklet seg i etterkant av Speckbacher et al. (2003) sin studie, og vi kunne derfor lagt til grunn ytterligere to typer. Vi har valgt å hovedsakelig fokusere på BMS sett fra etterspørselssiden.

#### **1.6 Rapportens struktur og oppbygning**

Utredningen består av fem kapitler. Del I utgjør innledningen. Deretter vil del II presentere teoretiske begreper og perspektiver. Del III beskriver valg av metode og forskningsdesign.

Del IV inneholder utredningens analyse, som besvarer problemstillingen gjennom analyse av innsamlede kvantitative data. Etter hvert kapittel vil det følge en oppsummering av funn. Avslutningsvis vil del V bestå av oppsummering og drøfting av forskningsspørsmålene, samt konklusjon på problemstillingen. Til slutt vil det i kapitlet bli presentert begrensninger og forslag til videre forskning.

# **DEL II: TEORETISKE BEGREPER OG PERSPEKTIVER**

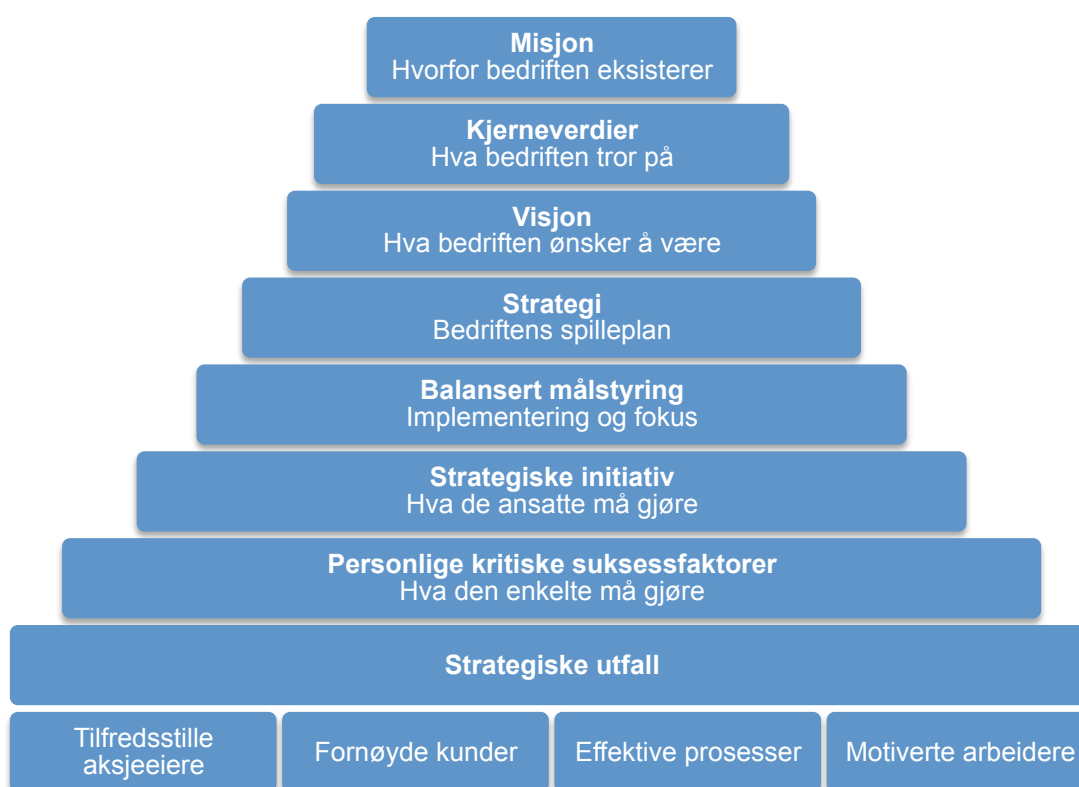
---

## **2.0 Innledning**

Formålet med dette kapittelet er å gi en teoretisk referanseramme for utredningen. Først vil vi gi en utdypende forklaring om BMS konseptet. Videre ønsker vi å gi en nærmere beskrivelse av hvordan BMS har utviklet seg siden ideene til konseptet ble introdusert for første gang. Utviklingen danner grunnlaget for kategoriseringen av de ulike typene BMS som Speckbacher et al. (2003) har definert. Vi vil videre se på bruken av insentiver i forbindelse med BMS. Deretter vil vi presentere viktige faktorer for en suksessfull implementering av BMS, med påfølgende fordeler og ulemper bedriftene kan oppnå med konseptet. Avsnittet om kritikk av styringsverktøyet vil deretter argumentere mot noe av konseptets fundament. Avslutningsvis vil vi rette oppmerksomheten mot livssyklusen til BMS i Norge.

## 2.1 Hovedelementene i BMS

I denne delen vil vi gi en forklaring av hovedelementene i BMS-rammeverket. Presentasjonen vil ta utgangspunktet i Kaplan og Norton sin litteratur, men vil suppleres med andre artikler der det vil være behov for å definere begrep (noe Kaplan og Norton gjør i mindre grad) og gi flere eksempler. Kaplan og Norton presenterer i sin bok "The Strategy Focused Organization" (2001a) en oversikt over stegene bedriftene må gjennom for å nå sine overordnede strategiske mål med BMS. Figur 2-1 presenterer stegene.



Figur 2-1: Fra bedriftens misjon til deres ønskede strategiske utfall  
(Kilde: Kaplan & Norton, 2001a)

### 2.1.1 Virksomhetsgrunnlaget

Bedrifter som ønsker å implementere BMS må først definere deres grunnlag og ambisjoner. De første faktorene som må identifiseres er bedriftens misjon, kjerneverdier og visjon (Kaplan & Norton, 2001a). Dersom virksomhetsgrunnlaget ikke er klargjort før implementeringen av BMS, kan det medføre at konseptet blir utviklet på feil premisser og følgelig ikke vil bidra til verdiskaping i hele bedriften. Når virksomhetsgrunnlaget er tydelig og gjennomtenkt vil det gi større mulighet for måloppnåelse.

Bedriftens *misjon*, også kalt forretningsidé, er en beskrivelse av hvorfor bedriften eksisterer, og hvilke verdiskapende aktiviteter de skal fokusere på (Kaplan & Norton, 2001a). *Kjerneverdiene* til bedriften er egenskaper de anser som viktige, og som gir normer for hvordan man samarbeider internt og eksternt (Løwendahl & Wenstøp, 2011). Eksempler på kjerneverdier er ærlighet eller å være løsningsorientert. Bedriften sin *visjon* beskriver hvor bedriften ønsker å være i fremtiden (Kaplan & Norton, 2001a). Visjonen bidrar til at de ansatte kan forstå hvorfor og hvordan de bør jobbe for at bedriften skal nå sine mål. Visjonen lages med utgangspunkt i misjonen og kjerneverdiene, og får fokuset over på strategi.

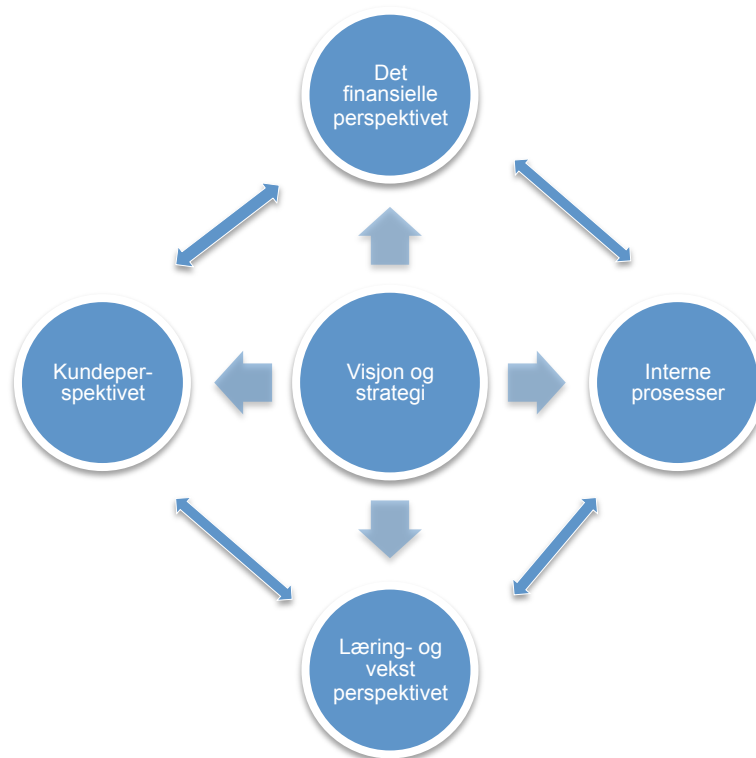
Misjonen og visjonen angir de generelle målene og retningen for bedriften, og blir først operasjonelle når strategien blir definert (Kaplan & Norton, 2001a). Bedriften sin *strategi* flytter fokuset fra den nåværende posisjonen til en ønsket, men usikker fremtidig posisjon (Kaplan & Norton, 2001a). En strategi skal gi en beskrivelse av hvilken retning og hvilke prioriteringer bedriften skal gjøre i fremtiden, og hjelpe bedriften med å realisere visjonen og misjonen.

Noe av det mest essensielle med BMS er beskrivelsen av de strategiske hypotesene ut fra en rekke årsak-virkning-sammenhenger som kan testes (Kaplan & Norton, 2001a). Dette skjer gjennom fire perspektiver som viser hele verdiskapingen til bedriften.



## 2.1.2 Målekortperspektivene

Kaplan og Norton (1996) deler rammeverket til BMS inn i fire perspektiver. Perspektivene er presentert i figur 2-2.



Figur 2-2: Oversikt over de opprinnelige fire perspektivene i BMS. (Kilde: Kaplan & Norton, 2007)

### Elementer innenfor perspektivene

Hvert perspektiv i BMS inneholder et sett av strategiske mål, (kritiske suksessfaktorer), måleparametere med tilhørende måltall og strategiske initiativ for måltallene (Pandey, 2005).

Strategiske mål er større mål bedriftene ønsker oppnådd under hvert perspektiv (Pandey, 2005). For eksempel økonomisk vekst som et større mål under det finansielle perspektivet. For at bedriften skal nå de strategiske målene, kan det utledes kritiske suksessfaktorer som et hjelpemiddel. Kritiske suksessfaktorer er betingelser som må oppfylles for å nå de strategiske målene (Gjønnes & Tangenes, 2013). Et eksempel på en kritisk suksessfaktor kan være kostnadseffektiv drift.

Måleparametere måler hvorvidt de strategiske målene eller kritiske suksessfaktorene er oppfylt (Pandey, 2005). For eksempel kan den kritiske suksessfaktoren "kundetilfredshet"

måles med kundetilfredsindeks som måleparameter. Måltall representerer ønsket verdi/størrelse for måleparameterne (Pandey, 2005). Et eksempel er at kundetilfredshetsindeksen skal øke med 5% hvert år.

Strategiske initiativ uttrykker hvilke tiltak som må utføres for å nå de kritiske suksessfaktorene og måltallene bedriften har satt seg (Pandey, 2005). Bedriftene kan for eksempel utarbeide kundelojalitetsprogram som et strategisk initiativ for å få kundene mer lojale (Gjønnes & Tangenes, 2013; Kaplan & Norton, 2004).

### Det finansielle perspektivet

Det finansielle perspektivet tar for seg strategien for vekst, lønnsomhet og risiko sett fra en aksjeeiers perspektiv (Kaplan & Norton, 2001b). Bedrifter kan i følge Kaplan og Norton øke sin økonomiske verdi på to måter: ved inntektsvekst og ved økt produktivitet. En inntektsvekststrategi består i hovedsak av å øke salget til eksisterende kunder gjennom et forbedret kundeforhold, og å få økt inntekt gjennom nye markeder, nye kunder og/eller nye produkter. En produktivitetsstrategi går generelt ut på å forbedre kostnadsstrukturen gjennom en reduksjon i direkte og indirekte kostnader, og å utnytte aktivum mer effektivt. Typiske momenter bedriftene vurderer i dette perspektivet er hva som utgjør de finansielle målene og hva som driver dem (Nair, 2004). Eksempelvis hvor mye bedriften skal ha i omsetning og overskudd. Derfor vil typiske kritiske suksessfaktorer være knyttet til vekst, marginer, finansiering, kapitalanvendelse, kostnadskontroll og produktivitet (Gjønnes & Tangenes, 2013).

### Kundeperspektivet

Kundeperspektivet tar for seg hvordan bedrifter differensierer seg fra konkurrenter for å tiltrekke, beholde og utvikle forhold til nye kunder (Kaplan & Norton, 2001b). Dette kan skje gjennom operasjonell dyktighet, kundenærhet og produktlederskap. Typiske kritiske suksessfaktorer for å måle suksess i dette perspektivet er tilfang av nye kunder, kundetilfredshet, kundelojalitet og kundelønnsomhet, men også kritiske suksessfaktorer som skaper slik suksess: tilgjengelighet, service, kvalitet og funksjonalitet (Gjønnes & Tangenes, 2013; Kaplan & Norton, 2001b).

### Interne prosesser

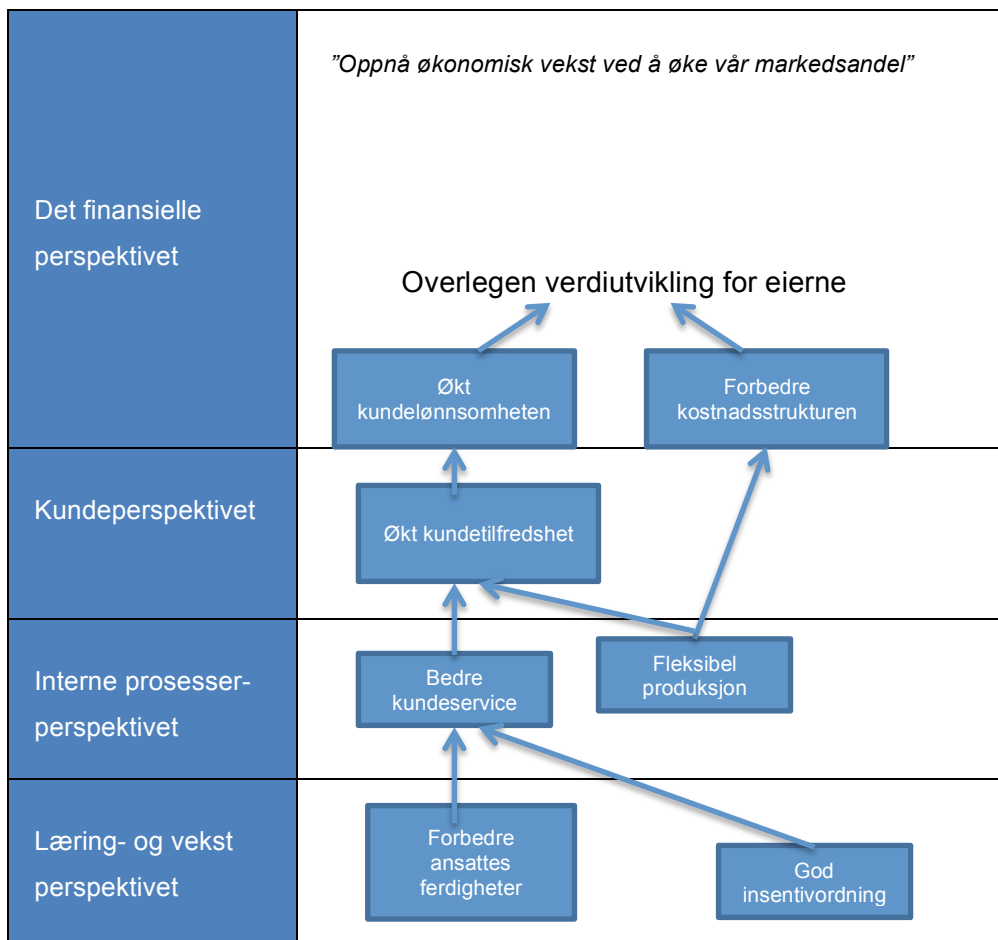
Etter det finansielle perspektivet og kundeperspektivet er satt opp, kan perspektivet om interne prosesser ferdigstilles. I interne prosesser kan bedriften få overblikk over deres kompetanse og hvilke prosesser de må utmerke seg på for å eksempelvis få høy kundetilfredshet (Kaplan & Norton, 2001b). Perspektivet fanger opp de kritiske organisatoriske aktivitetene som å bygge forretninger gjennom innovasjoner, øke kunde verdi, oppnå operasjonell fremtreffelighet og etablere effektive forhold til eksterne aksjeeiere. Innenfor dette perspektivet er det vanlig å ta utgangspunkt i suksessfaktorer som er knyttet til fire kategorier: kvalitet, syklustid, produktivitet og eventuelt stabilitet (Gjønnes & Tangenes, 2013).

### Læring- og vekstperspektivet

Det siste perspektivet utgjør selve grunnlaget for strategien, og tar for seg teknologi, bedriftsmiljø, samt ansattes evner og ferdigheter (Kaplan & Norton, 2001b). Dette perspektivet identifiserer de faktorene bedriften må ha på plass for å få langsiktig vekst og forbedring (Kaplan & Norton, 2006). Læring- og vekstperspektivets kritiske suksessfaktorer hører inne under aspekter som de ansattes ferdigheter og kompetanse, IKT-systemer, regler og rutiner og organisatoriske rammebetingelser (inkl. Organisasjonsstruktur, lederskap, insentivsystemer og bedriftskultur) (Gjønnes & Tangenes, 2013).

### 2.1.3 Strategikart

Strategikartet er en grafisk fremstilling av bedriftens strategi, og beskriver strategien ved hjelp av de strategiske målene (kritiske suksessfaktorer) i en logisk årsak-virkning-struktur (Kaplan & Norton, 2001a). Målet med et strategikart er å skape en felles forståelse av strategien for hele bedriften og alle ansatte. Kaplan og Norton mener at når bedriftens strategi er vist systematisk ved hjelp av strategikartet, øker sannsynligheten for å lykkes med BMS.



Figur 2-3: Eksempel på et strategikart  
(Kilde: Inspirert av Kaplan & Norton, 2001a)

Vi ser av figur 2-3 hvordan de strategiske målene fordeler seg utover de fire perspektivene i en årsak-virkning-sammenheng, og dermed bidrar til å beskrive strategien. Strategikartet bør inneholde strategiske temaer (Kaplan & Norton, 2001a). Det er oppdragsformuleringer som sammenfatter hva bedriften internt må legge vekt på for å skape verdi for kundene og eierne, og danner pilarer for den overordnede strategien (Gjønnes & Tangenes, 2013; Løwendahl & Wenstøp, 2011). Bedriften kan lage strategiske temaer i alle perspektivene, og årsak-virkning-sammenhengen blir følgelig påvirket av disse. Av figur 2-3, ser vi at det finansielle perspektivet inneholder et strategisk tema: "Oppnå økonomisk vekst ved å øke vår

markedsandel”. Strategikartet beskriver her hvordan de ansatte trenger visse kunnskaper og ferdigheter (læring- og vekstperspektivet) for å skape noe nytt (interne prosesser), slik at de kan levere en verdi til markedet (kundeforspektivet) som vil etterlate en høyere verdi til aksjonærene (det finansielle perspektivet) (Kaplan & Norton, 2000).

BMS har en top-down-tilnærming (Kaplan & Norton, 2001a). Det betyr at for å finne årsak-virkning-sammenhengen begynner man med å definere bedriftens overordnede mål, og deretter finne de betingelser som må oppfylles i det finansielle perspektivet. Videre finner man de strategiske målene som har en årsak-virkning-sammenheng i de andre perspektivene.

### 2.1.4 Målekort

Etter bedriften har utarbeidet et strategikart og identifisert sine strategiske mål (kritiske suksessfaktorer), bidrar målekortet til å identifisere tilhørende måleparametere og måltall (Kaplan & Norton, 2004). Et målekort viser hva som ligger bak et strategikart, og det er vanlig at de strategiske målene i strategikartet bidrar til identifisering av 20-30 måleparametere i målekortet (Kaplan & Norton, 2001a). Kaplan og Norton mener at man skal forstå hele bedriftens strategi gjennom oversikten i målekortet. Et eksempel på et målekort følger av tabell 2-1.

Tabell 2-1: Eksempel på målekort

(Kilde: *Utgangspunkt i Kaplan og Norton (2001a) og Gjønnnes og Tangenes (2013)*)

Perspektiv	Strategiske mål (Kritisk suksessfaktor)	Måleparameter	Måltall
<b>Det finansielle perspektivet</b>	Overlegen verdiskaping	Avkastning på egenkapital	18%
<b>Kundeforspektivet</b>	Økt kundetilfredshet	Score på kundetilfredshetsindeks	5
<b>Interne prosesser</b>	Rask service	Antall behandlede kunder	150
<b>Læring- og vekstperspektivet</b>	Gode insentivmekanismer	Antall kritiske medarbeidere som har sluttet det siste halvåret.	0

Målekortet og strategikartet bidrar til å enkelt kommunisere hva som er bedriftens ønskede mål, og hypotesene om hvordan disse kan bli oppnådd (Kaplan & Norton, 2001a). Det vil gjøre det enkelt for alle nivåer i bedriften, samt alle ansatte å jobbe mot det samme overordnede målet.

## 2.1.5 Handlingsplan

Målekortet bidrar til å identifisere måleparametere som kan lede til oppnåelse av bedriftens overordnede mål. Det må i tillegg lages konkrete tiltak for å nå disse målene (Kaplan & Norton, 2004). Dette gjøres ved at bedriften utarbeider handlingsplaner der knappe ressurser som mennesker, finansiering og kapasitet fremstilles. For hver måleparameter i målekortet må bedriften identifisere strategiske initiativ for å nå hvert måltall. En handlingsplan kan variere i kompleksitet, men inneholder typisk en oversikt over hvem som har ansvar for hvilke oppgaver, en tidshorisont for ulike oppgaver og en plan for hvordan bedriften skal allokere sine ressurser (Kaplan & Norton, 2004; Papalexandris, Ioannou, Prastacos, & Soderquist, 2005). Et eksempel på en handlingsplan følger av tabell 2-2.

Tabell 2-2: Eksempel på en handlingsplan

(Kilde: Inspirert av Kaplan & Norton, 2004 og Papalexandris et al., 2005)

Strategisk initiativ/ tiltak	Status	Frist for gjennomføring	Ansvarlig for gjennomføring	Budsjett			
Kundelojalitetsprogram	<table border="1"><tr><td></td><td></td><td></td></tr></table>				4.juni 2015	Peder Ås	5 mill kr
CRM-system	<table border="1"><tr><td></td><td></td><td></td></tr></table>				7.oktober 2015	Lars Holm	10 mill kr
Kursing av ansatte	<table border="1"><tr><td></td><td></td><td></td></tr></table>				5.desember 2015	Kari Normann	3 mill kr

## 2.2 Utviklingen til BMS-konseptet

Helt siden BMS ble introdusert i 1992 har Kaplan og Norton gjentatte ganger videreutviklet konseptet. BMS har i dag langt flere funksjoner, og er vesentlig forskjellig fra den opprinnelige versjonen.

### 1992 - Verktøy for prestasjonsmåling

I utgangspunktet ble BMS presentert som et verktøy for prestasjonsmåling (Kaplan & Norton, 1996). Ideen var at bedriftene skulle ta hensyn til ulike faktorer som bidro til langsiktig verdiskaping, og ikke bare følge opp det kortsiktige finansielle resultatet av verdiskapingen. Bedriftene måtte derfor legge vekt på både finansielle og ikke-finansielle indikatorer, slik at de kunne skape verdi både på nåværende og fremtidig tidspunkt (Kaplan & Norton, 1996; Kaplan & Norton, 2007). Dette ble illustrert gjennom de fire perspektivene. Kaplan og Norton videreutviklet BMS i 1993, da de mente at prestasjonsmålingen burde være en del av bedrifters styringssystem. Det innebar at de utviklet strategiske mål og måleparametere som skulle ta utgangspunkt bedriftens misjon, strategi, teknologi og kultur (Hoque, 2014; Kaplan

& Norton, 2007).

### 1996 - Prestasjonsmålingssystem

BMS ble i 1996 et rammeverk for strategisk styring (Kaplan & Norton, 1996). Måleparameterne skulle nå kobles til virksomhetens strategi gjennom kartlegging av årsak-virkning-sammenhenger. Kaplan og Norton understreket på dette tidspunktet at BMS kunne tilpasses den enkelte bedrift. De fire perspektivene kunne brukes som en mal, men ikke tvinges på bedriftene. Opphavsmennene oppmuntret dermed bedriftene til å bruke andre perspektiver som de anså mer nødvendige.

### 2000 - Strategisk styringssystem

Fra 2001 har Kaplan og Norton utviklet BMS til å være et omfattende strategisk ledelsesverktøy (Kaplan & Norton, 2001a). De introduserte strategikartet, som har blitt et sentralt element i BMS-konseptet. Med dette ønsket de samsvar mellom bedriftens strategiske mål og ansattes handlinger (Hoque, 2014; Kaplan & Norton, 2004; Madsen & Stenheim, 2014a).

### Fra 2006

Kaplan og Norton (2006) har i senere verk lagt vekt på at bedrifter må skape synergier ved at kunder, leverandører og samarbeidspartnere må innrettes mot strategien, i tillegg til styret, aksjonærer og forretnings- og støtteenheter. I 2008 utarbeidet opphavsmennene en 6-trinns modell, som de kalte Execution Premium (Kaplan & Norton, 2008). Den siste utviklingen handlet om mye mer enn bare BMS. Execution Premium er et styringssystem som bruker det opprinnelige BMS-rammeverket som en komponent i et omfattende styringssystem som integrerer strategi og drift (Kaplan, 2010).

BMS-konseptet har utviklet seg i ulike retninger som følge av at tilhengere av BMS har skrevet egne bøker og artikler om sine tolkninger av konseptet (Perkins, Grey, & Remmers, 2014; Sodeberg, Kalagnanam, Sheehan, & Vaidyanathan, 2011; Speckbacher et al., 2003). En studie utført i Sverige, viste at den opprinnelige versjonen av BMS har blitt supplert med andre styringssystem for å gjøre det mer attraktivt for potensielle bedrifter (Ax & Bjørnenak, 2005).

Fordi variasjonene i implementering og følgelig bruk blant de ulike bedriftene er store, har flere forskere delt BMS inn i forskjellige typer når de undersøker BMS-konseptet empirisk (Madsen & Stenheim, 2014a). Wiersma (2009) fant 19 tyske bedrifter som brukte samme BMS-type (type I), men selv blant disse bedriftene var variasjonen stor. Dette danner et bilde av at BMS gir bedriftene stort tolkningsrom og kan tilpasses den spesifikke bedriftens omgivelser, behov og bransje.

## **2.3 Typologier av BMS-bruk**

Kaplan og Norton fokuserer på hvordan man skal bruke BMS, men gir ingen klar definisjon på hva BMS er (Lawrie & Cobbold, 2004 ). Dette har bidratt til at flere forskere har utformet sine egne definisjoner, og har klassifisert BMS-bruk forskjellig (Madsen & Stenheim, 2014a). Artikkelen til Madsen og Stenheim i Magma (2014a) viser til fem ulike typologier av BMS-bruk. I utredningen vår vil Speckbacher et al. (2003) sin studie være sentral. Vi vil først gi en overordnet presentasjon av de andre typologiene, for deretter å gi en grundig innføring i Speckbacher et al. (2003) sin inndeling.

### Lawrie og Cobbold (2004 ) sine tre generasjoner

Lawrie og Cobbold (2004 ) klassifiserer BMS i tre generasjoner. Førstegenerasjon av BMS er et prestasjonsmålingssystem. Annengenerasjon BMS er i tillegg til et prestasjonsmålingssystemet også et strategiverktøy, i den betydning at det brukes årsak-virkning-sammenhenger. Den tredjegerasjonen BMS inneholder de foregående momentene, men implementerer også strategikart.



### Brudan (2005) sine fem ulike typer

Brudan (2005) definerer fem ulike typer BMS. Hans klassifisering er presentert i tabell 2-3. Den første typen BMS brukes kun til rapportering av finansielle og ikke-finansielle måleparametere, som er fordelt over de fire perspektivene. Den andre typen BMS brukes til en bestemt funksjon, som for eksempel IT-BMS eller HR-BMS. Den tredje typen brukes i hovedsak til kontroll av bedriftens prestasjonsstyring. Den fjerde typen BMS går ut på å oppnå målkongruens. Den femte typen er fullt utviklet med alle komponenter, og fungerer hovedsakelig som et strategisk styringssystem med fokus på målkongruens og kontroll. Det skilles mellom typene ut fra hvor mange og hvilke komponenter bedriftene bruker fra BMS-rammeverket.

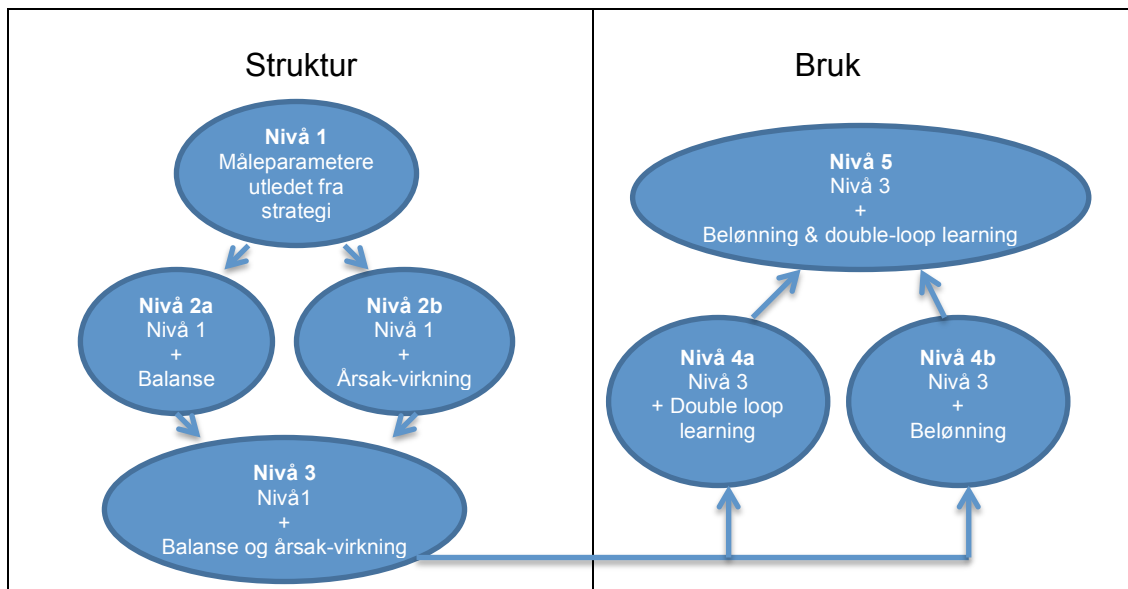
*Tabell 2-3: Brudan (2005) sine fem ulike typer BMS  
(Fritt oversatt til norsk)*

	<b>BMS-type</b>	<b>Oppstrømskomponenter</b>	<b>Kjernekomponenter</b>	<b>Nedstrømskomponenter</b>
1	BMS for rapportering		- Måleparametere og måltall	- Datainnsamling - Prestasjonsrapportering
2	BMS for funksjon	- Strategi og forretningsplanlegging	- Måleparametere og måltall	- Datainnsamling - Prestasjonsrapportering -Initiativer
3	BMS for kontroll	- Bedriftsfilosofi -Strategi og forretningsplanlegging	- Måleparametere og måltall - Strategikart	- Datainnsamling - Prestasjonsrapportering
4	BMS for målkongruens	- Bedriftsfilosofi - Strategi og forretningsplanlegging - Destination Statement	- Måleparametere og måltall - Strategikart - Strategiske mål	- Datainnsamling - Prestasjonsrapportering
5	Fullstendig BMS	- Bedriftsfilosofi - Strategi og forretningsplanlegging - Destination Statement	- Måleparametere og måltall - Strategikart - Strategiske mål	- Datainnsamling - Prestasjonsrapportering - Initiativ og integrering

### Soderberg et al. (2011) sine fem nivåer

Soderberg et al. (2011) deler BMS inn i fem nivåer. Inndelingen skiller mellom de som benytter strukturen (utformingen) til BMS, og de som har attributter som relaterer seg til BMS-bruk. Sistnevnte er elementer som er ment å styre bedriften. Det fremgår av figur 2-4, at bedrifter er i nivå 1 hvis de kun utleder prestasjonsmålene fra bedriftens strategi. Videre er bedriftene i nivå 2, henholdsvis 2a eller 2b, hvis de har balanse mellom prestasjonsmålene eller en årsak-virkning-sammenheng. Nivåene som går på bruk av BMS, deles først inn i 4a

og 4b. Førstnevnte inneholder nivå 3, men også såkalt ”double-loop learning”. ”Double-loop learning” innebærer å undersøke samt utforske prinsippene og målene for det man gjør, og hvordan disse bør endres (Nævdal & Vollseth, 2002). Hvis bedriftene er på Nivå 4b har de knyttet et belønningssystem til sin BMS (Soderberg et al. 2011). I det siste nivået er BMS fullimplementert. Det vil si at bedriftene benytter hele BMS-strukturen, samt at de bruker konseptet på en riktig måte som sørger for å styre bedriftene mot oppfyllelse av de strategiske målene.



Figur 2-4: Soderberg et al. (2011) sine fem nivåer med BMS

#### Perkins et al. (2014) sine tre generasjoner

Perkins et al. (2014) deler bruken av BMS inn i tre generasjoner. I BMS 1.0 brukes BMS som et prestasjonsmålingssystem. I BMS 2.0 brukes det i tillegg et strategikart. BMS 3.0 består, i tillegg til BMS 1.0 og BMS 2.0, av såkalt ”Destination Statement”. Det er en oversikt over hvordan bedriften bør se ut på et bestemt tidspunkt i fremtiden (Perkins 2014).

#### Speckbacher et al. (2003) sine tre typer

Vi vil videre beskrive typologiene sett i lys av Speckbacher et al. (2003), som trolig er den mest anerkjente og innflytelsesrike klassifiseringen (Madsen & Stenheim, 2014a). Speckbacher et al. (2003) studerte spredning, implementering og fordeler ved bruk av de ulike typene BMS i tysktalende land. Akademikerne brukte ulike ideer og karakteristikk fra BMS-litteraturen til å klassifisere BMS i tre typer. De tre typene kan ses på som tre steg som følger utviklingen til BMS. Bruk av type I oppfyller minimumskravet for at styringsverktøyet kan kalles BMS, og ved bruk av type III har bedriften et fullt utviklet BMS-konsept. Det

fremgår ikke av Speckbacher et al. at type III (fullimplementering) er bedre enn å bare bruke type I.

Hovedforskjellen beskriver Speckbacher et al. (Speckbacher et al., 2003) slik:

- BMS type I: Et spesifikt flerdimensjonalt rammeverk for strategisk prestasjonsmåling som kombinerer finansielle og ikke-finansielle strategiske mål.
- BMS type II: BMS type I som i tillegg beskriver strategi ved bruk av årsak-virkning-sammenhenger.
- BMS type III: BMS type II som i tillegg implementerer strategien ved å definere strategiske mål, handlingsplan, resultater og knytter insentiver til BMS.

*(Fritt oversatt til norsk)*

### *BMS type I*

I industrialderen (1850-1975) var konkurransefortrinn drevet av materielle eiendeler, som for eksempel maskiner og bygninger (Kaplan & Norton, 1996). Dette endret seg i informasjonsalderen (slutten av 1900-tallet) da all relevant informasjon om ytelse ikke lenger kunne uttrykkes gjennom finansielle mål. Slik er det også i dag. Bedrifters konkurransefortrinn går i stor grad ut på å beherske de immaterielle eiendelene, som for eksempel kunnskap, service, fleksibilitet og innovasjon (Speckbacher et al., 2003). De immaterielle eiendelene tillater bedriftene å skape verdi i andre aktiviteter. For eksempel gjennom å utvikle kundeforhold basert på lojalitet, tiltrekke seg nye kunder og utvikle ansattes ferdigheter (Kaplan & Norton, 1996).

BMS er et rammeverk for å beskrive verdiskapende strategier som kobler materielle og immaterielle eiendeler, ved å fordele disse eiendelene utover de fire perspektivene (Speckbacher et al., 2003). Type I er definert som et prestasjonsmålingssystem som bruker sin egen metode for å måle immaterielle eiendeler. Immaterielle eiendeler blir identifisert og målt av ikke-finansielle strategiske mål, og ikke deres finansielle verdi. Type I må benytte strategiske mål fordelt over perspektiver.

### *BMS type II*

Flere forskere (Hoque & James, 2000; Kaplan & Norton, 1996) mener årsak-virkning-sammenhengen er kjernen i BMS, og at den skal gjennomsyre alle de fire perspektivene. I Kaplan og Norton sin tilnærming er strategien beskrevet gjennom et sett med hypoteser om årsak-virkning-sammenhenger, som grafisk fremstilles i et strategikart. Årsak-virkning-sammenhengen er unik for BMS, og skiller den fra andre styringsverktøy (Hoque & James, 2000; Nørreklit, 2000). Type II oppfyller kravene til type I og beskriver i tillegg strategien ved bruk av årsak-virkning-sammenhenger som kobler materielle og immaterielle eiendeler.

### *BMS type III*

Type III beskriver den mest avanserte typen av BMS, der konseptet har utviklet seg fra et informasjonssystem til et omfattende strategisk styringssystem (Speckbacher et al., 2003). Det betyr at BMS brukes til å beskrive strategien i en årsak-virkning-sammenheng, men også til å implementere strategien i bedriften. For å lykkes med å implementere strategien fullt ut er det avgjørende å kommunisere koblingen mellom finansielle- og ikke-finansielle måleparametere (Kaplan & Norton, 2007). Kommunikasjon er dog ikke nok til å endre atferd i bedriften. Bedriftene må gjøre om de overordnede strategiske målene og måleparameterne til egne kritiske suksessfaktorer, handlingsplaner, måleparametere og måltall for de ulike nivåene i bedriften og deres ledere. I tillegg anbefaler Kaplan og Norton (1996) at et belønningssystem knyttes til målene i BMS. Malmi (2001) mener at ledere vil kunne styre bedriften i samsvar med strategien om de belønner ansatte ved oppnåelse av mål i BMS. Type III bruker handlingsplan og knytter BMS til belønningssystemer.

### *BMS type IV og V*

Som det følger av avsnittet om BMS og utvikling, så har konseptet utviklet seg også etter Speckbacher et al. (2003) klassifiserte de tre typene. Vi kunne derfor tilføyd ytterlige to mer avanserte typer til klassifiseringen (Banchieri, Planas, & Rebull, 2011). Type IV vil ha målkongruens for eksterne interessegrupper for å oppnå størst mulig synergier (Kaplan & Norton, 2006). BMS type V vil i tillegg integrere strategisk planlegging i bedriftens operasjonelle aktiviteter, som da innebærer at BMS blir et komponent i et omfattende styringssystem, Execution premium (Kaplan & Norton, 2008).

### Oppsummering av ulike typologier

Tabell 2-4 gir en oversikt over alle de fem typologiene av BMS som vi har presentert.

Tabell 2-4: Fem ulike typologier av BMS-bruk  
(Kilde: Madsen og Stenheim, 2014)

Speckbacher et al. (2003)	Lawrie og Cobbold (2004)	Brudan (2005)	Soderberg et al. (2011)	Perkins et al. (2014)
Type I	Første generasjon	Rapportering	Nivå 1	BMS 1.0
Type II	Andre generasjon	Funksjonell	Nivå 2 (a+b)	BMS 2.0
Type III	Tredje generasjon	Kontroll	Nivå 3	BMS 3.0
		Målkongruens Komplett	Nivå 4 (a+b) Nivå 5	

## **2.4 Incentivsystemer, belønninger og BMS**

For å bruke den mest avanserte BMS-typen til Speckbacher et al. (2003) må bedriftene blant annet koble incentiver til BMS. Incentiver og belønninger har en viktig funksjon når det gjelder å motivere ansatte, samt for å rekruttere og beholde nøkkelpersonell. Det spiller også en viktig rolle for å skape målkongruens mellom ledernes og de ansattes mål, samt å skape målkongruens mellom ledelsen og virksomhetens eksterne interessenter (Madsen & Stenheim, 2014c). Incentivsystemer innebærer et bytteforhold mellom de ansatte og bedriften. Det skal lønne seg for den ansatte å opptre i tråd med bedriftens ønsker (Jacobsen & Thorsvik, 2007).

### Prinsipal-agent-teorien teori

Prinsipal-agent-teorien er særlig relevant for å se nærmere på sammenhengen mellom belønninger og motivasjon (Madsen & Stenheim, 2014c). Prinsipal-agent-teorien er en økonomisk teori som legger til grunn at individene er nyttemaksimerende. Agenten er mer tilbøyelig til å ivareta egne interesser enn prinsipalens interesser og vil derfor opptre opportunistisk. Det vil påføre prinsipalen et nyttetap. Ut fra denne teorien er det to løsninger på prinsipal-agent-problemet. Prinsipalen kan innføre kontrollmekanismer og/eller opprette en incentiv- og belønningskontrakt som gjør prinsipalens og agentens interesser sammenfallende (Fama & Jensen, 1983; Jensen & Meckling, 1976; Madsen & Stenheim, 2014c).

### BMS og incentiver

De siste 20-årene har incentivordninger gått over til å fokusere mer på ikke-finansielle måltall, i tråd med BMS (Bragelien, 2011). I BMS-litteraturen har det blitt skrevet mye om viktigheten av å bruke belønninger for å støtte opp om bruken av konseptet (Madsen & Stenheim, 2014c). Ideen bak BMS er at ledere kan forbedre ytelsen ved å overvåke og

belønne en rekke koblede aktiviteter. Kaplan og Norton (1996) mener BMS er svært viktig i utformingen av insentivsystemet til bedrifter. Nøyaktig hvilken måte vil bli klarere når flere bedrifter har eksperimentert med å knytte målkortet til insentiver. De mener bedriftene bør bestemme et minimumsnivå for de ulike måleparameterne og betale de ansatte om terskelverdien blir nådd i en gitt periode. Dette vil gi de ansatte en god balanse mellom langsiktige og kortsiktige mål (Kaplan & Norton, 2007).

Studier viser hovedsakelig en positiv sammenheng mellom bonusordninger som baserer seg på målinger av immaterielle eiendeler (typisk ikke-finansielle indikatorer) og bedriftens økonomiske resultat (Bragelien, 2011; Ittner, 2008). Når forskningen gjøres mer sofistikert, svekkes denne positive sammenhengen mellom ikke-finansielle indikatorer og bedre økonomisk resultat (Bragelien, 2011). Ittner (2008) påpeker at det trengs flere studier på dette området for å gi oss en bedre forståelse for denne sammenhengen.

Griffith & Neely (2009) undersøkte hvordan BMS med økonomiske belønninger virket i en flernasjonalt distributør av varme- og rørleggerprodukter. Bare en av divisjonene i bedriften innførte det nye styringssystemet. De andre divisjonene ble brukt som kontrollgruppe og beholdt de eksisterende bonussystemet til bedriften. Resultatene var tvetydige. Divisjonen med BMS fikk økt salg, men det ble motsvart av økte kostnader. Resultatene varierte også mye mellom de lokale avdelingene. Avdelingene med de mest erfarne lederne oppnådde best resultat. Det ble hevdet at de erfarne lederne var bedre til å håndtere et stort antall indikatorer. Det var dermed ikke bare belønningene som hadde betydning, men også ledernes og de ansattes evne til å respondere på dem. Dette viser at det kan være krevende for både ansatte og ledere å knytte BMS opp mot økonomiske belønninger.

Antonsen (2014) utførte en casestudie i en norsk bank, og avdekket flere utfordringer med å knytte insentivsystemet til BMS. Ledelsen endret ofte på bonusplaner og indikatorene på kort varsel, som førte til usikkerhet blant de ansatte. Banken opplevde også tekniske problemer da data de ansatte registrerte i forbindelse med mål i bonusplanen ble borte. Dette medførte naturligvis at målingene ikke alltid ble korrekte. Undersøkelsen avdekket også at flere av avdelingslederne bare brukte de fem siste dagene i hver måned på å oppnå målene i bonusplanen.

Ittner et al. (2003a) studerte hvordan BMS ble brukt som insentivsystem i bedrifter som jobbet med finansielle tjenester. De fant at flere av de tradisjonelle perspektivene i BMS ikke egnet seg for insentiver. Det var bare det finansielle perspektivet og kundeperspektivet som ble beholdt, og det ble heller lagt til andre perspektiv som var knyttet til strategiimplementering, kontroll, ansatte og leverandører. Forfatterne fortalte at BMS ble forkastet til fordel for et inntektsbasert insentivsystem. Årsaken var at insentivsystemer var avhengig av finansielle måltall, samtidig som det ikke fungerte med subjektive evalueringer av ledere.

For flere bedrifter som implementerer BMS kan det være naturlig å knytte deres insentivsystemer opp mot styringsverktøyet. For eksempel viste studien til Speckbacher et al. (2003) at 71% av bedriftene koblet BMS opp mot insentivsystemer. Bragelien (2011) mener derimot at selv om bedrifter går over til å bruke flere ikke-finansielle indikatorer, så må nødvendigvis ikke insentivsystem følge samme utvikling. Jensen (2002) mener at BMS ikke egner seg som et insentivsystem. Han peker på at styringsverktøyet ikke gir noe informasjon om hvordan ledere og ansatte bør vektlegge de ulike målene. BMS gir de samme insentivene til alle målene og forteller ikke hvor en ekstra marginal innsats vil kaste mest av seg (Griffith & Neely, 2009).

Det er et klart trekk ved utviklingen av bonuser i Norge at stadig flere mottar bonus, og at bonusen øker i størrelse (Lunde & Grini, 2007). Det er likevel fortsatt ingen sterk tradisjon for måling og individuelle belønninger i Norge, og innføring kan derfor møte motstand i bedriftene (Madsen og Stenheim, 2014c). Studier viser at det er forskjell mellom bransjer. Blant annet viser studien til Nilsen (2007) at måling trolig er mer akseptert innen banknæringen.

## 2.5 Suksessfull implementering av BMS

Det er en rekke utfordringer og forhold bedrifter må ta hensyn til for en vellykket implementering av BMS. Selv om konseptet har et godt omdømme, er implementeringen av styringssystemet enda en komplisert prosess (Assiri, Zairi, & Eid, 2006). Kaplan og Norton (1996) understreker at hver bedrift er unik, og derfor bør følge sin egen oppskrift når de skal implementere konseptet. Suksessen bedriften opplever i innføringsfasen avhenger i stor grad av hvor flinke de er til å ta hensyn til bedriftens særegne forhold. Selv om det er vanskelig å utforme en universell plan som er ideell for alle bedrifter, går likevel flere fellesnevnerne igjen. Noen av disse følger under.

### Tilgjengelig informasjon

Kaplan og Norton (1996) gir en liste over advarsler i forbindelse med implementering. De setter søkelyset på strukturelle og organisatoriske svakheter. Av organisatoriske utfordringen peker opphavsmennene på problematikken ved at implementeringen blir utsatt grunnet mangel på relevant informasjon. Kaplan og Norton anbefaler at implementeringen skal starte med den informasjonen bedriften har tilgjengelig, og oppdatere gradvis etter hvert. Duoen viser til en bedrift som prøvde å skape et pålitelige informasjonssystem for å produsere dataene de manglet til BMS. Ved å forsinke prosessen i streben etter det perfekte målekortet mistet bedriften blant annet viktig erfaring, opprinnelig entusiasme skapt for konseptet og tilbakemelding på dataene de allerede hadde tilgjengelig.

### Støtte og engasjement fra toppledelsen

En forutsetning for vellykket implementering av BMS, som går igjen i litteraturen, er engasjement og støtte fra toppledere i implementeringsprosessen. Manglende engasjement fra ledelsen er en av hovedgrunnene til at BMS og andre styringsverktøy mislykkes (Waal & Counet, 2009). Dette er rapportert fra både praktikere og akademikere.

Kaplan og Norton (1996) hevder det ikke er tilstrekkelig at mellomledelsen er ansvarlig for implementeringen, da det er toppledelsen som bestemmer og er ansvarlig for bedriftens strategi. Pandey (2005) viser til at det er viktig at toppledelsen er engasjert og forstår konseptet og prosessen rundt BMS fullt ut. Dermed kan de ta styringen ved introduksjonen og implementeringen av konseptet, slik at endringen kan drives nedover i bedriften.



En studie av Assiri et al. (2006) har bidratt til å identifisere viktige aspekter med suksessfull implementering av BMS. De identifiserte 27 nøkkelfaktorer gjennom en utforskende studie i 25 land, som involverte 103 bedrifter. Akademikerne klassifiserte engasjement fra toppledelsen og mellomledelsen som en dominerende faktor for suksessfull implementering. De mener dermed at det vil være vanskelig å implementere BMS uten dette engasjementet. Det påpekes at topp- og mellomledelsen må være engasjerte og involvert i hvert skritt av BMS-implementeringen.

De Geuser, Mooraj og Oyon (2009) utførte en studie blant bedrifter i Europa som nylig hadde implementert BMS. Deres resultater motsa tidligere litteratur på området (Banchieri et al., 2011). Overraskende fant de at involveringen fra toppledelsen og alle ansatte i bedriften ikke var nødvendige forutsetninger for en vellykket implementering av BMS. En mulig forklaring som De Geuser et al. (2009) fremhevet var at bedrifter i Europa er desentraliserte.

#### Perspektiver

Kaplan og Norton (1996) mener bedriftene må tilpasse antall perspektiver etter behov. De påpeker at det for noen bedrifter vil være optimalt å bruke alle de fire perspektivene, mens det for andre vil være gunstig å ta bort enkelte perspektiver. Duoen oppfordrer også bedriftene til å benytte andre perspektiver, dersom de anser dem som mer relevante. De fire perspektivene til Kaplan og Norton har blitt sett på som en mal, og er tilstrekkelig for de fleste bedrifter og industrier (Assiri et al., 2006). Assiri et al. (2006) påpeker at bedriften må identifisere perspektivene som er nødvendige slik at de kan gjennomføre strategien og oppnå konkurransefordeler.

#### Kritiske suksessfaktorer og måleparametere

Pandey (2005) anbefaler at hele bedriften er involvert i prosessen når de kritiske suksessfaktorene identifiseres. Utfordringen er sammensatt da de kritiske suksessfaktorene skal ta hensyn til kravene fra flere interessenter. Det stilles krav til at eiere, staten og samfunnet blir tilfredsstilt, og disse kravene vil tidvis være i konflikt. For å videre sikre en vellykket implementering av BMS påpeker Pandey (2005) at de kritiske suksessfaktorene bør oversettes til måleparametere. Måleparameterne bør være verifiserbare, forståelige, realistiske og tilgjengelige for alle i bedriften. Det er viktig at antall mål holdes til et nivå som lett kan håndteres, samt lar seg revidere og utbedre. Assiri et al. (2006) og Kaplan og Norton (2001a) anbefaler mellom 20-30 måleparametere totalt i BMS.

Måleparameter blir av Assiri et al. (2006) ansett som en viktig faktor for vellykket implementering av BMS. De mener måleparameterne skal defineres og vektes før bedriftene implementerer BMS. Forfatterne mener at ved å demonstrere årsak-virkning-forholdet mellom måleparameterne, gir BMS lederne en forståelse av hvordan deres beslutninger påvirker deres ansvarsområde, andre avdelinger og den overordnede strategi i bedriften.

#### Koble prestasjonsmål til belønning

Kaplan og Norton (2007) mener belønninger bør kobles til BMS. Assiri et al. (2006) understøtter dette, og fant det nødvendig at belønningen til ledere skulle bli koblet til resultatene i BMS for å styrke implementeringen av konseptet. De anbefaler videre at målene i BMS skal bli evaluert minst én gang i året. Det er også nødvendig å koble ytelsesmålene til et belønningssystem som er lett å forstå for å motivere ansatte til å nå målene (Pandey, 2005). Det er verdt å nevne at belønningssystemene må utarbeides slik at man hindrer suboptimalisering og et overdrevent fokus på mål.

#### Utvikle og knytte BMS til alle nivåene i bedriften

Pandey (2005) understreker at bedriften bør utvikle og koble BMS til alle nivåene i bedriften for å tilfredsstille sine interesser på best mulig måte. Han påpeker videre at bedriften også bør koble målekortene i de ulike nivåene i bedriften sammen, slik at forbedringer i en prosess får ringvirkninger og resultere i forbedringer også i andre prosesser. Målene i målekortet bør oversettes og brytes ned slik at ansatte forstår dem. De ansatte må også være i stand til å forstå om egne handlinger fører til at strategien blir fulgt og dermed bidrar til måloppnåelse.

## 2.6 Fordeler med BMS

BMS kan i følge litteraturen gi en rekke fordeler for de som velger å implementere konseptet. En verdensomspennende studie fant at BMS var blant styringsverktøyene som brukerne var mest fornøyde med (Rigby & Bilodeau, 2013). Dette avsnittet vil ta for seg noen av fordelene Kaplan og Norton mener man kan oppnå med konseptet, men også se til andre studier om faktiske oppnådde fordeler.

For det første lover BMS, i likhet med flere ledelseskonsepter, store potensielle ytelsesforbedringer (Madsen, 2012). Kaplan og Norton (1996) presenterer flere suksesshistorier om ulike bedrifter (eks. Kenyon Stores) som har fått betydelig forbedret finansielt resultat etter å ha implementert BMS. En av hovedfordelene med BMS er at fokuset ikke lenger er rettet kun mot de kortsiktige finansielle målene, men vektlegger også langsiktige strategiske mål. På denne måten kan bedriften fokusere på nåtidens finansielle resultat, samtidig som de sørger for opplæring av ansatte og fremtidig økonomisk vekst (Kaplan & Norton, 2007). Mange av fordelene Kaplan og Norton adresserer er knyttet til å bruke BMS som et strategisk styringsverktøy. ”Translating Strategy into Action” har blitt et slagord for BMS etter Kaplan og Norton sin første bok (Kaplan & Norton, 1996). Slagordet går ut på å gjøre strategien til daglige aktiviteter blant alle de ansatte, og forbedre sammenhengen mellom strategiske mål og handlinger (Kaplan & Norton, 1996). En annen fordel med å bruke BMS som et strategisk styringsverktøy er at ledere kan kommuniserer strategien i hele bedriften, og lage en kobling mellom strategien og de ansatte på tvers av avdelinger. På den måten sikrer bedriften at alle nivåer forstår den langsiktige strategien, samt at både avdelinger og medarbeidere er rettet inn mot den. BMS kan også bidra til strategisk læring (Kaplan & Norton, 2001a). Det betyr at ved oppfølging så kan bedriften få en kontinuerlig oversikt over progresjonen i oppnåelsen av de overordnede målene. Dermed kan bedriften kontinuerlig sørge for at måleparameterne samsvarer med strategien.

Det er per dags dato ikke forsket mye på fordeler man kan oppnå med BMS. Selv om Kaplan og Norton fremmer mange fordeler, må man naturligvis ha i tankene at de er opphavsmennene til BMS og følgelig ikke vil gi sitt eget konsept negativ omtale. De Geuser et al. (2009) fant i sin studie bevis for tre av Kaplan og Norton (2001a) sine påstander om fordeler i en strategifokusert bedrift: (1) en bedre oversettelse av strategien til operasjonelle termer; (2) utvikling av strategien blir en kontinuerlig prosess; (3) bidrar til en samkjøring av

ulike prosesser, tjenester, kompetanse og forretningsenheter i bedriften. Simões & Rodrigues (2013) studerte BMS sin evne til å forbedre gjennomføringen av strategiske ledelsesprosesser. De fant at BMS bidro positivt til å avklare strategien, kommunisere strategien og innrette hele bedriften. Fordelene som gikk igjen hos Madsen (2011) sine respondenter var at BMS passet bra for norsk bedriftskultur, bidro til fokus på andre elementer enn bare finansielle, og at BMS gjorde det enklere å kommunisere strategien til hele bedriften. En annen studie konkluderte med at bedrifter som brukte en kombinasjon av finansielle og ikke finansielle måleparametere i sitt styringsverktøy, oppnådde en sterkere vekst i bedriftens aksjekurs, enn de bedriftene som bare brukte én av delene (Ittner et al., 2003b). Denne sammenhengen ble klarerer jo lenger bedriften hadde benyttet prestasjonsmålingssystemet. Flere andre forskere har også funnet positive sammenhenger mellom bruk av ikke-finansielle måleparametere og finansielle resultater (Banker & Mashruwala, 2007; Cohen, Thiraios, & Kandilorou, 2008; Dorestani & Rezaee, 2011; Ittner et al., 2003b), mens andre ikke har funnet denne positive sammenhengen (Verbeeten & Boons, 2009). En studie utført av Dorestani og Rezaee (2011) viste at påvirkningen på det finansielle resultatet kan avhenge av bransje, og avdekket bare en positiv sammenheng innenfor olje- og gassindustrien.

## **2.7 Problemer knyttet til implementeringen av BMS**

Under samme etikett, kan BMS tolkes, vedtas og implementeres på ulike måter, hvor alle tolkningene har store fallgruver (Ax & Bjørnenak, 2005a; Braam & Nijssen, 2004; Madsen, 2012). BMS har blitt kritisert fordi en høy andel av bedriftene mislykkes i praksis (*Abdel-Kader et al.*, 2011). Forskning har vist at implementeringen av BMS kan være en komplisert prosess, og det er i implementeringsfasen flest problemer oppstår (Gallivan, 2001). Det er estimert at implementeringen til mellom 50-70% av BMS og andre styringsverktøy mislykkes (Waal & Counet, 2009).

Waal og Counet (2009) undersøkte hvilke problemer som oftest oppstod i forbindelse med implementering av BMS og andre styringsverktøy blant akademikere og praktikere i flere land. På topp ti-listen til praktikere kom blant annet mangel på engasjement fra ledelsen, bedriften så ikke (nok) fordeler med styringsverktøyet og at det var definert for mange måleparametere. På akademikernes liste kom blant annet at systemet manglet årsak-virkningssammenheng eller var uoversiktlig på grunn av for mange årsaksforhold.

Capelo og Dias (2009) fant i sin studie at når BMS ble implementert uten strategikart, endte

ledere opp med en modell som var lengre fra virkeligheten enn om de kun brukte finansiell informasjon. Om strategikartet ble implementert med BMS, hjalp dette lederne til å skape forretningsmodeller som lignet virkeligheten, slik at de kunne ta gode beslutninger.

Kasurinen (2002) utførte en casestudie i en stort finsk bedrift. Han så på hvilke barrierer som kan hindre eller forsinke implementeringen av BMS. I studien fant han at mangelen på tid og ressurser var et potensielt problem, da ikke alle i bedriftene var villig til å investere nok tid og ressurser i BMS-prosjektet. Escobor (2002) (referert i Banchieri et al., 2011) trakk også frem at ressurser problematiserer implementeringen av BMS. Bedriftene som skal implementere konseptet trenger ekstern informasjon. Escobor (2002) påpekte at i mange tilfeller var ikke denne informasjonen tilgjengelig til en rimelig kostnad.

Braam og Nijssen (2004) har studert en finansiell institusjon i Nederland som prøvde å implementere BMS tre ganger i tidsperioden 1996-2001. Bedriften lyktes ikke med implementeringen før siste gangen. På tredje forsøk organiserte bedriften seminarer og hyppige diskusjonsmøter mellom styret, avdelingslederne og laglederne for å lette implementeringen. Tilnærmingen med sterk toppledelse og involvering av de ansatt den siste gangen, bidro til at implementeringen ble vellykket.

Thompson og Mathys (2008) identifiserte fire områder som potensielt skaper problemer i forbindelse med implementeringen av BMS. Først fant de at det ofte er mangel på forståelse av viktigheten og sentraliteten av prosesser. For det andre er det en manglende forståelse for innretning mellom ulike elementer i BMS. For det tredje er det ofte vanskelig å måle det bedriften har til hensikt å måle. Til slutt trakk de frem at det kan være utfordringer knyttet til hvordan bedriftens strategi er relatert til målekortet.

Til tross for all oppmerksomheten konseptet har fått de siste årene, har mulige implementeringsproblemer i stor grad blitt neglisjert i forskningslitteraturen. Selv om talsmenn for BMS har begynt å adressere utfordringer knyttet til implementeringen, har det blitt utført lite akademisk forskning på området (Tayler, 2010). Mer forskning på utfordringer knyttet til implementering av BMS kan gi ledere bedre forutsetninger til å lykkes med implementeringen. Denne innsikten er viktig, da kunnskap om hvordan man skal håndtere BMS effektivt kan hjelpe bedrifter til å forbedre sin konkurranseposisjon, samt nå organisatoriske mål (Braam & Nijssen, 2004).

## 2.8 Kritikk av BMS

Til tross for sin popularitet og utbredelse har BMS mottatt kritikk fra flere hold. Forskere har stilt spørsmål ved om BMS-konseptet kan leve opp til forventningene som Kaplan og Norton har skapt. Kritikken retter seg mot ulike sider ved konseptet. Diskusjonen under viser hvordan dette har bidratt til en berikelse av debatten om BMS.

### Kausale sammenhenger

En viktig forutsetning for BMS-konseptet er de kausale sammenhengene mellom finansielle og ikke-finansielle indikatorer i de fire perspektivene. Nørreklit (2000) hevder at enkelte sammenhenger i BMS ikke er empiriske, men bygger på logikk. Hun forklarer at selv om bedriften forbedrer kundetilfredsheten (kunde perspektivet) fører dette ikke nødvendigvis til bedre finansielle resultater (finansielle perspektivet). Selv om kunder er fornøyde, kan de velge å kjøpe produkter fra andre selskaper. Hun blir støttet av Neely (2005) som mener at de ikke-finansielle indikatorene ikke nødvendigvis er driverne til de finansielle indikatorene.

Videre problematiserer Nørreklit (2000) at det ikke er en tidsdimensjon i BMS, da et årsak-virkning-forhold krever en tidsforskjell mellom årsak og virkning. Hun argumenterer for at det snarere er et gjensidig avhengighetsforhold enn en kausal sammenheng. Ittner og Larcker (2003) fant i sin studie at bedrifter ofte ikke klarer å etablere årsakssammenhenger mellom de fire perspektivene grunnet lite veiledning i BMS-litteraturen om hvordan dette skal gjøres. Enkelte har tilbakevist deler av Nørreklit sin kritikk, og mener hun fokuserer sterkt på de eldre versjonene av BMS, og overser rollen BMS kan ha som et verktøy for strategiimplementering (Bukh & Malmi, 2005; Kaplan, 2012).

### Gammel vin på nye flasker

BMS har blitt kritisert for å være "gammel vin på nye flasker" (Madsen & Stenheim, 2014a). Begrensningene ved å utelukkende bruke finansielle mål har vært kjent i flere tiår, og flere styringsverktøy har tilpasset seg dette før BMS ble introdusert (Kaplan & Norton, 2001b). General Electric hadde et system med ikke-finansielle mål allerede i 1950, og franskmenn utviklet Tableaux de Bord for flere tiår siden (Kaplan & Norton, 2001b). Noen forfattere har til og med antydnet at Tableaux de Bord kan ha inspirert BMS sin utvikling (Bourguignon, Malleret, & Nørreklit, 2001). Både Tableaux de Bord og BMS oversetter visjon og strategi til mål og måleparametere (Bourguignon, Malleret, & Nørreklit, 2004). Ideen om å koble mål til

strategi er derfor ikke unik for BMS (Beischel & Smith, 1991; Grady, 1991; McNair, Lynch, & Cross, 1990). Tableaux de Bord er tilpasset fransk kultur og ideologi, mens BMS derimot er tilpasset amerikansk shareholder-orientert tankegang (Bourguignon et al., 2004; Madsen & Stenheim, 2014b). Det kan derfor stilles spørsmål om hvor unikt BMS egentlig er.

#### Et rasjonalt syn på strategi og top-down tilnærming

I BMS-konseptet ligger det en forutsetning om at bedrifter er rasjonelle og implementerer strategien i en "rasjonell" top-down prosess. Det antas derfor at bedriftene først planlegger, for deretter å implementere strategien (Madsen & Stenheim, 2014a). Dette synet har blitt kritisert av flere innen strategi- og organisasjonsfaget (Jarzabkowski, Balogun, & Seidl, 2007; Whittington, 2003). Blant annet peker Mintzberg (1978) på at strategiene ikke utvikles på toppen, men at de vokser frem i en dynamisk prosess som også involverer aktører lenger ned i bedriften. Nørreklit (2000) problematiserer også top-down tenkningen, og stiller spørsmål ved om det gir et godt grunnlag for å iverksette strategien i praksis. Hun hevder at dette fører til at BMS primært skaper eksternt engasjement, og at dette ikke er tilstrekkelig.

#### Målskjevhet

BMS har blitt kritisert for å være for statisk (Voelpel, Leibold, & Echhoff, 2006). De fire perspektivene er svært sentrale, og alt er bygget opp rundt disse. Voelpel et al. (2006) påpeker at de kritiske suksessfaktorer som ikke passer inn i et av perspektivene dermed står i fare for å bli neglisjert. De hevder videre at dette kan føre til at bedriftene velger kritiske suksessfaktorer som ikke er optimale, men som lett kan plasseres innenfor et av perspektivene. Et annet punkt som forfatterne poengterer er faren for suboptimalisering. "*What you measure is what you get*" er et sitat fra Kaplan og Norton (1992, s. 72), og er en god beskrivelse av hvordan ansatte og ledere opptrer.

Det er naturlig at de ansatte vil rette sin innsats mot det som blir målt, og dermed nedprioriterer andre oppgaver som kan være minst like viktig. Hvis bedriften ikke benytter optimale måleparametere, kan man risikere at de ansatte bruker mye tid og energi på mindre viktige oppgaver.

Videre viser funn fra psykologisk forskning at mennesker har problemer med å håndtere mer enn syv mål samtidig (Miller, 1956). Vanligvis inneholder hver av de fire perspektivene mellom fem og syv mål (Zeng & Luo, 2013). Dette kan tyde på at BMS inneholder flere mål

enn de ansatte klarer å fokusere på. Jensen (2002) påpeker at en svakhet med BMS er at styringsverktøyet ikke gir noe informasjon om hvordan ledere og ansatte bør vektlegge de ulike målene. Samlet danner dette bilde av at BMS kan føre til at sentrale mål ikke blir fulgt opp.

#### Hindrer kreativitet, innovasjon og organisasjonslæring

BMS har blitt kritisert for å føre til flere negative effekter for bedrifter. Antonsen (2014) har utført en casestudie i en norsk bank, der han studerte negative effekter som BMS påførte banken. Han finner at BMS kan føre til mindre informasjonsdeling, samarbeid og læring. Dette kan henge sammen med at BMS retter fokuset mot formell kontroll og overvåkning (Madsen & Stenheim, 2014b). Voepel et al. (2006) går så langt som å kalle BMS for en "tvangstrøye" som er i ferd med å true overlevelsesnivået til bedrifter. Forskerne hevder videre at konseptet hindrer innovasjon, som er særlig uheldig innenfor kunnskapsintensive bransjer.

#### For enkel modell

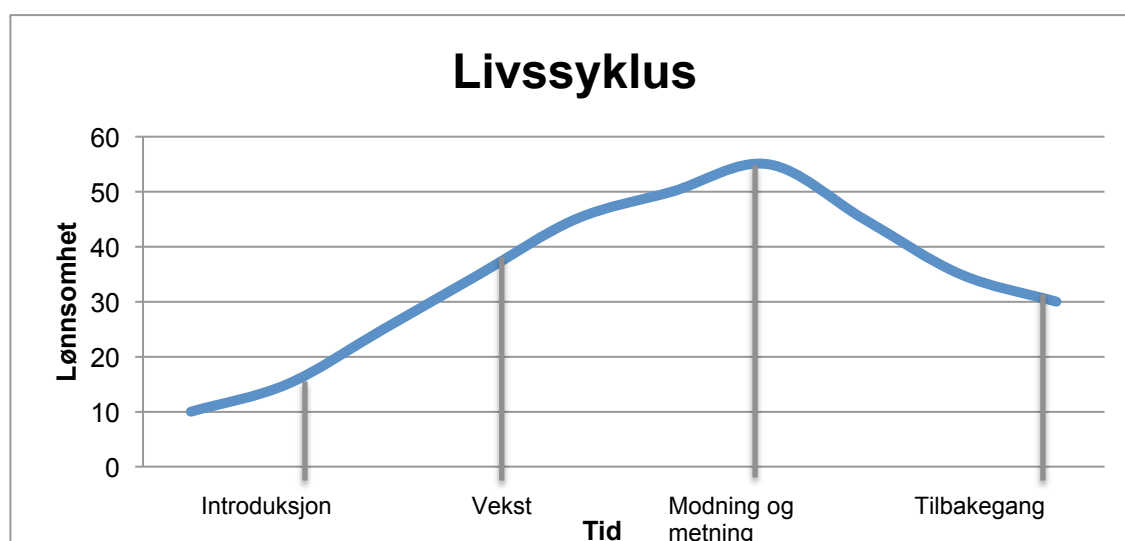
Det har blitt påpekt at BMS ikke passer alle bedrifter da det er en svært enkel modell. Kaplan og Norton (1996) sammenligner ledere i bedrifter med piloter som flyr et jetfly. Nørreklit et al. (2008) konstaterer at dette ikke yter rettferdighet for bedriftsledernes rolle. De hevder at det ikke er like lett å oppnå gode selskapsresultater som det er for pilotene å trykke på knapper. Det kan for eksempel være nødvendig å selge produktet til en lav pris for å oppnå stor markedsandel. Gode finansielle resultater vil da ikke være mulig før senere. BMS åpner nødvendigvis ikke for denne type analyse.



## 2.9 Livssyklusen til BMS

Livssyklusen til ledelseskonsepter blir stadig kortere (Carson, Lanier, Carson, & Guidry, 2000; Madsen, 2012). Ledelsesmoteteori hevder at ledelseskonsepters livssyklus sjeldent er mer enn 5-10 år, da det antas at konseptet går av mote og blir erstattet av nye konsepter (Madsen, 2012). Vi har valgt å se på konseptet BMS som et produkt.

Et produkts livssyklus kan deles inn i ulike faser etter hvor det befinner seg i livsløpet, fra lanseringen av produktet til det avvikles. Fasene vises i figur 2-5. De fire fasene det skilles mellom er: introduksjonsfasen, vekstfasen, modnings- og metningsfasen samt tilbakegangsfasen (Hoque & James, 2000). I introduksjonsfasen blir produktet lansert på markedet, og fasen kjennetegnes av lav omsetning og høye priser. I vekstfasen promoteres produktet, og får kundenes oppmerksomhet slik at omsetningen stiger raskt. I både introduksjons- og vekstfasen kan det forventes at produktet promoteres, samt at det skrives mange artikler som ofte er svært entusiastiske om potensialet til produktet (Madsen, 2011). Videre går man over i modnings- og metningsfasen der markedet blir mettet og produktet har nådd høydepunktet av sin popularitet (Hoque & James, 2000). I denne fasen kan man observere at noen produkt ikke lever opp til de høye forventningene som er forårsaket av positiv retorikk i introduksjon- og vekstfasen (Madsen, 2011). I tilbakegangsfasen avtar salget, og produktet blir enten forbedret eller erstattet av et nytt produkt. For BMS vil det innebære at konseptet blir erstattet med et nytt styringsverktøy (Hoque & James, 2000).



Figur 2-5: Produktets livssyklus  
(Kilde: Inspirert av Taylor, 1986)

Viktige aktører på tilbudssiden i en diffusjonsprosess spiller inn på livssyklusen til produktet. Diffusjon er prosessen der en innovasjon blir kommunisert gjennom visse kanaler over tid blant medlemmene i et sosialt system (Rogers, 1995). Tilbudssiden består av aktører som leverer produkter og tjenester knyttet til konseptet. Det er liten tvil om at Kaplan og Norton sine forbindelser til Harvard Business Review og Harvard Business School Press har vært nyttig for å fremme ideen om BMS og legitimere utviklingen (Cooper, Ezzamel, & Qu, 2011). På tilbudssiden er de mest sentrale aktørene konsulenter, konferansearrangører, softwaresekskaper, interesseorganisasjoner, academia og ulike typer nærlingslivsmedia. Vi skal se nærmere på hvilken rolle noen av disse tilbudsaktørene har spilt i BMS sin livssyklus i Norge.

### Introduksjons- og vekstfasen

BMS gjorde sitt inntog i Norge fire år etter konseptet ble lansert i USA, og vokste som følge av flere aktører på tilbudssiden (Madsen, 2011). Den første artikkelen om BMS i Norge ble publisert i 1996 av Deloitte & Touche (Gaaseide, 1996; Madsen, 2011). Før Econa arrangerte det første seminaret i Norge om BMS i 1996, tok nordmenn med seg nye ideer fra konferanser i Sverige (Madsen, 2011). På denne tiden økte antall seminarer og artikler som ble publisert betraktelig.

På slutten av 1990-tallet var BMS blitt mer kjent, og konsulenter begynte å tilby konseptet (Madsen, 2011). De publiserte også flere artikler om BMS. I tillegg til at konsulenter har blitt brukt på seminarer og konferanser i Norge, har de største konsulentsekskaperne solgt BMS-prosjekter gjennom uformelle nettverk. Flere andre aktører har også bidratt til veksten av BMS. Herunder uformelle nettverk og brukergrupper som har hatt årlige møter og prisutdelinger for beste implementering av konseptet. Videre har softwaresekskaper tilbudt programvareløsninger for BMS. Handelshøyskoler og akademikere har derimot hatt en mindre rolle tilknyttet veksten av BMS. Den første norske boken om konseptet kom i 2002 (Madsen, 2011), og flere akademikere har også publisert flere nøytrale artikler (Ax & Bjørnenak, 2005a; Madsen & Stenheim, 2014a; Stemsrudhagen, 2003).

### Modnings- og metningsfasen

Av intervjuene Madsen (2011) har gjort med konsulenter i forbindelse med sin studie om BMS sitt utviklingsforløp i Norge, fremgår det at BMS var mest populært rundt årtusenskiftet. Det er gjort få kvantitative (og kvalitative) studier om bruken av BMS i Norge. Studiene er

hovedsakelig skrevet av masterstudenter ved handelshøyskoler i Norge. I 2003 ble det avdekket en utbredelse av BMS på 38% i store norske bedriftene (Kjøde, 2003). Ut fra sistnevnte studie viser det seg at implementeringen av BMS har vært stabilt økende over tid, og ikke stagnert per 2003 (Kjøde, 2003; Madsen, 2011). Av nyere masteroppgaver på emnet kan det vises til Eriksrud & McKeown (2010) som i sin undersøkelse fant at 26% brukte BMS ”mye” og i ”stor grad”. En annen undersøkelsen på området viser en utbredelse på 48% blant mellomstore- og store bedrifter (Oliversen, 2014). I tillegg fant Bødtger og Pedersen (2014) at 19% av små og mellomstore bedrifter i Norge benytter styringsverktøyet. Som følge av at studiene rapporterer varierende resultater, vil vi i analysedelen komme nærmere inn på om BMS fortsatt er i modnings- og metningsfasen eller om konseptet heller mot en tilbakegangsfase.

## 2.10 Oppsummering av teoridelen

Formålet med utredningens teoridel har vært å gi en oversiktlig og grundig gjennomgang av alle elementene som utgjør BMS-rammeverket. Flere av komponentene har blitt til etter hvert som Kaplan og Norton har utviklet konseptet. Som følge av opphavsmennenes egen utvikling av konseptet og tilhengeres ulike tolkninger implementeres BMS i dag forskjellig. Dette har bidratt til at forskere har utarbeidet ulike typologier av BMS. Hvordan bedriftene har implementert BMS er med på å avgjøre hvilke fordeler og ulemper de kan oppleve med konseptet.

I utgangspunktet presenterte Kaplan og Norton et rammeverk for prestasjonsmåling (Kaplan & Norton, 1992). Ideen var at BMS skulle følge opp hele bedriftens verdiskaping gjennom finansielle og ikke-finansielle indikatorer. Dette ble illustrert gjennom fire perspektiver: læring- og vekstperspektivet, interne prosesser, kundeperspektivet og det finansielle perspektivet. Opphavsmennene har videreutviklet sitt eget konsept gjentatte ganger. Med tiden har BMS blitt et omfattende strategisk styringsverktøy (Kaplan & Norton, 2001a). Hvert perspektiv i BMS skal derfor inneholde et sett av strategiske mål, (kritiske suksessfaktorer), måleparametere med tilhørende måltall og strategiske initiativ for måltallene (Pandey, 2005). Måleparameterne skal kobles til hverandre gjennom en lagvis årsak-virkning-struktur (Kaplan & Norton, 2001a). I Kaplan og Norton (2001a) sine senere verk fremheves det at strategien bør bli oversatt til operasjonelle termer gjennom utarbeidelse av strategikart, målekort og handlingsplaner for å målkongruere hele bedriften. Her la Kaplan og Norton vekt på at insentivsystemer bør kobles til BMS, for at styringsverktøyet skal bli en del av hverdagen til bedriften. Vi så i avsnittet om insentiver på både positive og negative effekter ved å knytte bonusordninger til BMS. De siste utviklingene til Kaplan og Norton (2006, 2008), der BMS blir en komponent i et omfattende styringssystem som integrerer strategi og drift, tar mindre plass i denne utredningen.

Som følge av at implementering og bruk av BMS varierer, har flere forskere delt BMS inn i forskjellige typer når de undersøker BMS-konseptet empirisk (Madsen & Stenheim, 2014a). Vi adresserte fem inndelinger. Den viktigste og mest sentrale inndelingen i denne oppgaven er Speckbacher et al. (2003) sin klassifisering. Speckbacher et al. (2003) bruker ulike ideer og karakteristikk fra BMS-litteraturen til å klassifisere BMS i tre typer. Inndelingen av typene følger utviklingen av BMS-konseptet. Den minst sofistikerte typen BMS kombinerer

finansielle og ikke-finansielle strategiske mål, mens den mest avanserte typen implementerer BMS fullt ut med årsak-virkning-sammenhenger, handlingsplaner og insentivkoblinger.

Det er i litteraturen forsket og påpekt både fordeler og ulemper bedrifter kan oppnå ved implementering av BMS. Hvilke erfaringer bedriftene tilegner seg, kan avhenge av hvordan bedriftene implementerer konseptet. For å oppnå en suksessfull implementering av BMS må bedrifter ta hensyn til flere elementer: bedriftene bør benytte all tilgjengelig informasjon (Kaplan & Norton, 1996); de bør sørge for engasjement og støtte fra toppledere (Waal & Counet, 2009); de bør tilpasse BMS til bedriften gjennom egendefinerte perspektiver og måleparametere (Kaplan & Norton, 2001a); de bør knytte prestasjonsmålene til belønning (Kaplan & Norton, 2001a); toppledelsen bør være involvert i implementeringsprosessen (Assiri et al., 2006; De Geuser et al., 2009; Pandey, 2005; Waal & Counet, 2009). Kaplan og Norton adresserer flere fordeler som oppnås ved implementering av BMS. En studie finner støtte for blant annet: bedre oversettelse av strategien til operasjonelle termer, BMS bidrar til kontinuerlig utvikling av strategien samt at BMS bidrar til en samkjøring av ulike prosesser, tjenester, kompetanse og forretningsenheter i bedriften (De Geuser et al., 2009). Konseptet er dog ikke feilfritt, og flere problemer kan oppstå ved implementering. Problemer som virker gjentakende er knyttet til mangel på engasjement fra ledelsen (Waal & Counet, 2009), uoversiktighet som følge av mange måleparametere og manglende årsak-virkning-sammenheng (Waal & Counet, 2009), samt tids- og ressurskrevende (Kasurinen, 2002).

Til tross for at BMS er et populært konsept har det blitt kritisert. Kritikken har hovedsakelig vært rettet mot årsak-virkning-sammenhengene, innebærende at de ikke-finansielle indikatorene ikke nødvendigvis er driverne til finansielle indikatorene (Neely, 2005; Nørreklit, 2000). Videre har det blitt stilt spørsmål om hvor unikt BMS egentlig er (Bourguignon et al., 2001). Avslutningsvis ga vi en presentasjon av BMS sin livssyklus i Norge. Konseptet vokste frem i Norge i 1995-1996 gjennom flere aktører på tilbudssiden. Studier viser at implementeringen av BMS har vært stabilt økende over tid. Det fremgår av forskning om utviklingsforløp i Norge at BMS var mest populært rundt årtusenskiftet (Madsen, 2011).

# **DEL III: VALG AV METODE**

---

## 3.0 Metode

I dette kapittelet redegjøres det for valg av metode i utredningen. Det følger en beskrivelse av studieobjekt, forskningsdesign og beskrivelse av hvordan data er samlet inn. Metode kan defineres som å følge en bestemt vei mot et mål (Johannessen, Christoffersen, & Tufte, 2011). Metode er med på å beskrive den konkrete fremgangsmåten for opplegg og gjennomføring av spesifikke vitenskapelige studier (Grønmo, 2004).

Valg av metode bestemmes av problemstillingen (Johannessen et al., 2011). Problemstillingen for utredningen er hvor sofistikert og utbredt BMS er i store norske bedrifter, samt hvorvidt bedriftene er tilfredse med styringsverktøyet.

## 3.1 Studieobjekt

### 3.1.1 Populasjon

Det første steget i enhver utvalgsprosess er å definere populasjonen (Johannessen et al., 2011). Med populasjon menes en samling av alle enheter som en problemstilling gjelder for. Utredningen vår vil, som tidligere nevnt, fokusere på store bedrifter i Norge på tvers av industrier, og disse vil derfor være vår populasjon. Regnskapsloven §1-5 og §1-6 hjemler definisjonen på hva som er store og små foretak i Norge, og er presentert i tabell 3-1.

*Tabell 3-1: Definisjon på store og små foretak  
Kilde: (Regnskapsloven, 1998)*

#### **§ 1-5. Store foretak**

Som store foretak regnes:

1. allmennaksjeselskaper,
2. regnskapspliktige hvis aksjer, andeler, grunnfondsbevis eller obligasjoner noteres på børs, autorisert markedsplass eller tilsvarende regulert marked i utlandet, eller
3. andre regnskapspliktige dersom det er fastsatt i forskrift gitt av departementet.

#### **§ 1-6. Små foretak**

Som små foretak regnes regnskapspliktige som ikke faller inn under § 1-5 og som på balansedagen ikke overskrider grensene for to av følgende tre vilkår:

1. salgsinntekt: 70 millioner kroner,
2. balansesum: 35 millioner kroner,
3. gjennomsnittlig antall ansatte i regnskapsåret: 50 årsverk.

Det følger ingen definisjon i regnskapsloven på hva som er mellomstore bedrifter. EU definerer derimot mellomstore bedrifter som bedrifter med 50-250 ansatte og salgsinntekt mellom 10-43 millioner euro, eller årlig balanse mellom 10-43 millioner euro (European Commission, 2005).

### **3.1.2 Utvalg**

Vi har valgt et representativt utvalg fra populasjonen, da det er vanskelig og unødvendig å måle hele populasjonen. Et representativt utvalg er en delmengde av populasjonen som kjennetegnes ved at enhetene ikke avviker fra de tilsvarende kjennetegnene i populasjonen (Johannessen et al., 2011).

Vi har benyttet Kapital sin liste over Norges 500 største bedrifter i 2014 målt etter omsetning. På listen er ulike industrier representert. Valget falt på denne listen av praktiske årsaker, da både omsetning og antall ansatte var oppgitt for hver bedrift på en oversiktlig måte. Ingen av bedriftene på Kapital sin liste vil bli klassifisert som mellomstore etter europeisk standard, da salgsinntekten til alle overskrider maksimal salgsinntekt for mellomstore bedrifter.

For å få et mest egnet utvalg til problemstillingen vår, satte vi noen kriterier. Som følge av et ønske om å se på større bedrifter i Norge, valgte vi ut bedrifter med minst 200 ansatte. Utvalget er tatt fra nedre del av Kapital sin liste. Det er gjort fordi de som jobber på konsernnivå med økonomi og ledelse i de aller største bedriftene i Norge (bedriftene på toppen av Kapital sin liste) ofte kan ha dårlig tid og/eller er vanskelig å komme i kontakt med. Flere bedrifter på listen var fra samme konsern. Vi har etter beste evne forsøkt å luke disse bort, da det er nærliggende å anta at de ikke har egen økonomiavdeling og dermed ikke eget styringsverktøy for det konkrete datterselskapet. Vi har også sett bort ifra bedrifter som ikke blir styrt fra Norge, da vi fryktet det ville bli vanskelig for respondenten å besvare spørreskjemaet konkret for Norge. Vi slapp dermed å oversette spørreskjemaet. Til slutt har vi i størst mulig grad ekskludert holdingselskaper som ikke har egen tilvirkning i Norge. Denne informasjonen hentet vi fra Kapital sin liste og besøk på bedriftenes hjemmesider. Dette er fordi undersøkelsen er rettet mot de største enkeltbedriftene. Antall bedrifter i det endelige utvalget ble 280.



### **3.1.3 Respondentene**

På bakgrunn av problemstillingen er det ønskelig at respondentene har god kjennskap til bedriftens styringssystem. Analysegrunlaget er hentet inn i form av spørreskjema, som vi ønsket besvart av en økonomisjef, controller eller en annen person i ledelsen av en enhet/avdeling i bedriften. Siden spørreskjemaet også ble videresendt internt i bedriften er det vanskelig å vite konkret hvilken stilling respondenten har. Som følge av at respondentene enten er valgt ut fra opplysninger på hjemmesiden eller utpekt av bedriften, er det nærliggende å trekke slutningen at respondentene er kompetente til å besvare spørreskjemaet. Personer på høyt nivå har som regel bedre oversikt, samt er mer bevisste og reflekterte rundt valget av styringsverktøy. Det kan tenkes at personer som innehar høyere stillinger har et ønske om å fremstille styringsverktøyet som mer suksessfullt enn det egentlig er, ettersom de selv ofte har vært med i beslutningsprosessen om valg av styringsverktøy. Da verken enkeltpersoner eller bedrifter kan identifiseres i spørreskjemaet motvirkes denne skjevheten, og bidrar til at kvaliteten på datamaterialet allikevel blir høy.

## **3.2 Forskningsdesign – metodevalg i denne oppgaven**

Når en utredning skal skrives må det foretas valg av forskningsdesign. Dette innebærer å velge hvordan undersøkelsen skal organiseres og gjennomføres for å besvare problemstillingen. Alt fra idé, utforming av problemstilling, innsamling, analyse og tolkning av data til det ferdige resultatet inngår i forskningsdesignet (Johannessen et al., 2011). For å beskrive forskningsdesignet følger en presentasjon av forskningstilnærming, forskningshensikt og datainnsamlingsmetode.

### **3.2.1 Forskningstilnærming**

Det er vanlig å skille mellom to typer forskningstilnærminger, deduktiv tilnærming og induktiv tilnærming (Grønmo, 2004). En deduktiv tilnærming innebærer å gå fra teori til empiri. Tilnærmingen fokuserer på problemformulering og teoretisering, og går ut på å avlede bestemte problemstillinger fra den teorien som skal testes. Det innebærer at forskeren starter med noen antagelser, for så å samle inn empiri for å se om antagelsene holder eller om de må forkastes (Jacobsen, 2005). En slik tilnærming kan imidlertid føre til at forskeren bare leter etter informasjon som han/hun finner relevant, og som støtter opp om antagelsene forskeren hadde i utgangspunktet (Jacobsen, 2005). En induktiv tilnærming går derimot fra empiri til teori. Hovedvekten legges på fortolkning og generering av ny teori ut fra de empiriske analysene som gjennomføres (Grønmo, 2004). Forskeren går ut med et åpent sinn, og samler

inn all relevant informasjon for så å danne teoriene. Dermed er det ikke noen begrensninger på hva som samles inn. Kritikken knyttet til den induktive tilnærmingen er rettet mot at forskere alltid vil måtte avgrense informasjon, enten bevisst eller ubevisst.

Vi har valgt en deduktiv tilnærming, da vi har valgt en kvantitativ metode som tar utgangspunkt i et teoretisk rammeverk. Informasjonen om BMS ble samlet inn før undersøkelsen ble iverksatt. Videre er spørsmålene faste og svaralternativene gitte. Det er positivt at vi ble tvunget til å formulere forutsetninger knyttet til hvilken informasjon som var relevant (Jacobsen, 2005).

### **3.2.2 Forskningshensikt**

Det skilles i hovedsak mellom tre typer forskningshensikt: utforskende, beskrivende og forklarende hensikt. Forskningshensikt velges ut i fra problemstillingen.

*Utforskende hensikt* brukes når det foreligger lite kunnskap om det aktuelle temaet, og det primære målet er å forstå og tolke temaet best mulig. Ved valg av denne hensikten, lages det ofte hypoteser om mulige sammenhenger (Gripsrud, Olsson, & Silkoset, 2010). Selve målet med en utforskende hensikt kan være å identifisere interessante problemstillinger (Johannessen et al., 2011).

*Forklarende hensikt* brukes hvis målet er å avdekke kausale sammenhenger mellom fenomener eller hendelser (Gripsrud et al., 2010). Med en forklarende hensikt er kjernes spørsmålet hvilke faktorer som er årsaken til et fenomen eller hvilke fenomener som er en konsekvens av et annet fenomen (Johannessen et al., 2011). Kausale sammenhenger kan bare vurderes når en har data fra flere tidspunkter, slik at situasjonen før og etter årsaken kan sammenlignes.

*Beskrivende hensikt* brukes dersom en ønsker å beskrive situasjonen på et bestemt område (Gripsrud et al., 2010). Den som analyserer dataene har en grunnleggende forståelse av problemområdet. Hvis man bruker en beskrivende hensikt vil studien ofte begrenses til å si noe om tilstanden på et gitt tidspunkt. Det kan være et ønske om å si noe om nivået på en gitt variabel eller forholdet mellom to eller flere variabler. Ved en beskrivende hensikt er det vanlig å bruke spørreskjemaer og et representativt utvalg fra en målgruppe.

I vår utredning tar vi i bruk momenter fra to av hensiktene, henholdsvis utforskende og beskrivende. I hovedsak vil studien vår være beskrivende da den har til hensikt å beskrive hvordan norske bedrifter implementerer BMS, hvor utbredt konseptet er og hvilke erfaringer bedriftene har gjort seg per i dag. Vi vil ta i bruk spørreskjemaundersøkelse, som er en av hovedteknikkene for studier med beskrivende hensikt.

Studien er også utforskende, da den stiller flere spørsmål som det ikke har vært forsket på tidligere i Norge. Eksempelvis klassifisering av tre typer BMS ut i fra grad av avansering, og en mer inngående kvantitativ analyse av hvordan store norske bedrifter implementerer konseptet. Videre er det svært få studier, spesielt i Norge, som omhandler både positive og negative erfaringer med BMS.

### **3.2.3 Forskningsstrategi - spørreundersøkelsesdesign**

Vi har valgt å gjennomføre en tverrsnittsundersøkelse. Det vil si at vi har samlet inn data fra en avgrenset og kort periode (Johannessen et al., 2011). Dette kan gi oss informasjon om hvordan fenomener varierer på det aktuelle tidspunktet, for eksempel hvor mange komponenter i BMS-rammeverket de ulike bedriftene har implementert.

## **3.3 Datainnsamling**

Grønmo (2004) beskriver data som informasjon som er bearbeidet, systematisert og registrert i en bestemt form. Videre er dataene samlet inn med sikte på en bestemt analyse. I dette avsnittet vil vi beskrive hva slags data vi har benyttet i utredningen.

### **3.3.1 Primærdata og sekundærdata**

Primærdata er ny data som samles inn spesielt rettet mot det som skal undersøkes (Jacobsen, 2005). Sekundærdata er derimot data som allerede foreligger, da det er innhentet av andre og derfor ofte tiltenkt et annet formål (Jacobsen, 2005). Ved analyse av sekundærdata er det viktig at man er kritisk i vurderingen av dataene med tanke på relevans og kvalitet. Relevanskriteriet dreier seg om dataene som foreligger er relevante for problemstillingen som skal belyses (Saunders, Lewis, & Thornhill, 2007). Kvalitetskriteriet retter seg mot pålitelighet og ulike problemer som kan ha påvirket dataene da de ble innsamlet (Grønmo, 2004).

Det finnes tidligere innsamlede data om implementering av BMS i Norge (Bødtger & Pedersen, 2014; Kjøde, 2003; Madsen, 2011), men ingen av studiene er direkte sammenlignbare med vår undersøkelse. Det mangler blant annet data slik at man kan klassifisere BMS ut fra typologier som forskere har utarbeidet. I vår utredning vil vi bruke både primær- og sekundærdata. Dette har blitt sett på som en fordel da ulike typer data kan brukes til å støtte opp om hverandre, samt kontrollere resultatene (Jacobsen, 2005). Primærdataene innhentes fra spørreundersøkelsen, og har den fordel at de er innhentet til vår spesifikke problemstilling. Vi vil bruke sekundærdata som sammenligningsgrunnlag.

### **3.3.2 Kvantitativ og kvalitativ metode**

Kvantitative og kvalitative data henviser til egenskaper ved data (Johannessen et al., 2011). Kvantitative data kjennetegnes ved at det kan telles opp, og er derfor data som er uttrykt i tall eller andre mengdetermer (Grønmo, 2004; Johannessen et al., 2011). Innsamling av kvantitativ data skjer typisk gjennom spørreskjema med faste svaralternativ (Jacobsen, 2005). Det betyr at ved bruk av spørreskjemaundersøkelse blir spørsmålene utarbeidet før datainnsamlingen, og kan ikke endres senere (Johannessen et al., 2011). Kvalitative data er derimot vanligvis uttrykt i form av tekst, og kan ikke telles i ulike kategorier på samme måte (Grønmo, 2004). Innsamlingen av kvalitative data skjer ofte gjennom intervju og samtaler. En kategorisering ut fra slike data skjer gjerne i ettertid, og blir utarbeidet fra respondentenes svar (Johannessen et al., 2011). Det er også mulig å kombinere kvantitative og kvalitative metoder.

#### Fordeler og ulemper med kvalitative data

Kvalitative data karakteriseres av høy grad av åpenhet og fleksibilitet (Johannessen et al., 2011). Ulemper ved bruk av kvalitative metoder er at det ofte er svært tidkrevende, og derfor blir utvalgene som regel små. På den andre siden er det en klar fordel at man får mye dypere informasjon ved en slik tilnærming, enn en kvantitativ tilnærming.

#### Fordeler og ulemper med kvantitative metode

Ved å benytte kvantitative data, og deretter gjøre en kvantitativ analyse blir resultatene objektive og etterprøvbare (Hjerm & Lindgren, 2011). En kvantitativ metode gir en større oversikt og et bilde på det som er representativt og gjennomsnittlig for det utvalget det forskes på (Johannessen et al., 2011). Standardiseringen av spørsmål i spørreskjemaet bidrar til at alle undersøkelsesenheter får de samme spørsmålene. Det er også ulemper knyttet til bruk av

kvantitative data. Høy grad av strukturering og liten grad av fleksibilitet gir begrensninger på hvilken informasjon som samles inn, som følge av at spørsmål og svaralternativer er gitt. Dette kan bidra til at spørreskjemaundersøkelser blir rigide, da vi ikke får mer informasjon enn tallene gir og blir forhindret i å gå mer i dybden.

Vi har valgt å benytte en kvantitativ metode, da formålet med utredningen er å få en oversikt over utbredelsen av BMS, hvilke komponenter i BMS-rammeverket bedriftene bruker, samt hvilke fordeler og ulemper bedriftene oftest erfarer. Allikevel har vi i noen spørsmål åpnet opp for at bedriftene kan kommentere i en "annet-boks", og vi har dermed fått mulighet til å innhente noe kvalitativ data. Dette kommer vi tilbake til under avsnittet om spørreskjema. Da det allerede foreligger nyere kvalitative data om BMS i Norge (Madsen, 2011), har vi derimot ønsket å lage en kvantitativ studie da vi anser dette som mangelvare per dags dato. Ved å bruke en kvantitativ tilnærming får vi muligheten til å spørre mange respondenter, og dermed få et representativt utvalg. Selv om vi har valgt en kvantitativ metode for å samle inn data, vil vi likevel bruke noen kvalitative studier for å sammenligne og analysere, da det er få kvantitative studier om BMS i Norge (og globalt).

### **3.4 Spørreundersøkelse**

Spørreskjemaundersøkelse er valgt som innsamlingsmetode i utredning vår. Det er både fordeler og ulemper knyttet til denne metoden. Ved å ha en elektronisk spørreundersøkelse kan det samles inn store mengder data uten at det krever mye tids- og ressursbruk (Gripsrud et al., 2010). Respondentene får selv velge tidspunkt og sted som passer dem best. Det faktum at intervjuer og respondent ikke er kjent for hverandre kan bidra til å forhindre bias. Bias kan forekomme fordi respondenten ønsker at styringsverktøyet skal fremstå bedre enn det er, da respondenten kan tenkes å være ansvarlig for valg av styringsverktøy. En ulempe som kan oppstå ved bruk av elektronisk spørreskjemaundersøkelse er at respondenter krysser av svar vilkårlig. Dette kan blant annet skje om respondenten har dårlig tid og/eller undersøkelsen er for lang. Vi har forsøkt å forhindre det med å ha en undersøkelse som ikke tar mer enn 10 minutter å besvare. Vi har også hatt en progresjonsbar nederst i spørreskjemaet som har vist hvor mange prosent av spørreskjemaet som er besvart. En annen ulempe er at bedriftene kan velge å ikke svare eller at e-posten havner i "søppelposten", og at vi derfor får en lavere responsrate.

### **3.4.1 Utarbeidelse av spørsmål til spørreskjemaet**

Da vi utformet spørreskjemaet tok vi utgangspunkt i studien til Speckbacher et al. (2003). Det er flere årsaker til at hovedfokuset falt på denne inndeling, kontra de andre typologiene som er nevnt i teoridelen. For det første er inndelingen til Speckbacher et al. (2003) trolig den mest anerkjente og innflytelsesrike klassifiseringen (Madsen & Stenheim, 2014a). En annen årsak er at Speckbacher et al. (2003) har gjennomført en omfattende kvantitativ spørreundersøkelse med utgangspunkt i sitt eget teoretiske rammeverket. Dette er i motsetning til flere av de andre forskerne som ikke har utført en empirisk undersøkelse med utgangspunkt i egen typologi. Vi synes derfor det var et flott utgangspunkt for utredningen vår, som bidro til et ønske om å lage en tilsvarende undersøkelse i Norge.

Vi har valgt å stille ytterligere spørsmål enn de som er innhentet fra Speckbacher et al. (2003) sin studie. Det er fordi vi ønsket å studere bruken av flere komponenter som blir ansett som viktige i BMS-rammeverket, og dermed gi mer informasjon om hvilken måte BMS brukes på i Norge i dag. Dette er spørsmål som inndelingen til Speckbacher et al. (2003) ikke fanger opp. Det gjaldt for eksempel ytterligere spørsmål om å knytte insentiver til BMS og strategikart. De andre spørsmålene har tatt inspirasjon fra Kjøde (2003) sin masteroppgave og Madsen (2011) sin doktoravhandling, samt utarbeidet fra Kaplan og Norton sin litteratur. (For en fullstendig oversikt se vedlegg E).

### **3.4.2 Fremgangsmåte for datainnsamling/spørreskjema**

Utsendelse av spørreskjemaet har vært en omstendelig prosess for å sikre høyest mulig svarfrekvens. Kontaktinformasjon til respondentene ble i første omgang innsamlet fra bedriftenes nettsider. I de tilfellene det ikke var mailadresser direkte til økonomiansvarlige sendte vi en mail til bedriftens generelle mailadresse for å etterspørre kontaktinformasjon til kompetente personer. Neste steg i prosessen var å ringe alle som ikke hadde besvart henvendelsen vår.

Vi har sendt ut mail til bedriftene i tre omganger: for innsamling av kontaktinfo/bekreftelse av rett person, utsendelse av informasjonsskriv med link til spørreskjema og til slutt en mail for å purre på besvarelse av skjemaet. Spørreskjemaet kunne besvares i perioden 23. mars til 6. mai i 2015.

### 3.4.3 Utforming av spørreskjema

Vi har valgt å benytte oss av elektronisk spørreskjema som metode for datainnsamling. Spørreundersøkelsen ble laget med Qualtrics, som er en nettbasert programvare. Qualtrics gjorde analysearbeidet lettere for oss i ettertid, da programmet lager enkel statistikk for hvert spørsmål og muliggjør filtrering av informasjon. Dermed kunne vi i ettertid benytte forskjellige filtre for å se hva de ulike BMS-typene har svart på spørsmålene. Vi gjennomførte en pilotundersøkelse på forhånd for kvalitetssikring og estimering av tidsbruk.

Problemstillingen er et viktig utgangspunkt ved utforming av spørreskjema. Derfor har vi etterstrebet å lage mest mulig konkrete spørsmål. Dette er en fordel da det gir mindre rom for mistolkning av dataene i etterkant (Johannessen et al., 2011).

Spørreskjemaet er delt inn i fire hoveddeler:

1. Bedriftskarakteristikk
2. Grad av kjennskap til BMS og informasjonskilde.
3. Komponenter bedriften benytter i sin BMS.
4. Forventede/oplevde fordeler og ulemper ved bruk av BMS.

Antall spørsmål respondentene har fått har vært avhengig av deres svar, og kun spørsmål som er relevant for den enkelte respondent har blitt stilt. For eksempel fikk bedrifter som ikke benyttet insentiver knyttet til sin BMS ikke utdypende spørsmål om dette. Respondenten har fått minimalt 4 og maksimalt 31 spørsmål.

Vi har utformet et semistrukturert spørreskjema, som vil si at vi kombinerte åpne og prekodete svar (Johannessen et al., 2011). Vi har i hovedsak benyttet prekodete svar på alle spørsmålene for å gjøre det lettest mulig for respondenten å fylle ut skjemaet. Det var dermed også lettere for oss å registrere svarene da skjemaene ble kodet i ettertid.

For å fange opp informasjon utover de oppgitte svaralternativene har vi benyttet oss av ”annet-bokser” på enkelte spørsmål. I flere tilfeller var det vanskelig å lage en uttømmende liste med svaralternativer, og ”annet-boksen” kunne dermed forhindre feilaktige svar. Ulempen ved en slik tilnærming var at det kunne bli vanskelig for oss i etterkant å kode

svarene som har havnet i ”annet-boksen”, for å gjøre svaralternativene sammenlignbare (Mordal, 1989).

På noen spørsmål har vi benyttet skalaer. Her beskrev vi ytterpunktene med ord for å gjøre det lettere for respondenten og svare. Ved bruke av likert-skalaer fikk respondenten mulighet til å nyansere svaret ved å krysse av for det som gjenspeiler deres oppfatning (Johannessen et al., 2011). Vi har i hovedsak benyttet en skala som strekker seg fra 1-5. Imidlertid er skalaen 1-6 benyttet på ett spørsmål, for å muliggjøre sammenligning mellom våre og Speckbacher et al. (2003) sine resultater.

### **3.4.4 Bruken av ”vet-ikke”-svar**

Det er ulike meninger knyttet til å inkludere ”vet ikke”- svar (Mordal, 1989). Ulempen ved bruk av ”vet ikke”-alternativ er at det kan bli en lettvinnt løsning for respondenten, da han/hun ikke trenger å tenke seg om eller forsøke å finne svaret. På den andre siden kan det også ligge informasjon i et ”vet ikke”-svar. Det kan avsløre at respondenten faktisk ikke har nok kunnskap om emnet. Videre kan det forhindre feilaktig svar. Uten ”vet ikke” som alternativ kan respondentene føle seg presset til å gi eller tippe et svar.

I spørreundersøkelse vår har vi valgt å ikke inkludere svaralternativet ”vet ikke”. Det er fordi vi ønsket at flest mulig respondenter skulle besvare alle de relevante spørsmålene. Vi hadde imidlertid et usynlig ”vet ikke”- alternativ, da vi tillot respondenten å gå videre i skjemaet uten å besvare alle spørsmål. Det eneste respondentene måtte svare på var temaer som hadde oppfølgingsspørsmål, eksempelvis kjennskap til BMS.

## **3.5 Evaluering av datamaterialet**

Det er flere problemer som kan oppstå ved datainnsamling. Problemene er ofte knyttet til frafall som følge av at man ikke får kontakt med rett person, eller at rett person ikke vil la seg intervju (Grønmo, 2004). Dette kan gi skjevheter i datamaterialet. De største bedriftene i utvalget vårt kan for eksempel velge å ikke besvare undersøkelsen grunnet tidsmangel. Dette har vi forsøkt å motvirke da vi har påpekt i e-posten at undersøkelsen ikke tar lang tid. Et annet eksempel er at bedrifter som ikke benytter BMS kan være mindre interessert i å besvare en undersøkelse om dette styringsverktøyet. Sistnevnte har vi forsøkt å unngå ved å spesifisere i informasjonsskrivet at det er ønskelig at disse også deltar. For å vurdere datakvaliteten benyttes to overordnede kriterier: reliabilitet og validitet.



### **3.5.1 Reliabilitet**

Reliabilitet er en betegnelse på datamaterialets pålitelighet, og sier noe om kvaliteten på målingene våre (Grønmo, 2004). Begrepet knyttes til nøyaktigheten av undersøkelsens data, hvilke data som brukes, den måten det samles inn på og hvordan det bearbeides (Johannessen et al., 2011). Reliabiliteten er høy hvis to helt like undersøkelser kommer frem til det samme resultatet uansett hvem som utfører undersøkelsen, derav uttrykket pålitelig (Hjerm & Lindgren, 2011). Reliabiliteten er derimot lav hvis variasjonene i datamaterialet har en sammenheng med hvordan spørreundersøkelsen er utformet eller hvordan datainnsamlingen er gjennomført (Grønmo, 2004). I kvantitative studier kan reliabiliteten ofte testes og beregnes, ved å eksempelvis gjennomføre undersøkelsen én gang til. Dette har vi ikke hatt muligheten til grunnet tidsbegrensning for oppgaven.

Spørreskjemaet vi sendte ut ble besvart av henholdsvis økonomisjefer, kontrollere eller andre ansvarlige for økonomi og styring i ledelsen av bedriftene. Hvor pålitelige data vi har fått er også avhengig av respondentenes kunnskap om temaet vi undersøker (Jacobsen, 2005). Vi har derfor etterstrebet kontakt med kompetente personer i bedriftene. Respondentene sin oppfatning kan tenkes å endres med tiden. Det er derfor tenkelig at dataene er mest korrekte på det tidspunktet de ble innhentet. Analysen kan ha blitt påvirket av hvordan vi har tolket resultatene, og dette vil igjen påvirke reliabiliteten. Det er viktig at de som besvarer spørreskjemaet forstår spørsmålene likt som den som stiller de (Haraldsen, 1999). Ved bruk av en kvantitativ metode blir svarene standardiserte, noe som gjør at reliabiliteten øker. Vi har også gjort flere andre konkrete tiltak for å sikre høyere reliabilitet, som å definere begreper i spørreskjemaet for å unngå mistolkninger. Videre har vi stilt spørsmålene på en nøytral måte, for å unngå ledende spørsmål og sikre mest mulig pålitelige svar (Jacobsen, 2005). Høy reliabilitet betyr derimot ikke automatisk høy validitet (Hjerm & Lindgren, 2011).

### **3.5.2 Validitet**

Validitet dreier seg om å måle det som er relevant gitt problemstillingen som skal belyses (Grønmo, 2004). Ved høy validitet vil spørreundersøkelsen og datainnsamlingen resultere i data som er relevante for problemstillingen. Det finnes ulike typer validitet i kvantitative studier. Vi har valgt å se på begrepsmessig validitet og ekstern validitet.

### Begrepsmessig validitet

Begrepsmessig validitet dreier seg om hvorvidt spørsmålene vi velger måler det vi egentlig er interessert i. Vi har kontrollert validiteten ved å lage en pilotundersøkelse i forkant av selve datainnsamlingsprosessen. Spørreskjemaet ble testet av flere medstudenter, veileder og oss i mellom. På den måten fikk vi tilbakemeldinger på hva som fungerte og ikke fungerte av personer som kjente godt til problemstillingen vår, og som hadde kunnskap om BMS. Etersom flere av spørsmålene våre har tatt utgangspunkt i en studie fra et annet land var en god oversettelse til norsk viktig, for å oppnå høy validitet og sammenligne med denne studien senere. For å unngå mistolkninger har vi definert uttrykk som kan tenkes å tillegges ulik betydning for bedriftene. Vi har samlet inn data gjennom en egen spørreundersøkelse, og dermed sørget for at dataene går spesifikt på vår problemstilling.

### Ekstern validitet

Ekstern validitet uttrykker i hvilken grad resultatene man får fra en undersøkelse kan overføres i tid og rom (Johannessen et al., 2011). Hvis resultatene vi får ved å gjennomføre en undersøkelse her i Norge ikke kan overføres til Norden, svekkes den eksterne validiteten. En undersøkelse har dermed begrenset overføringsverdi om den er avhengig av nasjonal kontekst. Det samme gjelder tid. Det er ikke sikkert at resultatene fra en undersøkelse som ble gjennomført på 1990-tallet gir samme resultater i dag. Problemene knyttet til ekstern validitet oppstår som følge av at vi i kvantitative metoder generaliserer fra et utvalg av enheter som vi har studert, til en større populasjon som vi ikke har studert. Utvalget er ikke nødvendigvis 100% representativt for populasjonen. Hovedproblemet er knyttet til lav svarrespons. Det er en fare for at vi mister spesielle grupper som er interessante, noe som kan føre til et systematisk skjevt utvalg (Jacobsen, 2005). Det kan for eksempel være at bedrifter innenfor en viss type industri velger å ikke svare på undersøkelsen eller at bare de som bruker BMS svarer. Det kan derfor forekomme en overrepresentasjon av en av gruppene. Da vi sendte ut informasjonsskriv i forbindelse med spørreundersøkelsen, understreket vi at både de som brukte BMS og de som ikke brukte verktøyet var av interesse. Dette kan dermed ha bidratt til høyere validitet, da faren for å bare få svar fra de som bruker styringsverktøyet er delvis eliminert.

### 3.6 Valg av statistisk metode

Utredningen tar hovedsakelig sikte på å presentere dataene deskriptivt. Det vil skje gjennom presentasjon av søylediagram, sektordiagram og ulike tabeller. Vi vil kommentere på gjennomsnittsverdier i enkelte spørsmål. Dette gjelder både for spørsmål som har likert-skala, og for andre spørsmål som lar respondenten krysse av for flere alternativ, eksempelvis antall benyttede perspektiver.

Etter samtale med flere statistikere ved Norges Handelshøyskole har vi konkludert med at dataene som er samlet inn ikke er særlig egnet for hypotesetesting. Det vil derfor være mer informativt å kommentere direkte på dataene vi har fått. Bare unntaksvis vil vi teste om forskjeller i grupper er statistisk signifikante. Dette vil dog bli en halvt meningsfylt analyse, som kun formaliserer den deskriptive kommenteringen på dataene. I disse tilfellene vil det bli brukt kjikvadrattest eller paret wilcoxon-test. Dette er såkalt ikke-parametriske tester, som ikke stiller krav til normalfordeling og målenivåer (Wenstøp, 1997). Ikke-parametriske tester egner seg særlig godt ved små stikkprøver med for eksempel færre enn 30 observasjoner (Wenstøp, 1997). Det kan i slike tilfeller være vanskelig å si om stikkprøvegjennomsnittet er normalfordelt. Ulempen med slike tester er at de ikke utnytter all informasjon i utvalget, og gir bare p-verdi (ikke estimat og konfidensintervall slik som parametriske tester) (Rosner, 2010).

Vi benyttet kjikvadrattest for å se om den statistiske samvariasjonen i utvalget også befinner seg i populasjonen (Jacobsen, 2005). Denne testen stiller krav til at de forventede verdiene for alle utfall er større enn fem (Løvås, 1999). Ved verdier lavere enn fem kan analysen gi oss feilaktige svar. Kjikvadrattesten er benyttet under avsnittet om industri i analysedelen. Som følge av at få respondenter tilhørte enkelte industrier, så vi oss derfor nødt til å samle dataene i større grupper.

# **DEL IV: ANALYSE**

---

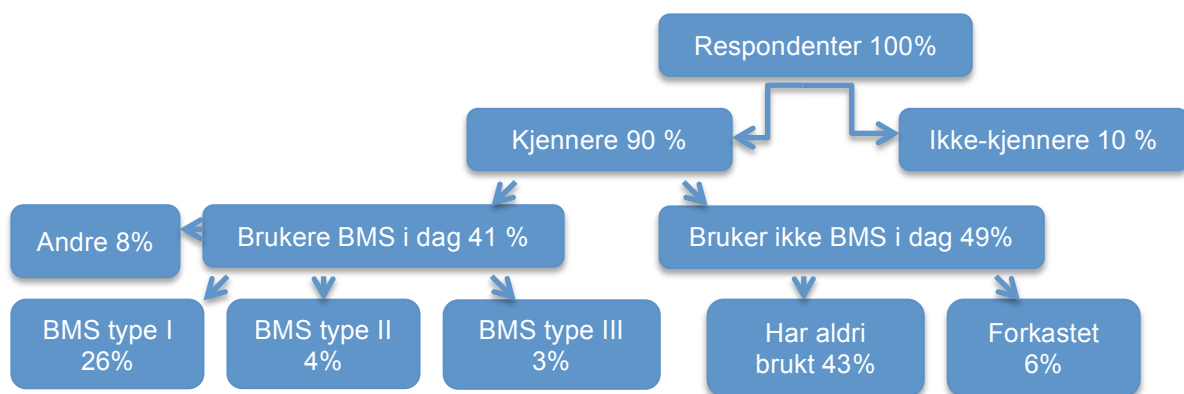
## 4.0 Analyse

Vi vil i dette kapittelet presentere funnene fra spørreundersøkelsen. Respondentenes svar vil bli sammenlignet og forsøkt begrunnet ut fra en rekke ulike akademiske studier fra hovedsakelig Europa og USA. Ettersom Speckbacher et al. (2003) er sentral i oppgaven vår, vil vi naturligvis sammenligne noen av funnene i deres studie med resultatene våre. Det vil skje med forsiktighet, da studien er relativt gammel. Utvalget vårt bestod av 280 bedrifter og vi oppnådde en svarprosent på 32,1% (90 bedrifter).

Innledningsvis vil vi gi en oversikt over hvordan respondentene fordeler seg som kjennere og ikke-kjennere av BMS, og som BMS-brukere versus ikke-brukere. Deretter vil det følge bedriftskarakteristika av bedriftene som har besvart spørreskjemaet. Videre presenteres generelle funn, før vi klassifiserer bedriftene i ulike BMS-typer. Analysen vil deretter gå ytterligere inn på komponentene som utgjør klassifiseringen, for så å gå nærmere inn på bruken av insentiver og strategikart. Deretter presenteres involverte parter i implementeringen, før den videre analysen kartlegger og diskuterer fordelene og ulempene knyttet til bruken av BMS. Påfølgende avsnitt vil dreie seg om viktighet og fremtidig prioritering, før vi ser dette i sammenheng, samt presenterer BMS sin livssyklus. Avslutningsvis vil grunner til å ikke implementere/avvikle BMS bli presentert.

## 4.1 Gruppering av respondentene

Som det fremgår av figur 4-1, har vi delt respondentene inn etter om de kjenner eller ikke kjenner til BMS. Videre har vi delt kjennere inn i to grupper etter hvorvidt de bruker styringsverktøyet i dag eller ikke. Av våre respondenter bruker 41% (37) BMS i dag, mens 59% (53) ikke benytter konseptet. Respondentene som bruker BMS er videre delt inn i fire ulike grupper. Bedriftene er inndelt etter hvor sofistikert type BMS de bruker. Det var imidlertid syv bedrifter som ikke ga oss nok informasjon til å klassifisere dem, og de er dermed plassert under "andre" i figuren under. Til slutt er bedriftene som ikke bruker BMS delt inn i grupper etter hvorvidt de aldri har brukt BMS eller om de har forkastet BMS.



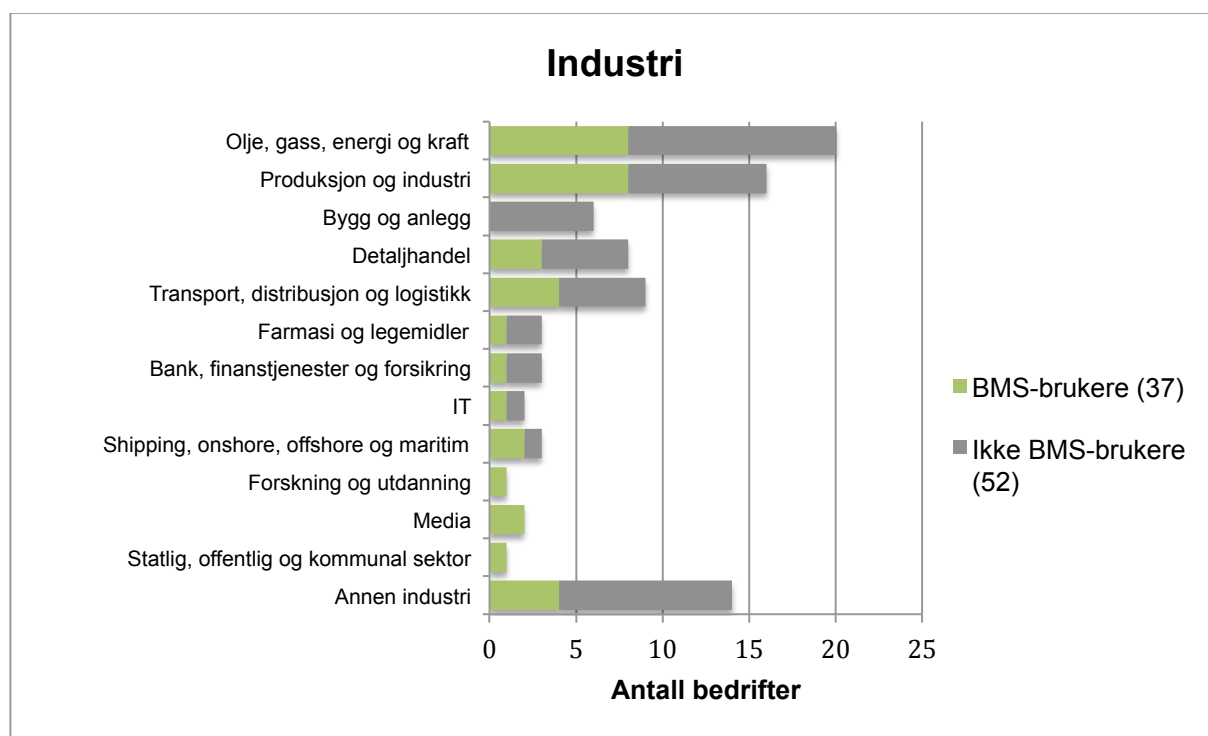
Figur 4-1: Oversikt over kjennskap og bruk av BMS

## 4.2 Bedriftskarakteristika

Vi vil videre presentere bedriftskarakteristika til respondentene våre. Respondentene fikk spørsmål angående industri, omsetning og antall ansatte. Til slutt vil vi oppsummere funnene i dette avsnittet.

### Industri

Spørreundersøkelsen har blitt besvart av bedrifter i mange ulike industrier. Som det fremgår av figur 4-2, var det flest respondenter i sektoren olje, gass, energi og kraft samt sektoren produksjon og industri. Det verdt å merke seg at ingen av BMS-brukerne tilhørte industrien ”bygg og anlegg”. Det kan skyldes at forretningsprosessene i byggebransjen fortsatt baserer seg på tradisjonelle former for kommunikasjon som ansikt-til-ansikt-møter og utveksling av papirdokumenter i form av tekniske tegninger og spesifikasjoner (Stewart, 2008). Dette beror på en rekke historiske-, industrielle- og markedskrefter som opprettholder bransjens kultur. Det kan dermed være med å forklare den tilsynelatende lave bruken av BMS innenfor denne industrien. Av andre industrier ble det blant annet nevnt revisjon og detaljhandel.

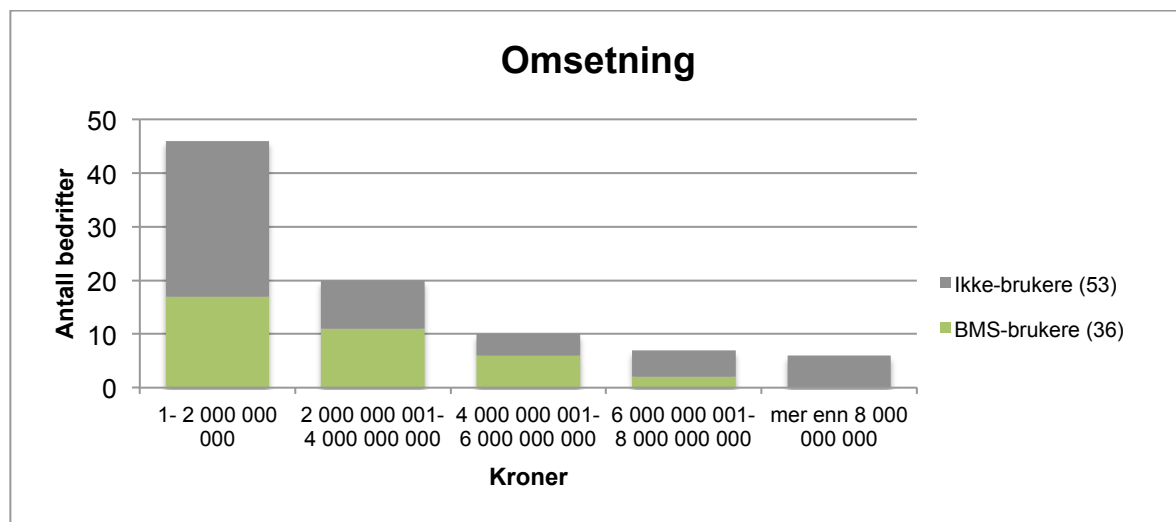


Figur 4-2 : Oversikt over hvilken industri BMS-brukere og ikke-brukere tilhører

Vi utførte en kjkvadrattest for samvariasjon. Formålet var å undersøke om det var forskjeller mellom industriene med hensyn til bruk av BMS. Alternativet var at minst én industri skilte seg ut ved at en større eller mindre andel av bedriftene brukte BMS. Som følge av få respondenter i enkelte industrier samlet vi dataene i større grupper, da forventede verdier lavere enn fem kan gi oss feilaktige svar (Løvås, 1999). Bedriftene ble derfor delt inn i energi, transport, bygg, anlegg og industri, service og annet. (Se vedlegg F for inndeling). Vi fant ingen signifikante forskjeller mellom BMS-brukere og ikke-brukere.

### Omsetning

Når det kommer til størrelsen på respondentene med hensyn til omsetning, fremgår det av figur 4-3 at flesteparten (52%) av bedriftene hadde en omsetning på 2 milliarder eller lavere. De andre respondentene var relativt jevn fordelt utover de oppgitte omsetningsintervallene. Vi fant ingen store forskjeller mellom brukere og ikke-brukere av BMS.



Figur 4-3 : Oversikt over omsetning til BMS-brukere og ikke-brukere

### Ansatte

Vi har valgt ut bedrifter med over 200 ansatte. Av respondentene hadde de fleste bedriftene 2000 ansatte eller færre ansatte, henholdsvis 83% av ikke-BMS-brukere og 89% av BMS-brukere.



### Oppsummering av bedriftskarakteristika

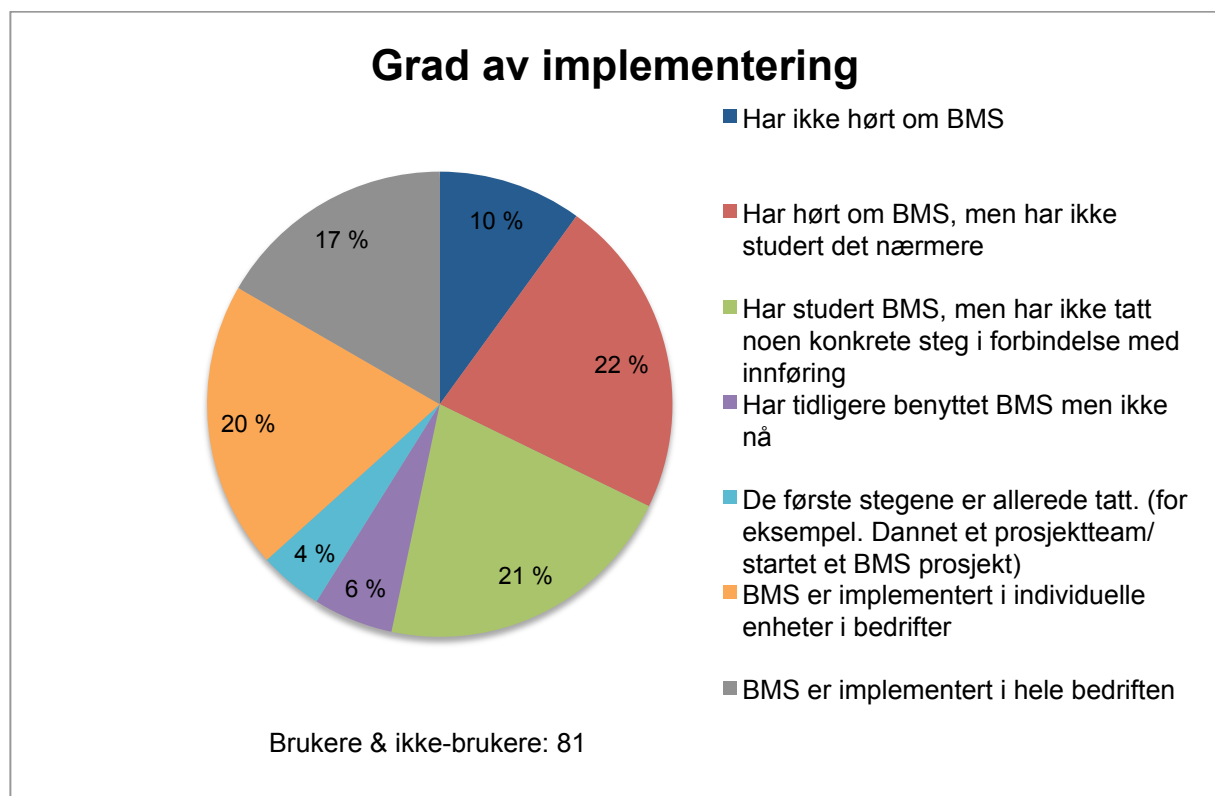
Vi fant ingen store forskjeller mellom brukere og ikke-brukere med hensyn til industri, antall ansatte eller omsetning. (Vi analyserte også dataene med hensyn til de ulike BMS-typene, men fant heller ingen store forskjeller her.) Ut fra våre data kunne vi dermed ikke trekke noe konklusjon med hensyn til hvilke bedriftskarakteristika som kjennetegner BMS-brukere, da det ikke var et klart mønster blant våre respondenter.

## 4.3 Generelle funn

Vi vil nå presentere og analysere data angående grad av implementering, implementeringstidspunkt og benyttet informasjonskilde. Deretter vil vi oppsummere funnene.

### Grad av implementering

Det er relativt få kvantitative studier som ser på utbredelsen av BMS i Norge. Vi fant at 41% av bedriftene benyttet BMS. Dette samsvarer med en nyere studie som har forsket på erfaringer med BMS i store- og mellomstore bedrifter, der utbredelsen var 48,3% (Oliversen, 2014). Sammenligner vi våre funn internasjonalt, samsvarer våre data med en verdensomspennende studie fra 2013 (Rigby & Bilodeau, 2013).



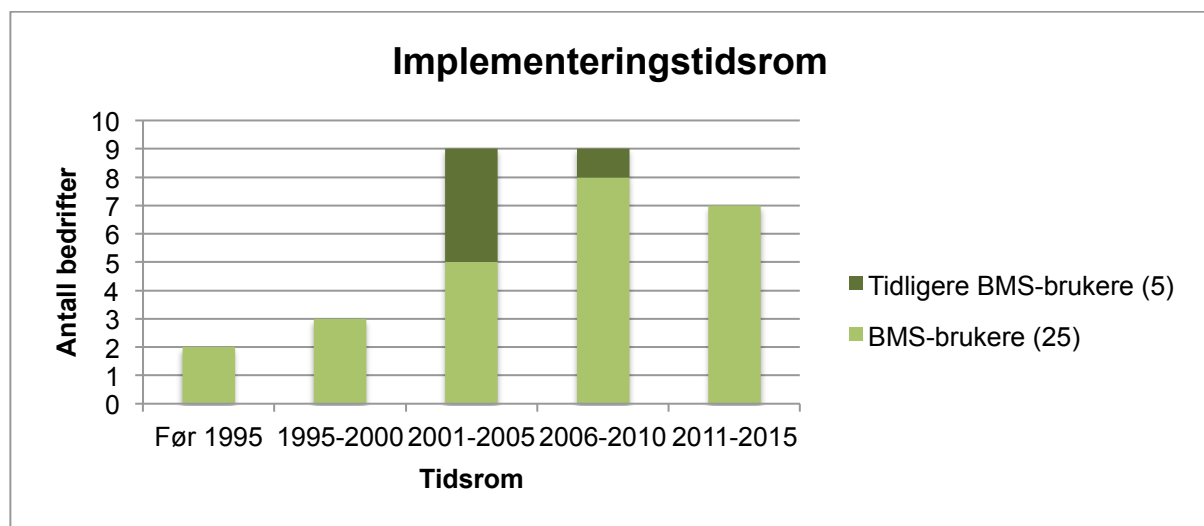
Figur 4-4: Grad av implementering av BMS

Av figur 4-4 fremgår det at 90% av bedriftene kjente til BMS, mens 10% ikke hadde hørt om konseptet. Det er interessant at en relativt stor andel oppga at de ikke hadde kjennskap til BMS. Til sammenligning oppga Kjøde (2003) at kun 4% av hans respondenter ikke hadde hørt om BMS. Årsaken til at færre har kjennskap til BMS nå enn tidligere, kan komme av at konseptet ble ansett å være mest populært rundt årtusenskiftet (Madsen, 2011). En annen årsak kan være at konsulenter presenterer andre styringsverktøy enn BMS i dag. Det samsvarer med indikasjonen om nedgang i konsulentbruk i forbindelse med BMS, som vi finner ved å sammenligne Madsen (2011) sine data med våre data. Dette kommer vi tilbake til senere.

Videre utgjorde respondentene i startfasen av implementering 4%, mens bedrifter som hadde implementert BMS i individuelle enheter i bedriften eller i hele bedriften utgjorde henholdsvis 20% og 17%. Av respondentene våre hadde 49% kjennskap til styringsverktøyet, men ikke valgt å innføre eller bruke BMS i dag. Respondentene fordelte seg over tre grupper. Det var 22 % av bedriftene som hadde hørt om BMS, men ikke studert det nærmere. Bedriftene som oppga at de hadde studert BMS, men ikke tatt noen konkrete steg i forbindelse med innføring, utgjorde 21%. Dessuten hadde 6% av bedriftene benyttet BMS, men i senere tid gått bort fra styringsverktøyet. Grunner til at disse bedriftene ikke hadde implementert BMS presenteres i avsnitt 4.10.

### Implementeringstidspunkt

Av bedriftene som bruker eller tidligere har brukt BMS har 30 bedrifter oppgitt når de implementerte styringsverktøyet og to bedrifter var usikre. Figur 4-5 viser at antall bedrifter som har implementert styringsverktøyet har økt, med en liten nedgang etter 2010. Det fremgår av Madsen (2012) at det ikke var en klar trend i 2012 om BMS i Norge var økende eller avtakende. Han påpeker at antall adoptører i Norge var i sterk vekst mot slutten av 1990-tallet og utover 2000-tallet. En diskusjon om hvorfor tilsynelatende så mange bruker BMS i dag, og hvorfor så mange bedrifter har implementert BMS etter 2000-tallet følger under avsnittet om livssyklus.



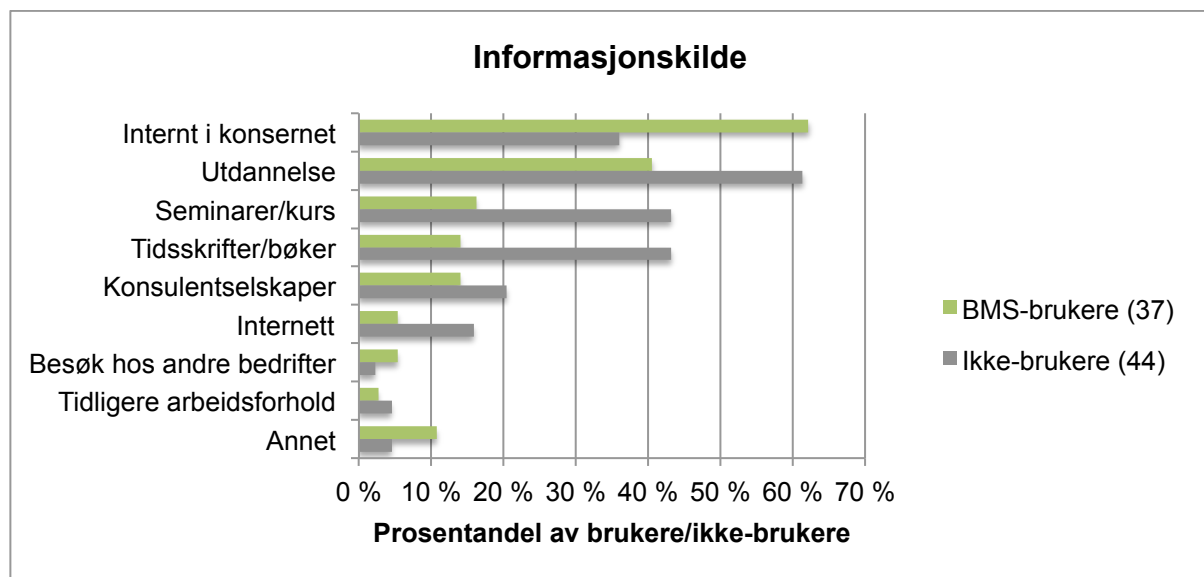
Figur 4-5: Tidspunkt for implementering av BMS

To BMS-brukere oppga at de hadde implementert BMS i henholdsvis 1983 og 1985, som er før konseptet ble lansert. Dette aktualiserer kritikken BMS har fått om å være ”gammel vin på nye flasker”. Begrensningene ved å utelukkende bruke finansielle mål har vært kjent i flere tiår, og flere styringsverktøy har tilpasset seg dette før BMS ble introdusert (Bourguignon et al., 2004). Forskere har pekt på likheter mellom franskmennene sitt Tableaux de Bord og BMS, som begge oversetter visjon og strategi til mål og måleparametere. Dessuten er det blitt påpekt at ideen om å koble mål til strategi ikke er unikt for BMS (Beischel & Smith, 1991; Grady, 1991; McNair et al., 1990). Vi kan dermed anta at disse to BMS-brukerne benyttet enkelte elementer som lignet på BMS allerede på 80-tallet, og i senere tid har implementert styringssystemet dypere med Kaplan og Norton sitt BMS-konsept.

## Informasjonskilde

Våre respondenter hadde fått informasjon om BMS gjennom flere ulike kanaler. Hver respondent kunne markere for flere informasjonskilder i spørreskjemaet. Totalt sett hadde flest respondenter fått kunnskap om BMS gjennom utdanning (53%), internt i konsernet (48%), seminarer/kurs (32%) eller tidsskrifter/bøker (30%). Mindre brukte informasjonskilder var konsulentselskaper, internett og besøk hos andre bedrifter.

Vi fant forskjeller i benyttede informasjonskilder mellom BMS-brukere og ikke brukere. Som vi ser av figur 4-6, var internt i konsernet valgt hyppigst av BMS-brukere (62% mot 36%), noe som stemmer overens med resultatene fra Kjode (2003). Ikke-brukere dominerte informasjonskildene utdanning (61% mot 41%), seminarer/kurs (43% mot 16%) og tidsskrifter/bøker (43% mot 14%).



Figur 4-6: Oversikt over ulike informasjonskilder for BMS gruppert i brukere og ikke-brukere

Det er interessant at kun 16% av BMS-brukerne har fått informasjon om konseptet gjennom seminarer eller kurs. Dette samsvarer ikke med Madsen (2011), som fant at den viktigste informasjonskilden for BMS-brukere var konferanser og seminarer. Årsaken kan tenkes begrunnet ut ifra at Madsen sine respondenter i liten grad hadde implementert BMS etter år 2000, i motsetning til flestparten av våre respondenter. Madsen (2011) fant tendenser til at antall seminarer og kurs har gått ned i senere tid, som kan være årsaken til våre funn. En annen årsak kan være at eldre personer i bedriftene tidligere har tilegnet seg kunnskap om BMS fra seminarer/kurs og tidligere arbeidsforhold, og at de sprer informasjonen om BMS til

andre medarbeidere internt i konsernet. Denne mulige forklaringen styrkes av at flere av respondentene oppga tidligere arbeidsforhold som informasjonskilde i ”annet-boksen”, og at ”internt i konsernet” ble hyppigst valgt av BMS-brukere.

#### Oppsummering av generelle funn

Hittil har vi avdekket flere interessante funn. Vi fant at 41% av bedriftene benytter BMS i dag. Videre hadde 30% av BMS-brukerne implementert konseptet i løpet av de siste fem årene. Bedriftene hadde fått informasjon om BMS gjennom ulike informasjonskilder. Informasjonskildene som ble hyppigst nevnt blant BMS-brukere var: ”Internt i konsernet” og ”utdanning”.

## 4.4 Klassifisering

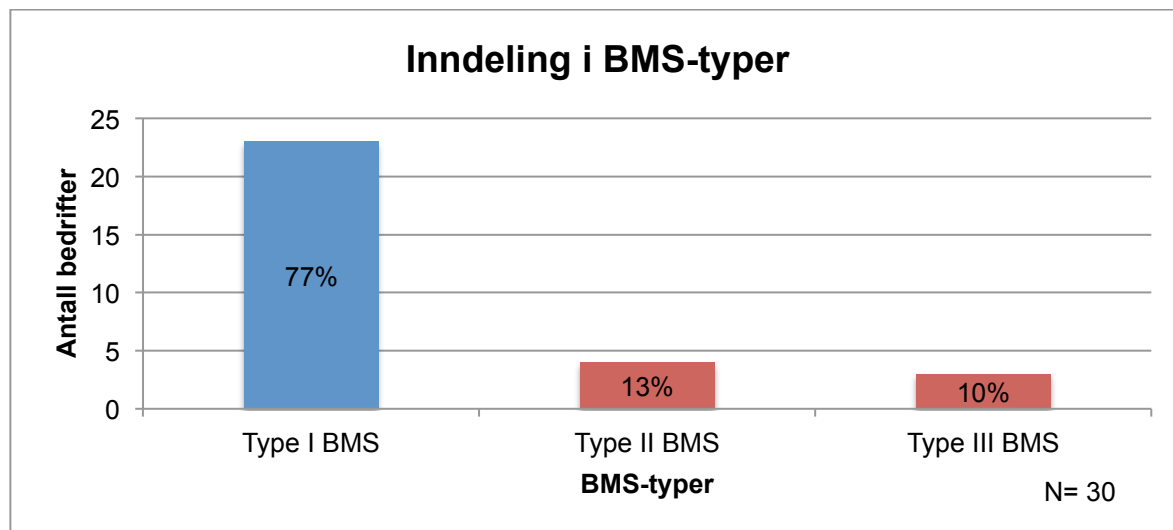
Vi vil nå rette fokuset mot respondentene som bruker BMS. Vi har, som tidligere forklart, delt bedriftene inn etter hvor sofistikert BMS de bruker. De tre ulike typene BMS til Speckbacher et al. (2003) er beskrevet i teoridelen. Vi vil først klassifisere BMS-brukerne i de ulike typene, før vi presenterer bruken av komponentene som utgjør denne klassifiseringen. Det er gjort for å få frem variasjoner som finnes innenfor de ulike typene. Tabell 4-1 viser en oversikt over kriteriene som må være oppfylt for å bli kategorisert som henholdsvis type I, type II og type III.

Tabell 4-1: Kriterier for klassifisering av BMS-typer

Type	Kriterier
<b>Type I BMS</b>	(i) Strategiske mål eller måleparametere (ii) Gruppert i perspektiver
<b>Type II BMS</b>	Type I + (iii) Årsak-virkning-sammenheng
<b>Type III BMS</b>	Type II + (iv) Handlingsplan eller måltall (v) Tilknytning til insentiver.

Av respondentene som oppga at de brukte BMS, var det syv bedrifter som ikke hadde besvart ytterligere spørsmål om styringsverktøyet. Disse vil derfor herved utgå fra analysen. Alle bedriftene som hadde implementert BMS, og besvart ytterligere spørsmål, tilfredsstilte minstekravet til type I. Våre data viste at alle bedriftene som oppga at de brukte BMS, hadde

styringsverktøyer etter Speckbacher et al. (2003) sin definisjon.



Figur 4-7: BMS-brukerne klassifisert i de ulike BMS-typene

Det fremgår av figur 4-7 at hele 77% (23) av brukerne hadde den minst sofistikerte typen, type I. Det betyr at flertallet kun benyttet et fåtall, men noen av de mest grunnleggende komponentene i BMS. Dermed benyttet 23% (7) mer avansert typer, og hadde med den essensielle årsak-virkning-sammenheng. Det var henholdsvis 13% (4) og 10% (3) som benyttet type II og type III. Sistnevnte har følgelig også knyttet insentiver til BMS og laget handlingsplan eller satt måltall. Ser vi på alle respondentene (BMS-brukere og ikke-brukere) brukte 25% type I, mens 4% og 3% brukte henholdsvis type II og type III.

Våre funn samsvarer med Madsen (2011) som fant at de fleste bedrifter i Norge så på BMS som et prestasjonsmålingssystem (type I), i tråd med Kaplan og Norton sin tidligere versjon av BMS. Retter vi fokuset ut i verden, har tidligere undersøkelser vist ulik fordeling når det gjelder hvor sofistikert BMS bedriftene bruker. Speckbacher et al. (2003) fant at det var få bedrifter som brukte en avansert form for BMS, henholdsvis 21% og 29% av type II og type III. Lueg og e Silva (2013) sin litteraturstudie tok for seg 27 artikler om BMS. De fant at kun 22% (6 artikler) av studiene rapporterte at det hadde forekommet fullimplementering av BMS, type III. Dette anså forfatterne som lavt med tanke på hvor avansert andre sammenlignbare konsept har blitt implementert (Burkert & Lueg, 2013; Lueg & e Silva, 2013). Soderberg et al. (2011) delte ulik bruk av BMS inn i fem nivåer, og fant at flere bedrifter brukte en mer sofistikert form av konseptet, enn både Speckbacher et al. (2003) og Lueg og e Silva (2013). Alle de tre nevnte utenlandske studiene fant en større prosentvis andel avanserte BMS-

brukere enn våre data viste. Dette kan tyde på at Norge bruker en mindre avansert form for BMS enn andre land.

Som følge av at få bedrifter brukte type II og type III, har vi videre valgt å studere disse i én samlet gruppe. Heretter kalt type II & III. Det er gjort for å få analysen mer informativ, og lettere kunne se ulikheter mellom type I og de mer avanserte typene. Ettersom respondentene var såpass skjevt fordelt vil vi i videre analyse presentere figurer i prosent av hver sin respektive type, og ikke ut fra antall bedrifter. Antall bedrifter som har besvart hvert spørsmål er oppgitt bakerst i forklaringsboksen til høyre i figurene. Videre vil elementene som utgjør kriteriene til klassifiseringen bli presentert. Komponentene ble definert i spørreundersøkelsen for å unngå misforståelser.

#### **4.4.1 Nødvendige komponenter for å ha BMS-type I**

Vi vil nå se nærmere på komponentene bedriftene må ha implementert for å oppfylle kravene til BMS type I. Data fra alle de ulike typene blir presentert og diskutert. Alle de 30 bedriftene som vi kunne klassifisere har svart på spørsmålene i dette avsnittet.

##### Strategiske mål og måleparametere

I likhet med Speckbacher et al. (2003) fant vi at samtlige bedrifter hadde implementert strategiske mål og/eller måleparametere, som var ett av minstekravene til type I. Kaplan og Norton (2005) mener at bedrifters strategi og visjon må bli uttrykt i strategiske mål og måleparametere for å samkjøre de ansatte.

Bedriftene benyttet gjennomsnittlig 28 måleparametere. Dette samsvarer med Kaplan og Norton (2001a) og Assiri et al. (2006) sine anbefalinger om at bedriften bør bruke 20-30 måleparametere. Vi fant derimot relativt høy spredning med et standardavvik på 24,6. Det er hele 33% (10) av BMS-brukerne som brukte 30 eller flere måleparametere. Dette kan være uheldig da det kan gjøre målekortet uoversiktlig, og det kan derfor bli vanskeligere for de ansatte i bedriften å prioritere riktig (Voelpel et al., 2006; Waal & Counet, 2009). Våre data viste ingen store forskjeller mellom de ulike typene BMS.

Kontroll av hvorvidt måleparameterne er oppfylt er viktig, da BMS ser på strategien som en rekke hypoteser om årsak-virkning-forhold. Derfor er strategisk tilbakemelding grunnleggende for å kontinuerlig teste, validere og endre hypotesene for å gjøre årsak-

virkning-sammenhengen enda bedre, og å oppnå de overordnede strategiske målene (Kaplan & Norton, 2007). Måleparameterne ble kontrollert månedlig av de fleste bedriftene, henholdsvis 77% av type I og 80% av type II & III. Dette samsvarer med rapporteringsfrekvensen Malmi (2001) og Kaplan og Norton (2007) fant som den mest vanlige. Færre bedrifter kontrollerte måleparameterne ukentlig, totalt 15%.

### Perspektiver

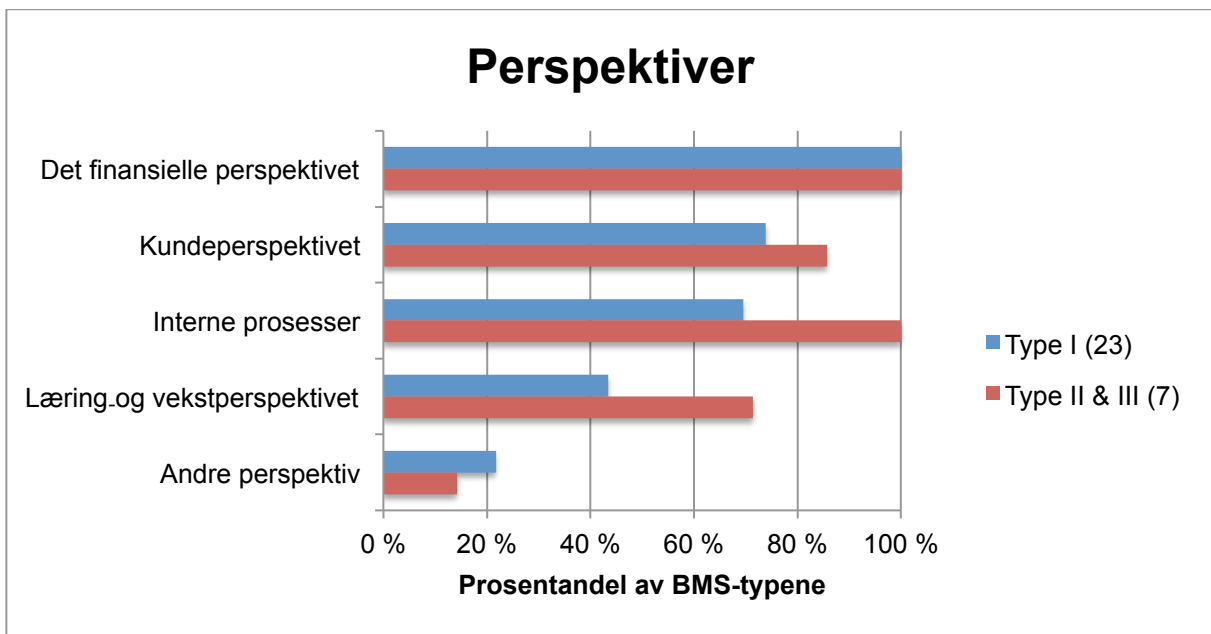
Alle BMS-brukerne benyttet perspektiver. Undersøkelsen viste at 40% av bedriftene brukte samtlige av Kaplan og Norton sine fire perspektiv. Hele 67% brukte minst tre perspektiver, noe som samsvarer med Malmi (2001) som også fant at flertallet brukte mange av de opprinnelige perspektivene. Gjennomsnittlig benyttet BMS-brukerne 3,03 av Kaplan og Norton sine perspektiver.

Alle respondentene oppga at de benyttet det finansielle perspektivet og de fleste brukte kundeperspektivet (77%) og interne prosesser (77%). I likhet med flere andre studier (Gumbus & Lyons, 2002; Hoque & James, 2000; Speckbacher et al., 2003) fant vi en mindre andel bedrifter som brukte læring- og vekstperspektivet (50%). Dette samsvarer også med observasjoner av Kaplan og Norton (Kaplan, 2010). Duoen fant at flere bedrifter hadde problemer med læring- og vekstperspektivet, da de ikke klarte å koble de ansattes evner og ferdigheter til strategien. Cohen, Thiraios og Kandilorou (2008) adresserte også utfordringer knyttet til bruke av læring- og vekstperspektivet. Funnene deres indikerte at årsak-virkningssammenhengen til dette perspektivet var svakest.

Totalt oppga 20% (6) av respondentene at de brukte andre perspektiver enn de opprinnelige, herunder HMS og bærekraft. Dette går overens med Kaplan og Norton (1996), som oppfordrer bedrifter til å bruke andre perspektiver de anser som mer relevante. Flere andre studier har også funnet at perspektivene i BMS har blitt endret for å kunne tilpasses ulike bransjer, organisatoriske nivåer eller funksjoner (for eksempel offentlig sektor, informasjonssystemer, insentivsystemer, samfunnsansvar) (Al-Ashaab, Flores, Doultsinou, & Magyar, 2011; Creamer & Freund, 2010; Dias-Sardinha & Reijnders, 2005; Lueg & e Silva, 2013). Til sammenligning oppga Speckbacher et al. (2003) at 17% av bedriftene definerte egne perspektiv, noe de presiserte var lavt. Dette samsvarer dog med litteraturstudien til Lueg og e Silva (2013) som påpekte at det ikke alltid er nødvendig å danne nye perspektiver for å tilpasse bedriften, da det kan lede til for mye informasjon og dårligere fokus.



Ved nærmere undersøkelse fant vi at 67% av respondentene som la til ekstra perspektiver hadde samtlige av de opprinnelige perspektivene. Hele 90% av bedriftene som brukte færre enn de fire opprinnelige perspektivene la heller ikke til flere. Det er interessant at disse bedriftene tilsynelatende synes det er tilstrekkelig å kun bruke et fåtall av de opprinnelige perspektivene.



Figur 4-8: Oversikt over perspektivene de ulike BMS-typene bruker

Vi fant også forskjeller mellom BMS-typene. Av figur 4-8 ser vi at de avanserte typene hadde implementert flest perspektiver. Type I brukte gjennomsnittlig 2,87 av de opprinnelige perspektivene, mens type II & III benyttet 3,57 perspektiver. Samtlige av type II & III, brukte tre eller flere perspektiver. Dette kan tyde på at BMS-rammeverket har en mer sentral rolle, og dermed flere oppgaver i bedriftene som bruker en mer sofistikert form for BMS.

#### 4.4.2 Ytterligere komponenter for å ha BMS-type II

Vi vil nå se nærmere på ytterligere komponenter bedriftene må ha implementert for å oppfylle kravene til BMS type II. Alle de 30 bedriftene som vi har kunnet klassifisere har svart på spørsmålene i dette avsnittet.

### Årsak-virkning-sammenheng

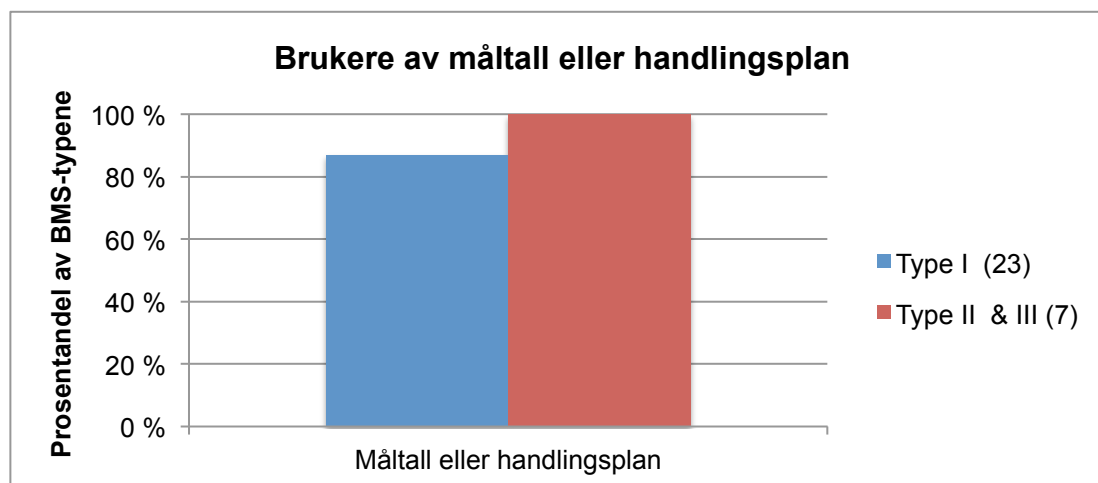
En stor overraskelse var knyttet til årsak-virkning-sammenheng, og derfor tilknyttet diskusjonen om at få bedrifter hadde implementert mer sofistikert BMS. Årsak-virkning-sammenheng er et av hovedelementet i BMS (Kaplan & Norton, 1996; 2000), og har blitt identifisert som et viktig steg for en vellykket implementering (Assiri et al., 2006). Alle bedriftene som benytter type II & III har årsak-virkning-sammenheng, og disse utgjorde som nevnt bare 23% av respondentene. Til sammenligning fant Speckbacher et al. (2003) at 50% av deres respondenter hadde denne koblingen og presiserte at det var overraskende lavt. Våre funn kan delvis samsvare med Malmi (2001) og Malina, Nørreklit og Selto (2011) som fant at de fleste bedriftene hadde svake årsak-virkning-koblinger. En årsak til den lave bruken av årsak-virkning-sammenheng kan være at bedriftene finner den problematisk. Dette samsvarer med flere tidligere funn (Bukh & Malmi, 2005; Ittner & Larcker, 2001, 2003; Malina et al., 2011; Malmi, 2001).

### **4.4.3. Ytterligere komponenter for å ha BMS type III**

I dette avsnittet vil vi gå gjennom de siste komponentene som bedriften må ha implementert for at de skal ha den mest avansert BMS-typen.

#### Måltall og handlingsplan

Av våre respondenter hadde 90% måltall eller handlingsplan. Dette er relativt høyt sammenlignet med Speckbacher (2003), som fant at 74% hadde implementert minst ett av disse komponentene. Kaplan og Norton (2004) mener bedriftene må identifisere konkrete måltall, for deretter å lage en handlingsplan. Det er handlingsplanen med konkrete tiltak (strategiske initiativ) som sørger for at måltallene bedriften har satt blir oppnådd.

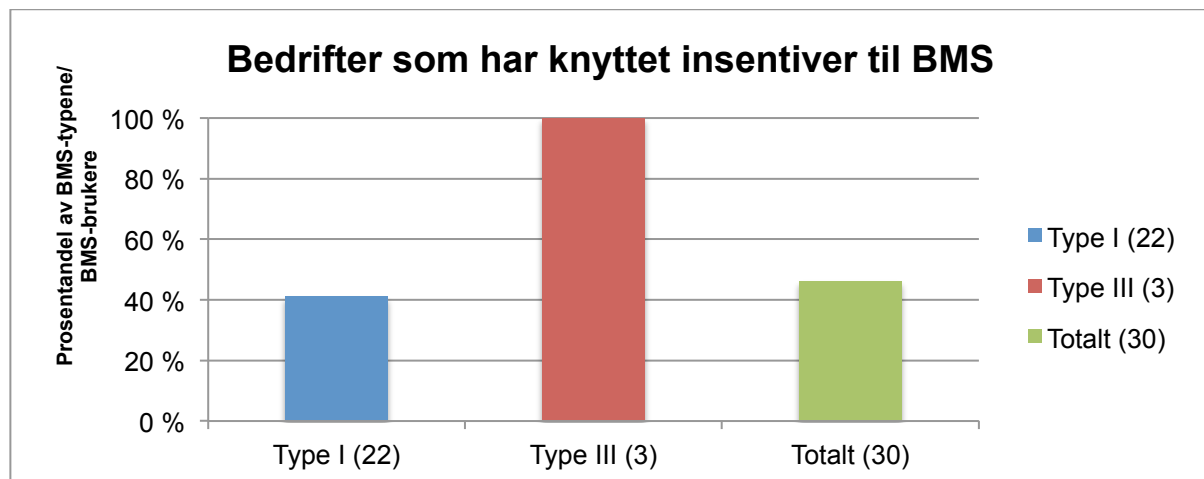


Figur 4-9: Oversikt over prosentandel av BMS-typene som bruker måltall eller handlingsplan

Som vi ser av figur 4-9, hadde alle bedriftene som brukte BMS type II & III implementert minst ett av komponentene. Også flere av type I hadde implementert måltall og/eller handlingsplan.

### Insentiver

Opphavsmennene med flere peker på viktigheten av å knytte BMS til insentiver (Assiri et al., 2006; Kaplan & Norton, 2007). Likevel fant vi at bare 46% av BMS-brukerne knyttet insentiver til styringskonseptet, noe som er fremstilt i figur 4-10. Funnene våre samsvarer med tidligere funn i Skandinavia (Kjøde 2003, Malmi 2001), og i Europa for øvrig (Lueg & e Silva, 2013).



Figur 4-10: Oversikt over hvor stor andel av BMS-typerne som har knyttet insentiver til konseptet

I en annen undersøkelse fant akademikere at belønning og kompensasjon var en relevant komponent for styringssystemet til store norske bedrifter (Johanson & Madsen, 2013). Likevel ble det ansett som den minst viktige av elementene for å styre og lede ansatte. Flere av respondentene tilknyttet denne undersøkelsen oppga at de hadde opplevd problemer i forbindelse med å utforme en klar sammenheng mellom belønninger og prestasjonsmålings-systemet bedriften benyttet. Samlet kan dette være en mulig forklaring på hvorfor vi fant at en relativt lav andel av bedriftene i vår undersøkelse hadde knyttet insentiver til BMS. Det kan spekuleres i om bedriftene ikke bruker BMS til å belønne sine ansatte, men heller til å få en oversikt over hvordan bedriften presterer på ulike områder.

Brukere av type I hadde 41% knyttet insentiver til BMS, men ingen av type II hadde gjort dette. Alle bedriftene som brukte type III hadde insentiver, noe som er et av kravene for å defineres som den mest avanserte typen. Malmi (2001) viste til at det er mer vanlig å koble insentiver til BMS etter hvert som konseptet modnes i bedriften. Det er for oss usikkert om de som bruker type I vil avansere sin BMS, men hvis det er tilfelle kan det tenkes at flere etter hvert vil knytte insentiver til BMS.

Kaplan og Norton (2007) mener BMS skal være en del av insentivordningen til bedriften, men sier ikke noe om hvordan. De hevder dette vil bli klarere etter hvert som flere bedrifter får erfaring med å knytte insentiver til BMS. Manglende retningslinjer kan også være en mulig forklaringsvariabel for at et mindretall av bedriftene i vår undersøkelse hadde knyttet insentivordningen til BMS. Vi går nærmere inn på bruken av insentiver i bedriftene for å få en bedre oversikt over hvordan bedrifter knytter insentiver til BMS i Norge. Dette blir gjort etter oppsummeringen under.

#### Sammendrag av komponentene som inngår i klassifiseringen

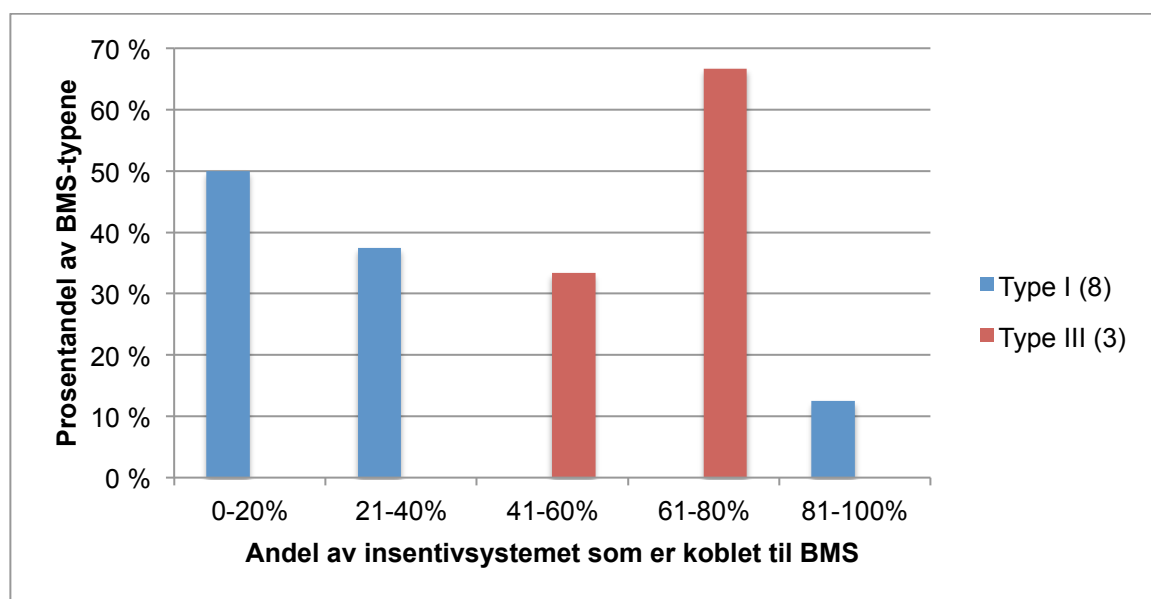
Alle BMS-brukerne brukte strategiske mål eller måleparametere og flere av Kaplan og Norton sine perspektiver. Det mest overraskende var knyttet til at svært få bedrifter brukte BMS i mer avansert grad. Et av hovedfunnene var at et klart mindretall hadde årsak-virkningssammenheng. Dette er et av de helt essensielle komponentene i BMS, og kan anses som en del av fundamentet som BMS bygger på (Kaplan & Norton, 2001a). Likevel brukte mange som hadde BMS type I måltall eller handlingsplan, som er komponenter tilhørende type III. Videre hadde litt under halvparten knyttet insentiver til BMS. Vi fant at 10% av bedriftene bare hadde implementert strategiske mål og/eller måleparametere samt benyttet perspektiver. Dermed viste våre data at et klart mindretall kun hadde implementert de nødvendige kriteriene for å klassifiseres som type I.

## 4.5. Bruken av insentiver i tilknytning til BMS

Det er som nevnt ingen brukere av type II som har knyttet insentiver til BMS, og de har derfor ikke besvart spørsmålene i påfølgende avsnitt. Vi understreker at deler av drøftelsen skjer med forsiktighet, da de følgende spørsmålene om insentiver ble besvart av få respondenter. Dette er naturlig da et mindretall av bedriftene knyttet insentiver til BMS. Det vil i de fleste tilfeller derfor være hensiktsmessig å se på totalen av BMS-brukere, da det er for få respondenter til å få en god drøftelse om ulikhetene blant typene.

### Grad av insentivsystemet som er knyttet til BMS

Det var variasjon blant bedriftene med hensyn til hvor stor andel av insentivsystemet de hadde koblet til BMS. Som det fremgår av figur 4-11, hadde de fleste bedriftene knyttet kun en del av insentivsystemet sitt til BMS. Dette kan tyde på at bedriftene også har andre styringsverktøy de kobler til insentivsystemet. Undersøkelser har vist at budsjettet står sterkt blant store norske bedrifter (Madsen & Johanson, 2013). Eriksrud & McKeown (2010) fant at hele 72% av budsjettbrukere knytter belønning til budsjettet. Det kan derfor spekuleres i om bedriftene har knyttet noe av insentivsystemet til budsjettet. En annen mulig årsak kan være at bedriftene ikke har knyttet et styringssystem til belønninger, som ble påpekt av enkelte respondenter i en annen norsk undersøkelse (Johanson & Madsen, 2013).



Figur 4-11: Andel av insentivsystemet som er koblet til BMS

Det kan tilsynelatende se ut som at mer sofistikerte BMS-brukere hadde en større andel av insentivsystemet tilkoblet BMS. Det fremgår av figur 4-11 at type III-brukere knyttet insentivsystemet i større grad til BMS, enn type I (med unntak av ett tilfelle). Type III har flere komponenter av BMS-rammeverket integrert i bedriften, og våre resultater antyder at dette mønsteret også gjelder her.

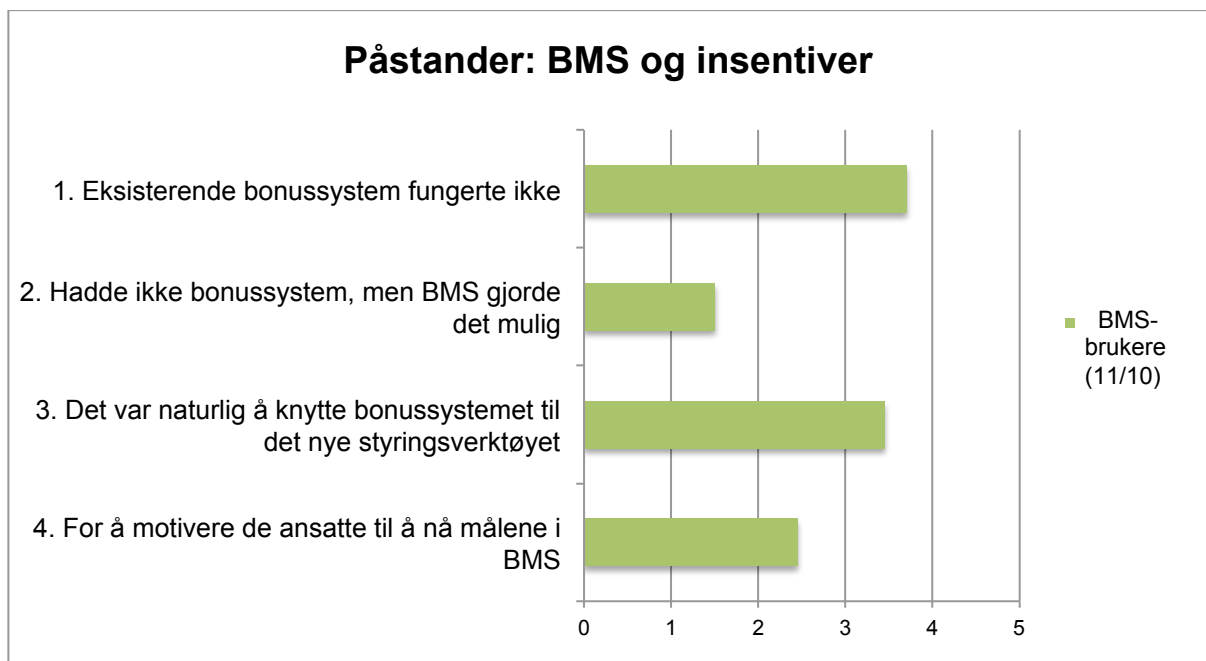
#### Perspektiver tilknyttet insentivsystemet

Som nevnt tidligere, er det finansielle perspektivet klart mest brukt blant bedriftene. Henholdsvis 8 og 3 respondenter fra type I og type III har besvart spørsmålet om hvilke perspektiver de hadde knyttet insentivsystemet til. Hele 91% av bedriftene, som hadde koblet insentivsystemet til BMS, hadde knyttet insentiver til det finansielle perspektivet. Det virker logisk ettersom det sannsynligvis er lettere å gi bonuser på finansielle resultater, enn ikke-finansielle resultater som benyttes i de tre andre perspektivene. Funnene våre samsvarer med annen forskning som sier at finansielle resultater skal tillegges mer vekt enn ikke-finansielle resultater i insentivsystemer, ettersom det overordnede målet med BMS er økte finansielle resultater (Ittner et al., 2003a; Kaplan & Norton, 1996). Det var 36% av bedriftene som oppga at de koblet insentiver til kundeperspektivet, 64% som koblet det til interne prosesser, 18% som koblet det til lærings- og vekstperspektivet, samt 37% som hadde knyttet insentiver til andre perspektiver. Ittner og Larcker (2003) studerte hvordan BMS ble brukt som insentivsystem i bedrifter som jobbet med finansielle tjenester. De fant at det bare var det finansielle perspektivet og kundeperspektivet som egnet seg for tilknytning til insentiver, og la til andre perspektiver som var knyttet til strategiimplementering, kontroll, ansatte og leverandører. Likevel fant vi at insentiver er knyttet til flere av de opprinnelige perspektivene.

Til tross for få respondenter, kan det virke som at type III-brukere involverte flere perspektiver når de knyttet insentiver til BMS. I gjennomsnitt hadde type I og type III knyttet insentiver til henholdsvis 2,13 og 3,33 perspektiver. Dette kan igjen henge sammen med at type II & III sannsynligvis er mer integrert i bedriften, da de allerede bruker flere komponenter enn type I.

### Motivasjon og insentiver

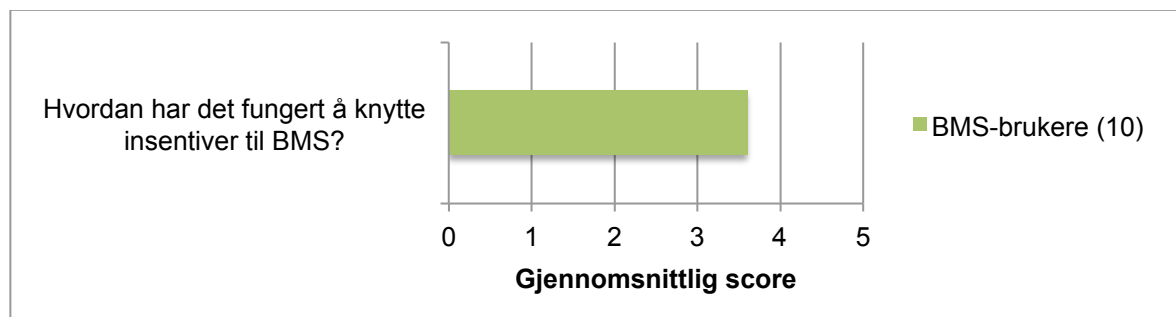
Som vi ser av figur 4-12, mente de fleste som hadde knyttet insentiver til BMS at motivasjonen hovedsakelig var at eksisterende bonussystem ikke fungerte eller at BMS gjorde det mulig for bedriftene å få et bonussystem. Å motivere de ansatte til å nå målene i BMS, synes å ha vært mindre viktig i beslutningen om å ha insentiver tilknyttet BMS. Dette kan virke stridene mot prinsippene i BMS, som dreier seg om at alle de ansatte i bedriften skal inkluderes for å nå overordnede mål (Kaplan & Norton, 1996; 2001a).



Figur 4-12: Påstander om bedriften sin motivasjon for å koble insentiver til BMS (Skala 1-5, der 1= svært dårlig, 5=svært bra)

### Tilfredshet med å knytte insentiver til BMS

Vi så videre på hvor tilfredse bedriftene var med å knytte insentiver til BMS. Til tross for få respondenter som knyttet insentivsystemet til BMS, viste undersøkelsen at bedriftene som faktisk gjorde det stort sett var fornøyde. Som vi ser av figur 4-13, oppa respondentene en gjennomsnittlig score på 3,6.



Figur 4-13: Grad av suksess ved å knytte insentivene til BMS (Skala 1-5, der 1= svært dårlig, 5=svært bra)

Empiriske studier viser hovedsakelig en positiv sammenheng mellom bonusordninger som baserer seg på målinger av immaterielle eiendeler og bedriftenes økonomiske resultater (Banker, Potter, & Srinivasan, 2000; Ittner, 2008). Dette kan være en mulig årsak til at respondentene tilsynelatende er så tilfredse.

### Oppsummering av insentiver

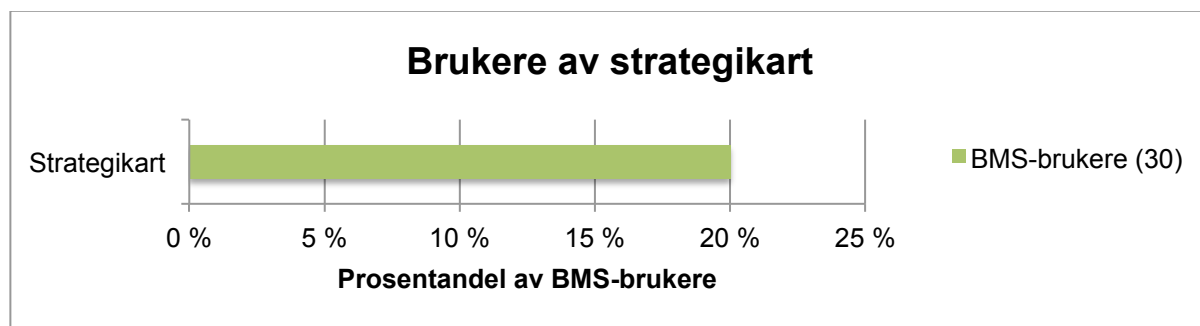
Som nevnt knyttet et mindretall av bedriftene insentivsystemet til BMS og disse knyttet insentiver til BMS i mindre grad. Dette tyder på at BMS ikke spiller en sentral rolle i insentivsystemet til store norske bedrifter. Avslutningsvis så vi på den opplevde suksessen ved å knytte insentiver til BMS. Til tross for få bedrifter som knyttet insentivsystemet til BMS, tydet våre data på at de som faktisk gjorde det var tilfredse.

Strategikartet er en sentral komponent i BMS-rammeverket, og vi vil videre se om bedriftene benytter denne komponenten. Dette er gjort for å få et enda klarere bilde på hvordan norske bedrifter implementerer styringsverktøyet. Vi vil dermed kunne fange opp mer informasjon enn det som fremgår av Speckbacher et al. (2003) sin klassifisering.



## 4.6 Strategikart

Strategikartet har siden 2001 blitt ansett for å være et viktig element for bedrifter som ønsker å bruke BMS som et omfattende strategisk ledelsesverktøy (Kaplan & Norton, 2001a; 2004). Kaplan og Norton (2001a) mener strategikartet bidrar til en bedre forståelse av strategien blant de ansatte, som igjen kan gjøre at strategien blir bedre implementert i bedriften.



Figur 4-14: Oversikt over brukere av strategikart

Det fremgår av figur 4-14 at bare 20% av BMS-brukerne benyttet strategikart. Dette er vesentlig lavere enn en tidligere studie fra Italia (Lucianetti, 2010). Den lave bruken av strategikart var overraskende da det er et viktig element i BMS. Forskning har også vist til flere positive effekter ved å bruke komponenten. Lucianetti (2010) finner i sin kvantitative undersøkelse at bruken av strategikart kan gi bedriften økt ytelse. Videre følger det studier som konkluderer med at strategikartet gir ledere mer relevant informasjon og forbedrer de strategiske beslutningene (Banker & Mashruwala, 2007; Cheng & Humpreys, 2012).

Resultatene fra forskning er dog ikke entydig. Det har blitt påpekt at ledere som bruker BMS uten strategikart ender opp med en modell som er lengre fra virkeligheten, enn hvis de kun brukte finansiell informasjon (Capelo & Dias, 2009). Rompho (2012) konkluderte med at strategikart i seg selv ikke forbedret beslutningstaking, ettersom han fant at ledere var i stand til å lage egne mentale kart som lignet strategikartet. Et eksempel er at ledere kan tenke seg til at høyere kundetilfredshet kan lede til mer lojale kunder. Det kan dermed tenkes at den lave bruken av strategikart skyldes at ledere ikke ser noen store potensielle gevinster ved å ta komponenten i bruk.

Malmi (2001) har påpekt at bedrifter som ikke benytter strategikart kan oppleve utfordringer i forbindelse med å forklare årsak-virkning-sammenhengen. Dette kan være en mulig

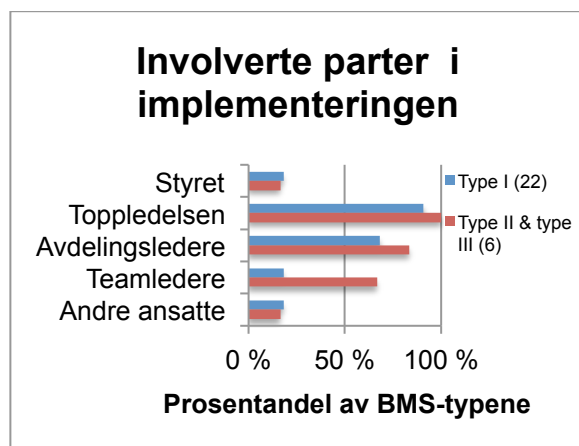
forklaring på hvorfor denne sammenhengen er så lite utbredt blant våre respondenter. Det faktum at så få bedrifter brukte årsak-virkning-sammenheng og strategikart kan videre tyde på at bedriftene har en lav kobling mellom BMS og bedriften sin strategi. Dette støttes av en studie fra USA som viste at BMS i liten grad brukes som et effektivt kommunikasjons-system for virksomhetenes strategi (Malina & Selto, 2001). Dette er også konsistent med Ax og Bjørnenak (2005b; se også Bjørnenak, 2003) som har inntrykk av at BMS i første rekke benyttes som et målesystem i Skandinavia.

Av BMS-typerne hadde 17% av type I og 29% av type II & III implementert strategikart. Spørsmålet er besvart av 23 og 7 respondenter av henholdsvis type I og type II & III. Ingen av bedriftene som hadde type I brukte årsak-virkning-sammenheng. Det er derfor interessant at noen av de brukte strategikart, da komponenten har i oppgave å vise frem årsak-virkning-sammenhengen mellom de strategiske målene. Heller ikke mange av de mer avanserte brukerne av BMS, type II & III, brukte strategikart. Samlet trekker dette i retning av at de fleste bedriftene bruker BMS som et mindre omfattende styringsverktøy.

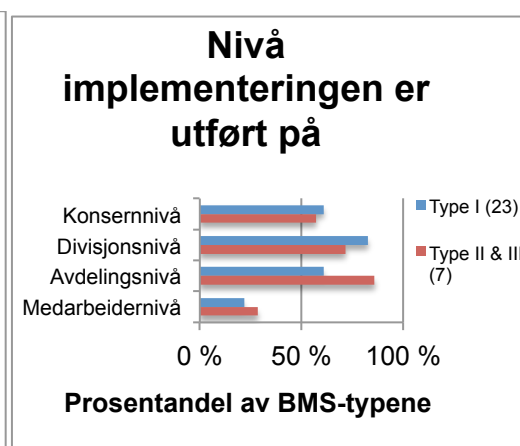
## 4.7 Involverte parter i implementeringen

Vi ønsket å finne ut hvilke nivå og hvilke parter bedriftene involverte i implementeringen av BMS, både internt og eksternt.

### Internt



Figur 4-15: Involverte parter i implementeringen av BMS



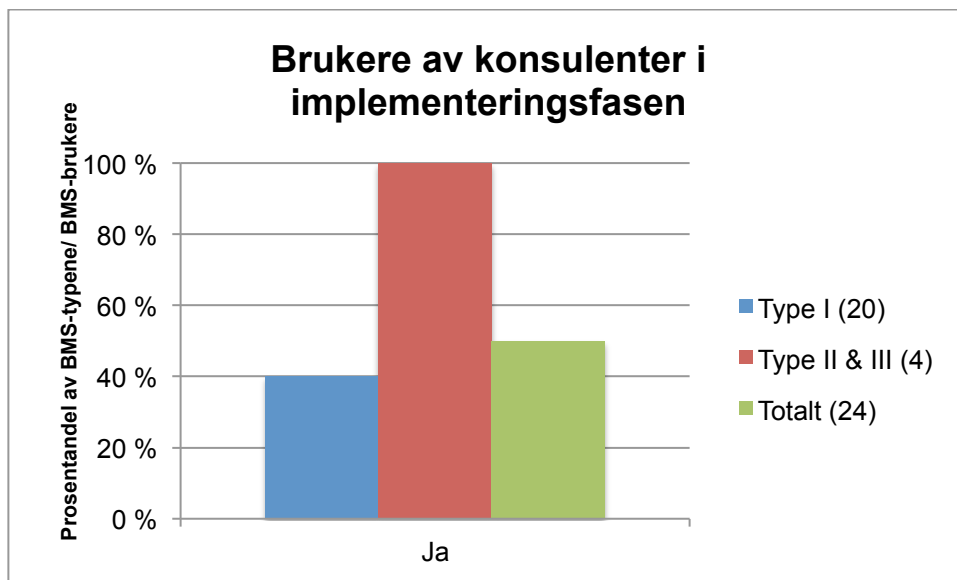
Figur 4-16: Nivå implementeringen av BMS er utført på

Av figur 4-15 ser vi at teamledere var mest involvert i implementeringen av BMS blant bedrifter som benyttet type II & III. Kaplan og Norton (2007) understreker at bedrifter bør ha frontpersoner i hver avdeling som involveres i implementeringen, da det er nettopp de som vet hva som er kritisk for sin avdeling. Samlet gir figuren oss et bilde av at type II & III involverte flest parter i implementeringen av BMS. Dette virker logisk da de har implementert et mer omfattende styringsverktøy. Involvering fra toppledelsen var høy blant alle BMS-brukerne (henholdsvis 91% og 100% for type I og type II & III). Dette stemmer overens med flere studier som har vist at involvering fra ledelsen er viktig for en vellykket implementering (Braam & Nijssen, 2004; Tayler, 2010; Waal & Counet, 2009).

Figur 4-16 viser hvilke nivåer bedriftene har implementert BMS på. De fleste bedriftene hadde implementert BMS på divisjonsnivå, noe som samsvarer med Malmi (2001) og Kaplan og Norton (1996). Tross få respondenter, kan det antydes at BMS av type II & III i større grad implementerte BMS på lavere nivåer, mens type I hadde konseptet hovedsakelig på divisjonsnivå. Flere av type II & III hadde implementert BMS på avdelingsnivå, noe som virker logisk ettersom avdelingslederne i stor grad er involvert i implementeringen. I likhet med Speckbacher et al. (2003) fant vi ingen store forskjeller mellom type I og type II & III med hensyn til antall nivåer BMS var implementert på.

## Eksternt

Det fremgår av figur 4-17 at halvparten av våre respondenter benyttet konsulenter i implementeringsfasen. Dette samsvarer med Madsen (2011) som fant at litt under halvparten (9/21) av de norske bedriftene i hans undersøkelse hadde benyttet eksterne konsulenter på et tidspunkt.



*Figur 4-17: Oversikt over bedriftene som benyttet konsulenter i implementeringsfasen av BMS*

Niven (2002) har påpekt at bedrifter i de fleste tilfeller bør bruke konsulenter når de implementerer BMS. Dette begrunnes ut fra at konsulentene ofte sitter på mer erfaring og har en god metodikk. Dessuten kan det være lettere for bedriftens ledelse å akseptere det nye styringsverktøyet når det er utarbeidet av "eksperter", men ulempen er at det ofte blir dyrt. Våre resultater kan tyde på at disse argumentene veier relativt likt i Norge. Vi fant tidligere at mye av informasjonen om BMS hentes internt i bedriften. Dette kan være med på å forklare hvorfor 50% av respondentene ikke benyttet konsulenter i implementeringsfasen. Det er over 20 år siden konseptet ble lansert for første gang. Det er dermed nærliggende å anta at flere arbeidstakere tar med seg kunnskap om BMS fra blant annet tidligere arbeidsforhold og deltakelse på kurs. Dette kan føre til at ikke alle bedriftene ser behov for å benytte konsulenter.

Det var 40% av respondentene med type I som benyttet konsulenter, mens samtlige av type II & III har benyttet konsulenter i implementeringsfasen. Til tross for få respondenter kan det se ut som bedrifter med mer sofistikert BMS benyttet konsulenter i større grad. Dette virker

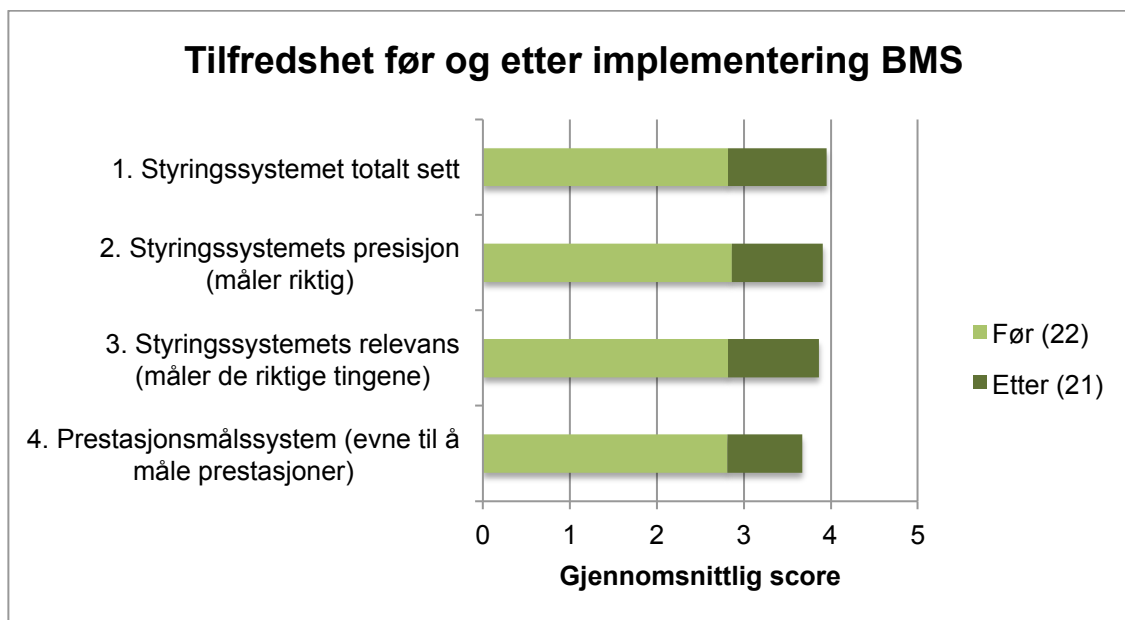
naturlig da det er nærliggende å anta at de har vært gjennom en mer omfattende implementeringsprosess.

## 4.8 Erfaringer med BMS

Vi vil nå rette fokuset mot bedriftenes erfaringer med BMS. Det er rimelig å anta at bedriftenes tilfredshet med konseptet påvirkes av hvilke elementer og hvordan bedriftene har implementert BMS (Perkins et al., 2014; Soderberg et al., 2011; Speckbacher et al., 2003). Vi ønsket i utgangspunktet å se på forskjeller mellom de ulike typene. Som følge av at svært få (3/4) respondenter av type II & III besvarte spørsmålene, valgte vi hovedsakelig å se på totalt antall BMS-brukere.

### Tilfredshet før og etter implementering BMS

Bedriftene ble spurt om hvor fornøyde de var med BMS før og etter implementering for ulike variabler. Resultatet er presentert i figur 4-18. I likhet med Kjøde (2003) og Malmi (2001) fant vi at BMS-brukerne i gjennomsnitt var mer fornøyde etter BMS ble implementert. Dette gjelder for alle de undernevnte påstandene. Hele 55% av respondentene oppga at de erfarte forbedringer for samtlige påstander, og 80% mente de hadde opplevd forbedringer for to påstander eller flere. Ingen av respondentene var mindre fornøyde med de respektive påstandene etter BMS var implementert. Det var 15% som derimot oppga at de ikke hadde opplevd en forandring i tilfredsheten før og etter implementering. Vi benyttet en parret wilcoxon-test for å se om forskjellene i påstandene før og etter implementering av BMS var signifikante. Testen viste at alle påstandene var signifikante på 1%-nivå. Det betyr at vi med svært stor sannsynlighet kan si at det er en forandring, og at forskjellen før og etter implementering av BMS ikke er tilfeldig.



Figur 4-18: Oversikt over brukernes tilfredshet med BMS før og etter implementering (Skala 1-5: der 1= svært misfornøyd, 5= svært fornøyd)

Samlet oppga respondentene en gjennomsnittlig score på 3,95 for styringssystemet totalt sett etter at BMS var implementert. To andre undersøkelser har også bedt respondentene gi BMS en score på en skala fra én til fem. Resultatene fra Bain and Company viste at den generelle tilfredsheten med BMS (på verdensbasis) har ligget i intervallet 3,5-4 i årene 1996 til 2012 (Rigby & Bilodeau, 2013). Våre funn samsvarer også med en studie fra Norge der bankene ga en gjennomsnittlig nytteverdi på 3,68 (Bjørnenak, 2013). Av Soderberg et al. (2011) sin studie fremgår det at bedriftene som brukte BMS var signifikant mer fornøyd med sitt styringssystem enn ikke BMS-brukere. Det påpekes at en mulig forklaring kan være at BMS gir mer relevant informasjon med tanke på bedriftens prestasjon enn andre styringssystemer. Våre data ga støtte til denne forklaringen, da styringssystemets relevans og evne til å måle prestasjoner fikk høyere score etter implementering.

### Forventede og oppnådde fordeler

Våre respondenter ble bedt om å velge de tre viktigste fordelene som var forventet før implementeringen av BMS og de tre viktigste fordelene som de oppnådde med BMS. Tabell 4-2 viser en god variasjon i både forventede og faktisk oppnådde fordeler.

Tabell 4-2 : Forventede og oppnådde fordeler ved implementering av BMS

Fordeler med BMS	Prosentandel av BMS-brukere	
	Forventet	Oppnådd
(a) Videreutvikle strategien	14 %	4 %
(b) Avklare og kommunisere strategi	14 %	13 %
(c) Forbedre sammenhengen mellom strategiske mål og handlinger	71 %	70 %
(d) Økt fokus på strategi	10 %	17 %
(e) Utvikle et konsistent system av mål i selskapet	57 %	48 %
(f) Forbedre forståelsen av årsak-virkning-sammenhengen i bedriften	10 %	13 %
(g) Legge større vekt på ikke-finansielle drivere i virksomhetsstyringen	52 %	43 %
(h) Forbedre bedriftens resultater på lang sikt	62 %	35 %
(i) Kartlegge strategiske handlinger som bedriften må utføre for å nå bedriftens mål	10 %	13 %
(j) Forbedre strategisk læring. (Kontroll og tilbakemelding)	5 %	17 %
(k) Tilrettelegge for et insentivsystem	0 %	4 %
(l) Ta mer hensyn til interessenter	0 %	4 %
(m) Forbedre fokuset på kunder	10 %	9 %
(n) Identifisere muligheter for endringer i forretningsprosessene	19 %	17 %
(o) Støtte opp under en vekststrategi	0 %	4 %
<b>Respondenter</b>	<b>21</b>	<b>23</b>

Som tidligere nevnt ser det ut som at BMS ikke er så sterkt koblet til bedriftens strategi. Det var dermed overraskende at fordelen om å ”forbedre sammenhengen mellom strategiske mål og handlinger” var den mest valgte av alle BMS-brukerne, også innenfor alle de tre typene. Dette samsvarer med Speckbacher et al. (2003) sine resultater, som påpekte at det ikke måtte overestimeres ettersom Kaplan og Nortons bok ”Translating Strategy into Action” har blitt et slagord for BMS. Det fremgår i tillegg at flertallet av bedriftene brukte handlingsplan, noe som kan forklare den høye oppslutningen.

Flere av fordelene som retter seg mot strategi fikk lav oppslutning blant våre respondenter. Herunder: ”videreutvikle strategien”, ”avklare og kommunisere strategi”, ”økt fokus på

strategi”, ”kartlegge strategiske handlinger som bedriften må utføre for å nå bedriftens mål” og ”forbedre strategisk læring”. Dette støtter opp under våre tidligere presenterte data som indikerer at bedriftene hovedsakelig bruker BMS som et prestasjonsmålingssystem.

Ikke overraskende fikk fordelen ”utvikle et konsistent system av mål i selskapet” stor oppslutning, da alle bedriftene benyttet strategiske mål og/eller måleparameter og grupperte i perspektiver. Videre fikk fordelene ”forbedre forståelsen av årsak-virkning-sammenhengen i bedriften” og ”tilrettelegge for et insentivsystem” lav oppslutning. Dette stemmer overens med tidligere funn om at få bedrifter benytter årsak-virkning-sammenheng, og at BMS ikke ser ut til spille en dominant rolle i tilknytning til insentivsystemet blant våre respondenter.

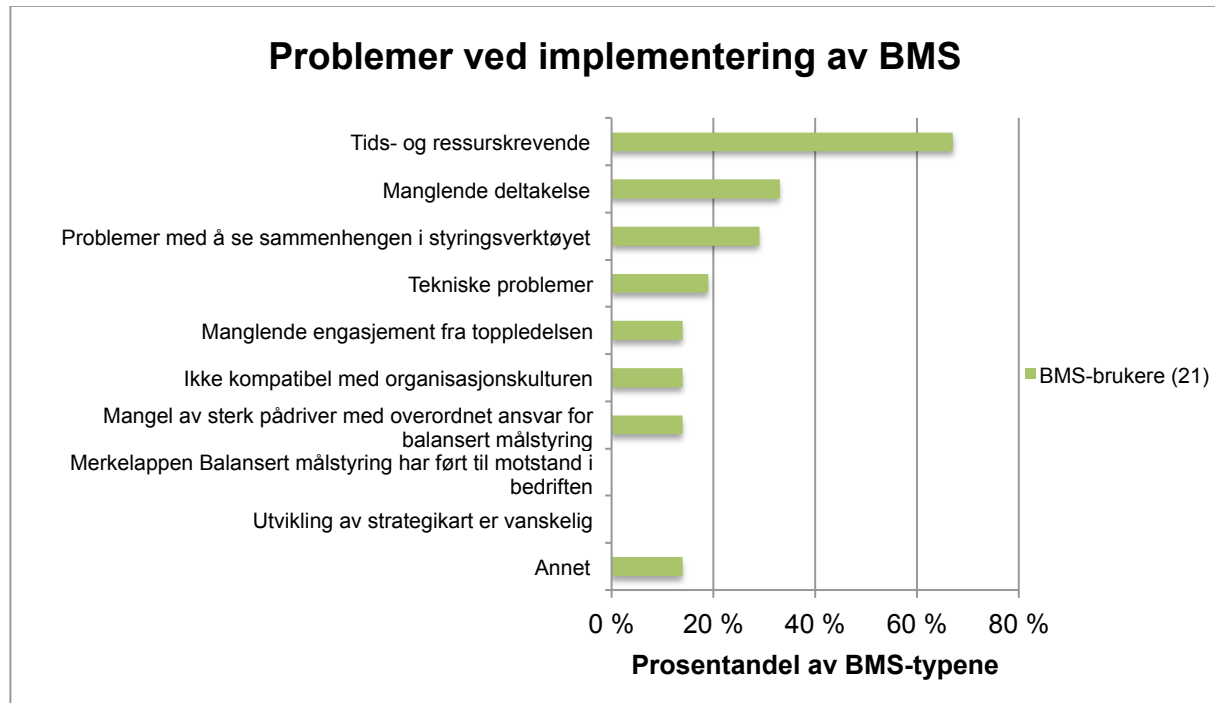
Fordelen om å ”legge større vekt på ikke-finansielle drivere i virksomhetsstyringen” fikk også stor oppslutning blant respondentene, både som forventet og oppnådd fordel. Dette samsvarer med Madsen (2011) sine funn, der 50% av respondentene oppga denne fordelen. Overraskende nok, fant vi kun én respondent som valgte fordelen om å ”ta mer hensyn til interessenter” som faktisk oppnådd fordel, og ingen som forventet fordel. Dette samsvarer med Speckbacher et al. (2003), men motstrider Kaplan og Nortons litteratur (2005) som stadig fremhever dette som et overordnet mål i det finansielle perspektivet.

Bare for fordelen ”forbedre bedriftens resultater på lang sikt” fant vi stor forskjell mellom forventet og faktisk oppnådd fordel. Vi ser fra tabell 4-2 at bedriftens erfaringer etter BMS ble implementert ikke levde opp til forventningene på dette punktet. Dette gjelder for alle tre BMS-typene. Flere forskere har funnet en positiv sammenheng mellom bruk av ikke-finansielle indikatorer og oppnådde finansielle resultater (Banker & Mashruwala, 2007; Cohen et al., 2008; Dorestani & Rezaee, 2011; Ittner et al., 2003b), mens andre ikke har funnet denne sammenhengen (Verbeeten & Boons, 2009). Det kan tenkes at mange bedrifter får for høye forventninger ved innføring av et nytt styringssystem, og tror det automatisk vil føre til et bedre resultat. Bourne (2008) påpeker at finansiell forbedring ikke kommer automatisk når bedrifter innfører et nytt styringssystem. Han mener derimot at måling kan oppmuntre ansatte til å jobbe mer effektivt, men skaper ikke verdi alene. Studien utført av Dorestani og Rezaee (2011) viser at påvirkningen på det finansielle resultatet kan avhenge av bransje. Da respondentene i vår undersøkelse tilhørte flere ulike bransjer kan dette ha en påvirkning for at BMS ikke har levd opp til forventningene på dette punkt.



### Utfordringer med implementering av BMS

Bedriftene ble spurt om hvilke utfordringer de hadde opplevd i forbindelse med implementering av BMS. Hver respondent kunne markere for flere alternativ i spørreskjemaet. Resultatene er presentert i figur 4-19.



Figur 4-19: *Utfordringer tilknyttet implementering av BMS*

BMS-brukerne, både type I og type II & III, adresserte tid og ressurser som hovedproblemet med implementeringen av BMS. Dette samsvarer med studiene til Kausurinen (2002) og Madsen (2011). I en annen undersøkelse blant store norske bedrifter ble det påpekt at styringssystemer generelt kan være meget kostbare i form av tid og ressurser (Johanson & Madsen, 2013). Dette kan føre til at kostnadene er større enn inntjeningen bedriften oppnår med å implementere BMS.

I tillegg nevnte flere respondenter manglende deltakelse som en større utfordring. Braam og Nijssen (2004) studerte en bedrift som mislyktes med å implementere BMS to ganger, før de lyktes den tredje gangen da hele bedriften var involvert. Manglende deltagelse ble også nevnt av Madsen (2011) sin respondenter.

Av type I oppga 33% at de hadde problemer med å se sammenhengen i styringsverktøyet, mens ingen av type II & III adresserte denne utfordringen. Årsak-virkning-sammenhengen mellom perspektivene var nevnt som et eksempel i spørreskjemaet. Problemer med å lage årsak-virkning-sammenhenger er nevnt gjentatte ganger i BMS-litteraturen (Braam & Nijssen, 2004; Bukh & Malmi, 2005; Ittner & Larcker, 2001, 2003; Malina et al., 2011; Malmi, 2001; Norreklit et al., 2008). Ittner og Larcker (2003) fant i sin studie at bedrifter hadde problemer med å etablere årsakssammenhenger mellom de fire perspektivene grunnet lite veiledning i BMS-litteraturen. Det er interessant at respondentene av type I anså dette som et problem da de som nevnt ikke har årsak-virkning-sammenheng. Dette kan derfor være en naturlig årsak til at ikke flere hadde en mer avansert BMS-type.

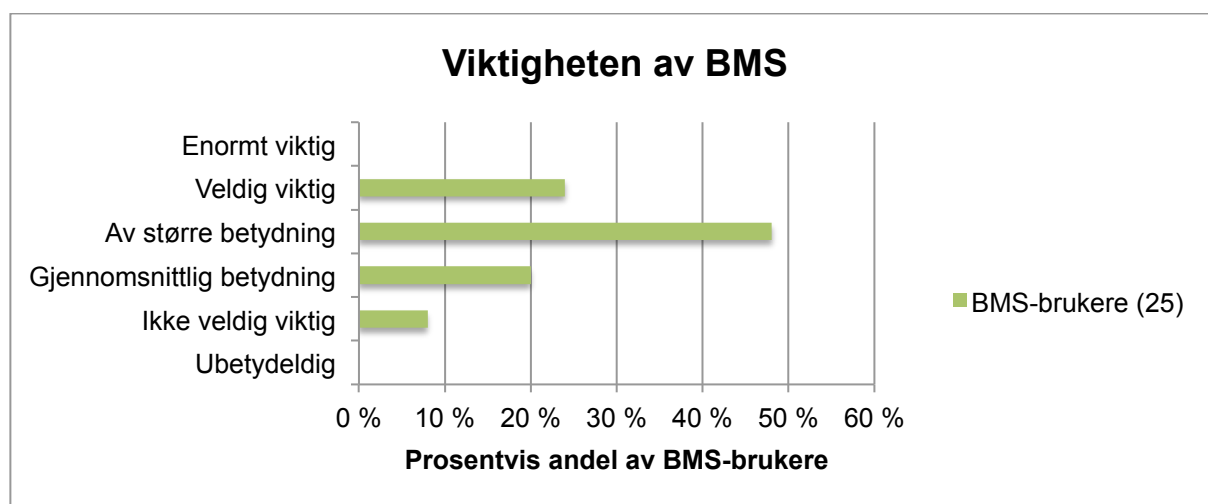
Ingen av BMS-brukerne markerte at utviklingen av strategikartet var vanskelig. Våre resultater samsvarer med Madsen (2011) sin studie, der dette kun var nevnt som et problemområde av én bedrift. Ut fra våre data fremgår det dermed ikke som en årsak til at så få bedrifter benyttet seg av strategikartet.

#### Oppsummering av erfaringer med BMS

Våre data viste at bedriftene stort sett var fornøyde med BMS. Bedriftene ga styringssystemet totalt sett en score på 3,95 etter at BMS ble implementert. Både type I og type II & III opplevde forbedringer etter konseptet ble implementert. Flere av forventede og oppnådde fordeler med strategisk fokus fikk lav oppslutning blant våre respondenter. Det støtter følgelig opp under våre tidligere presenterte data, som indikerte at bedriftene hovedsakelig brukte BMS som et prestasjonsmålingssystem. Fordelene som omhandlet årsak-virkning-sammenhengen og insentivsystemer fikk lav oppslutning, som også stemmer overens med våre tidligere funn. Blant våre respondenter levde BMS tilsynelatende ikke opp til forventningene om å forbedre bedriftens resultater på lang sikt. Videre hadde bedriftene møtt på noen problemer i forbindelse med BMS, som også ble funnet i tidligere studier. Ulempen som ble hyppigst nevnt av våre respondenter var at implementeringen av BMS var tids- og ressurskrevende. Det var 33% av type I som anså sammenhengen i BMS som problematisk. Dette kan være en årsak til at ikke flere bedrifter har implementert årsak-virkning-sammenhengen.

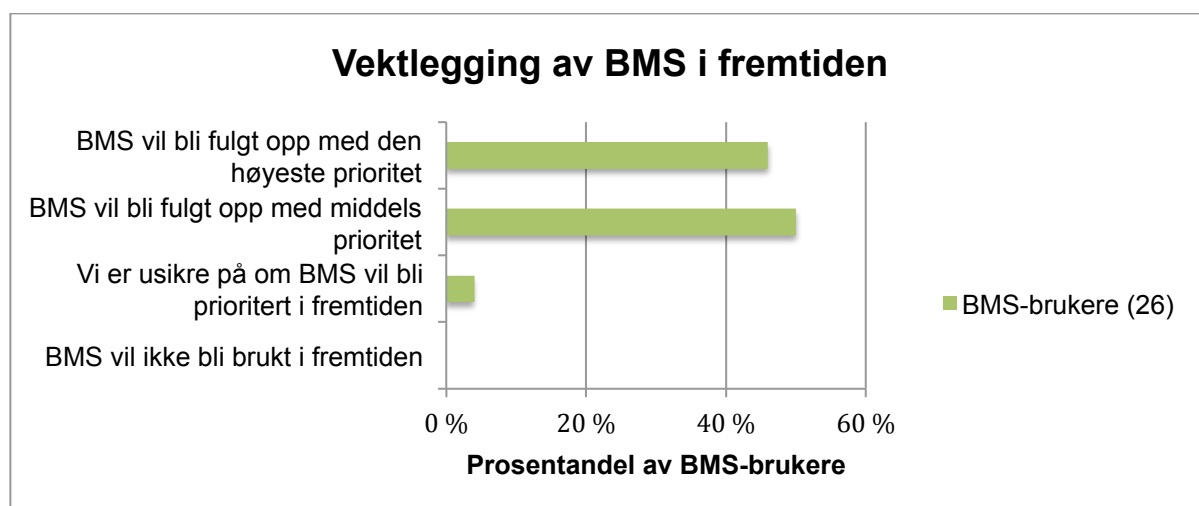
## 4.9 Viktighet og fremtidig prioritering

På spørsmål om hvor viktig BMS er for bedriftene, fremgår det av figur 4-20 at de fleste respondentene mente BMS var av større betydning. Flere bedrifter oppga også at konseptet var veldig viktig, og kun et fåtall mente at BMS ikke var veldig viktig. Vi fant ingen store forskjeller mellom gruppene.



Figur 4-20: Viktigheten av BMS for bedriften

Deretter spurte vi bedriftene om deres fremtidig prioritering av BMS. Resultatene er presentert i figur 4-21. Nesten alle bedriftene oppga at de ville følge BMS med høyest prioritet eller middels prioritet. I likhet med Speckbacher et al. (2003) ville ingen av våre respondenter slutte med BMS. Madsen (2011) fant også at de fleste respondentene hans i Norge ville fortsette med BMS i fremtiden.



Figur 4-21: Vektlegging av BMS i fremtiden

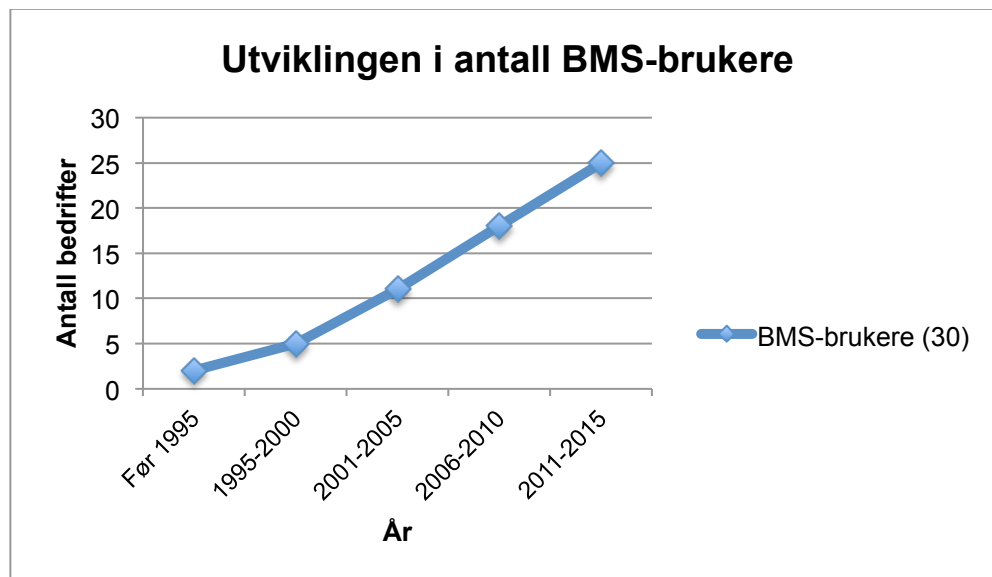
Bedriftene oppga på et tidligere spørsmål (se figur 4-19) at de opplevde BMS som tids- og

ressurskrevende å implementere. Ettersom bedriftene har investert så mye tid og ressurser i BMS, kan dette være en forklaring på at ingen vil slutte med konseptet. I tillegg er bedriftene stort sett fornøyde med BMS, som også kan påvirke at de velger å fortsette med styringsverktøyet.

## 4.10 Livssyklus

Vi vil nå se nærmere på hvor BMS befinner seg i livssyklusen i Norge. Vi trekker frem data vi har samlet inn på andel BMS-brukere, implementeringstidspunkt og fremtidig prioriteringer. I tillegg vil det også trekkes inn andre studier, men det er relativt få studier som har sett på utbredelsen av BMS i Norge. Som drøftet i teoridelen vil vi vurdere om BMS fortsatt er i modnings- og metningsfasen i Norge, eller om konseptet har gått over i en tilbakegangsfase. Dette blir vurdert ut fra etterspørselssiden.

Av bedrifter som tidligere har brukt eller bruker BMS i dag oppga 30 av 37 bedrifter hvilke tidsrom de benyttet BMS. Disse dataene har vi benyttet for å se trenden i antall BMS-brukere over tid.



Figur 4-22: Oversikt over hvordan antall BMS-brukere har utviklet seg over tid

I en masteroppgave fra 1999 ble det dokumentert at 28% av store norske industribedrifter brukte en variant av BMS (Olsen 1999). Videre fant Kjøde (2003) i 2003 at 38% av de største bedriftene i Norge hadde implementert BMS. Hans studie viste at implementeringen av BMS hadde vært stabilt økende over tid, og ikke stagnert per 2003 (Kjøde, 2003; Madsen, 2011).

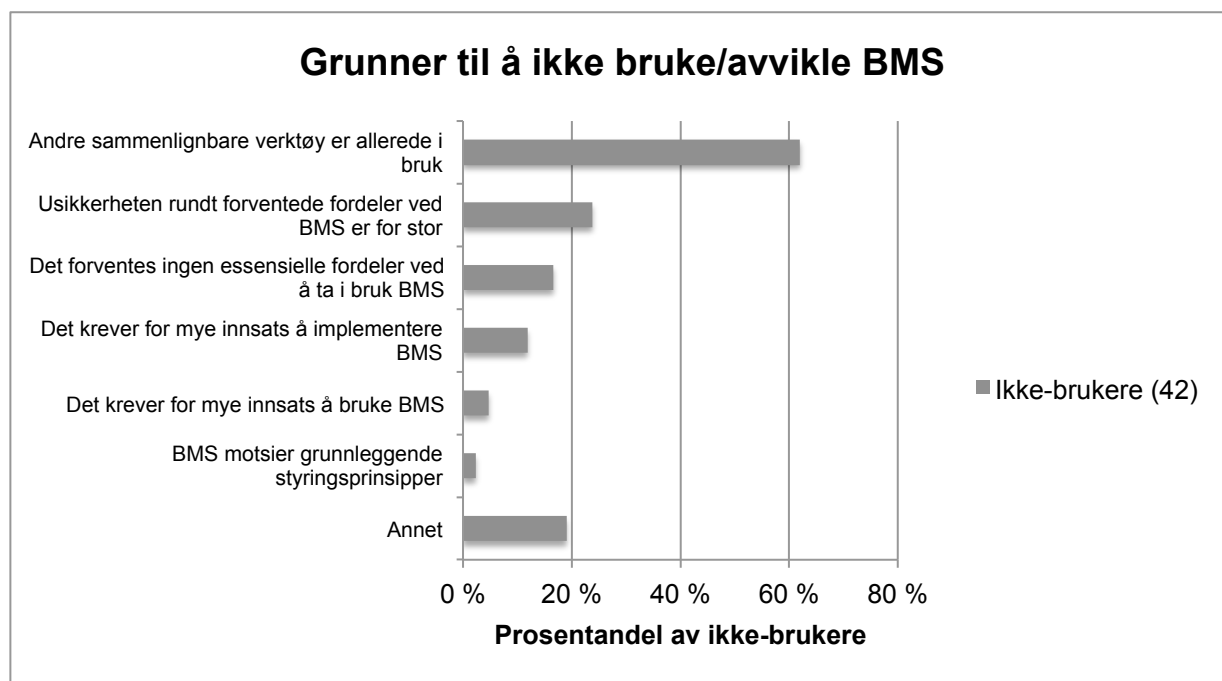
Det fremgår av figur 4-22 at antall BMS-brukere har steget jevnt frem til i dag, men samsvarer likevel ikke helt med resultatene til Kjøde (2003). Figur 4-22 tilsier at forskjellen i implementeringsraten vår i dag og Kjøde sin fra 2003 (41% versus 38%) skulle vært større. Det faktum at ikke alle BMS-brukerne besvarte dette spørsmålet kan være noe av årsaken.

Madsen (2011) påpekte i 2011 at det var for tidlig å si om utbredelsen av BMS i Norge ville stabilisere seg eller synke til et lavere nivå. Våre data viste at antall BMS-brukere har steget like mye både fem år før og etter 2011. Det er som nevnt 41% av bedriftene som benytter BMS i dag. Dette samsvarer delvis med en nyere studie som har forsket på erfaringer med BMS i store- og mellomstore bedrifter, der utbredelsen var 48,3% (Oliversen, 2014). Sammenligner vi våre funn internasjonalt, stemmer våre data overens med en verdensomspennende studie fra 2013 (Rigby & Bilodeau, 2013).

Som vi antydte under avsnittet om implementeringstidspunkt har flere bedrifter implementert konseptet i senere tid. Ved nærmere analyse av våre data fant vi at 47% av respondentene implementerte BMS i tidsrommet 2008-2014. Dette stemmer overens med resultatene til Oliversen (2014), som fant at 53% av hans respondenter hadde implementert BMS i samme tidsrom. Antall nye bedrifter som har implementert BMS har dog gått noe ned siden 2011, som kan gi en indikasjon på at antall BMS-brukere er i ferd med å stabilisere seg. Dette samsvarer med en verdensomspennende studie av Bain og Companys som fant at adopsjonsraten har dalt litt, selv om den fortsatt er stabil (Rigby & Bilodeau, 2009; 2011, 2013). Når det kom til fremtidige prioriteringer av BMS oppga 96% av bedriftene at de ville følge BMS med høyest eller middels prioritet, og ingen av våre respondenter ville slutte med BMS. Samlet sett er det vanskelig å trekke en konklusjon. Men legger vi våre data til grunn trekker funnene i retning av at BMS ikke er i en tilbakegangsfase ennå.

## 4.11 Grunner til å ikke implementere eller avvike BMS

Som vi nevnte innledningsvis oppga 49% av bedriftene at de ikke brukte BMS i dag. Vi spurte disse bedriftene om hva som var årsaken til at de ikke hadde implementert BMS eller sluttet med konseptet. Resultatet er presentert i figuren 4-23.



Figur 4-23: Oversikt over hvorfor bedrifter har avviket eller ikke bruker BMS

Hovedgrunnen til at disse respondentene ikke hadde valgt å bruke BMS eller hadde sluttet med konseptet var at andre sammenlignbare verktøy allerede var i bruk. Dette samsvarer med resultatet fra Speckbacher et al. (2003), og støtter opp under diskusjon i litteraturen om hvor unikt BMS egentlig er (Bourguignon et al., 2004).

Flere oppga at usikkerheten rundt forventede fordeler med BMS var stor, og hadde derfor ikke implementert konseptet. Dette samsvarer også med Speckbacher et al. (2003). Av andre grunner ble det blant annet oppgitt at valg av styringsverktøy var en konsernbeslutning, og respondenten hadde dermed ikke kjennskap til den konkrete grunnen.

# **DEL V: Avslutning**

---

## **5.0 Avslutning**

I dette avsnittet vil vi drøfte sentrale funn fra analysen og knytte dem opp mot forskningsspørsmålene. Utredningens problemstilling vil også besvares, før det til slutt informeres om mulige feilkilder og gis forslag til videre forskning.

## **5.1 Drøfting**

### **5.1.1 Oppsummering og drøfting av forskningsspørsmål 1**

Utredningens første forskningsspørsmål lyder: Hvor stor er utbredelsen av Balansert målstyring i store norske bedrifter?

Som det fremgår av analysen brukte 41% av store norske bedrifter BMS. Dette indikerer at styringsverktøyet fremdeles har en sterk posisjon i Norge i dag. Vi fant ingen klare mønstre på at BMS var mer utbredt innenfor én spesifikk industri eller med hensyn til andre bedriftskarakteristika. Det var heller ingen klare forskjeller mellom de tre BMS-typene. For å se utbredelsen til BMS i en større sammenheng har vi valgt se nærmere på livssyklusen til BMS, samt knytte inn ledelsesmoteteori sine predikasjoner.

I 1999 ble det dokumentert at 28% av store norske industribedrifter brukte en variant av BMS (Olsen 1999). Videre fant Kjøde (2003) i 2003 at 38% av de største bedriftene i Norge hadde implementert BMS. Våre data kan være med på å gi en indikasjon om BMS sin fremtid i Norge. Vi fant at antall BMS-brukere har steget jevnt over tid, med en marginal nedgang i nye adoptører etter 2011. Dette kan tyde på at antall BMS-brukere er i ferd med å stabilisere seg. Det samsvarer med studier der det fremgår at adopsjonsraten i verden har dalt litt i senere tid, selv om den fortsatt er stabil (Rigby & Bilodeau, 2009; 2011, 2013). Hele 96% av bedriftene oppga at de ville følge BMS med høyest eller middels prioritet i fremtiden, og ingen av respondentene ville slutte med BMS. Samlet trekker våre funn i retning av at BMS ikke er på vei inn i en tilbakegangsfase ennå, men fremdeles er i en modnings- og metningsfase.

BMS sin livssyklus overgår dermed helt klart ledelsesmoteteori sine predikasjoner, da våre data viste at antall BMS-brukere fortsatt øker. Det kan spekuleres i hva som gjør at BMS fortsatt er så utbredt, 23 år etter det ble introdusert. En mulig forklaring kan være at BMS scorer høyt på flere trekk som forskere hevder er sentrale for at ledelseskonsepter skal bli populære (Ax & Bjørnenak, 2005b; Madsen, 2012; Malmi, 2001). For det første lover BMS



store potensielle ytelsesforbedringer til bedrifter som ønsker å implementere konseptet (Norton & Kaplan, 1996; Madsen, 2012). Videre harmoniserer merkelappen BMS godt med oppfatningen om hvordan bedrifter bør styres i dag (Madsen, 2012). En tredje årsak kan være at BMS har et stort tolkningsrom. Konseptet har blitt brukt i produksjons- og servicebedrifter, ideelle organisasjoner og offentlige organisasjoner rundt om i verden siden det ble introdusert i 1992 (Kaplan & Norton, 2001). I likhet med flere tidligere studier (Ax & Bjørnenak, 2005b; Sodeberg et al., 2011; Speckbacher et al., 2003) finner vi at bedrifter bruker konseptet forskjellig. Samlet danner dette et bilde av at BMS gir bedriftene stort tolkningsrom, og kan tilpasses den spesifikke bedriftens omgivelser, behov og bransje. Et bredt tolkningsrom gjør at BMS-konseptet er anvendelig for mange ulike aktører, og ikke må brukes på en spesiell måte. Kaplan og Norton (2001a) har også understreket at BMS kan tilpasses den enkelte bedrift. Dette tyder på at BMS er universelt utformet (Madsen, 2012).

### 5.1.2 Oppsummering og drøfting av forskningsspørsmål 2

Utredningens andre forskningsspørsmål lyder: Hvilken type Balansert målstyring implementerer store norske bedrifter?

Bedrifters styringsmessige behov varierer, og våre data viste at bedriftene har implementert BMS i ulik grad. Det fremgår av analysen at store norske store bedrifter i hovedsak brukte en lite sofistikert form for BMS. Vi benyttet rammeverket til Speckbacher et al. (2003), og fant at hele 77% av bedriftene brukte BMS som et prestasjonsmålingssystem, type I. Respondentene som brukte BMS i mer utstrakt grad utgjorde 23%, og fordelte seg med 13% på type II og 10% på type III. Alle bedriftene som hadde implementert BMS, og besvart ytterligere spørsmål, tilfredsstilte minstekravet til type I.

*Tabell 5-1: Oversikt over kriteriene og hvordan BMS-brukerne fordeler seg på de ulike typene*

BMS-typer	Kriterier	Prosentandel av BMS-brukere som lot seg klassifisere
<b>Type I</b>	(i) Strategiske mål eller måleparametere (ii) Gruppert i perspektiver	77 % (23 bedrifter)
<b>Type II</b>	Type I + (iii) Årsak-virkning-sammenheng	23 % (4 bedrifter)
<b>Type III</b>	Type II + (iv) Handlingsplan eller måltall (v) Tilknnytning til insentiver.	10 % (3 bedrifter)

Et stort flertall av respondentene benyttet dermed i hovedsak det Speckbacher et al. (2003) definerer som et strategisk prestasjonsmålingssystem. Det vil si at de brukte et styringssystem som kombinerer finansielle og ikke-finansielle strategiske mål. Som det fremgår i teori (og analyse) vektlegger type II og III strategi i større grad. Det viste seg imidlertid at flere av våre respondenter som brukte type I benyttet måltall og handlingsplan. Dette tyder på at de knytter strategien i noe større grad til styringssystemet enn et rent strategisk prestasjonsmålingssystem skulle tilsi.

For å klassifiseres som minst type II må bedriftene ha årsak-virkning-sammenheng i sin BMS (Speckbacher et al., 2003). Opphavsmennene mener at ettersom strategien til bedriften består av et sett med hypoteser om årsak-virkning-sammenhenger, så bør BMS reflektere dette (Kaplan & Norton, 1996). Det er bemerkelsesverdig at 77% av respondentene ikke hadde denne sammenhengen, da Kaplan og Norton siden 1996 har lagt stor vekt på komponenten (Kaplan & Norton, 1996; 2001a). En mulig årsak, som også fremgår av en rekke tidligere studier, er at årsak-virkning-sammenhengen kan være problematisk (Bukh & Malmi, 2005; Ittner & Larcker, 2001, 2003; Malina et al., 2011; Malmi, 2001). Dette er imidlertid bare en del av forklaring, da 33% av type I og ingen av type II & III hadde problemer med å se sammenhengen i styringsverktøyet. En annen grunn kan være at bedriftene er enig i Nørreklitt (2000) sin kritikk om at denne sammenhengen er logisk og ikke empirisk.

Flere funn indikerte at flertallet av store norske bedrifter ikke ønsket å bruke BMS mer sofistikert. For det første kan det begrunnes ut fra at 66% av respondentene som ikke brukte en årsak-virkning-sammenheng, heller ikke anså sammenhengen som problematisk. Dette støttes også av at fordelen som omhandlet årsak-virkning-sammenhengen fikk lav oppslutning. For det andre fremgår det av våre data at det ikke er noen systematikk i når bedriftene implementerte BMS og hvor sofistikert BMS de benyttet. Det taler derfor imot at bedriftene med type I, vil avansere sin BMS i fremtiden. Dette poenget kan også støttes av at kun 4% av respondentene var i startfasen med implementering av BMS. For det tredje var det flere av de oppgitte forventede fordelene som indikerte at respondentene ikke har hatt et ønske om å bruke BMS mer sofistikert enn type I. Forventede fordeler med strategirelaterte emner har samlet sett fått lav oppslutning. Det manglende strategifokuset støttes opp av at kun 20% av respondentene oppga at de benyttet strategikart, og ingen av respondentene så på utarbeidelsen av strategikartet som vanskelig. Videre fikk fordelen som omhandlet

insentivsystemer også lav oppslutning, som kan indikere at flere av BMS-brukene ikke ønsker å knytte insentiver til BMS.

Våre data tyder på at norske bedrifter ønsker å benytte BMS som et enklere styringssystem for å følge opp ytelsen til bedriften. Det kan derfor tenkes at de ikke har behov for alle elementene i BMS-rammeverket. En mulig årsak kan være at bedriftene benytter et annet styringssystem, i tillegg til BMS. Lueg et al. (2013) går så langt som å hevde at bedrifter som benytter type I bruker det som placebo, og mener noe annet må drive bedriftenes prestasjoner. Undersøkelser har vist at budsjettet står sterkt i Norge (Eriksrud & McKeown, 2010). En studie fant at 94% av store norske bedrifter brukte en form for budsjettering (Johanson & Madsen, 2013). Eriksrud og McKeown (2010) fant også at bedrifter i Norge supplerer budsjettet med blant annet BMS. Derfor virker det som at bedrifter i Norge ikke bruker BMS som det primære styringsverktøyet, men heller det sekundære. Våre data synes å samsvare med det. Det er mulig at våre respondenter dermed i hovedsak bruker BMS til å supplere de finansielle tallene i budsjettet med ikke-finansielle indikatorer. Et av hovedpoengene i kritikken rettet mot budsjett, er den manglende forankringen i strategi (Hope & Fraser, 1999). Det er derfor interessant at bedriftene ikke brukte BMS til et større strategisk fokus. Et spørsmål som forblir ubesvart blir derfor rettet mot hvordan norske bedrifter implementerer strategien.

Det kan tenkes flere andre grunner til at BMS ikke er implementert i mer avansert grad i Norge. En studie adresserte utfordringer knyttet til at styringssystemer kan bli for komplekse, og dermed påvirke bruken (Johanson & Madsen, 2013). En annen årsak kan være knyttet til at norske bedrifter, som nevnt, ikke har et veldig sterkt forhold til Kaplan og Norton (Madsen, 2011). Det kan derfor tenkes at bedriftene ikke har fulgt med på utviklingen til konseptet. Videre fant Zimmermann og Seuring (2009) at bedrifter lot være å implementere BMS av type II grunnet høye vedlikeholdskostnader. Den lave implementeringsraten for de mer sofistikerte typene kan derfor skyldes at bedriftene mener inntjeningen de kan oppnå ved å implementere flere elementer, ikke veier opp for de ekstra kostnadene det vil medføre.

En annen mulig forklaring kan være diffusjonsmønsteret i Norge. Diffusjon er prosessen der en innovasjon blir kommunisert gjennom visse kanaler over tid blant medlemmene i et sosialt system (Rogers, 1995). Vi fant i analysen at den dominerende informasjonskilden var ”internt i konsernet”. En mulig måte BMS spres mellom bedriftene i Norge kan derfor være at ansatte

som bytter arbeid tar med seg kunnskapen om BMS til andre bedrifter. Som følge av at Norge er et lite land, er det nærliggende å anta at BMS spres mellom bedriftene. Det kan derfor tenkes at bedriftene henter informasjon fra en type I-bruker, og dermed ikke tør å implementere en mer sofistikert form for BMS selv. Dette kan forårsake at mønsteret holdes fast over tid.

### **5.1.3 Oppsummering og drøfting av forskningsspørsmål 3**

Utredningens tredje forskningsspørsmål lyder: Hvilke erfaringer har store norske bedrifter med Balansert målstyring?

Som det fremgår av analysen var bedriftene stort sett fornøyde med konseptet, og alle BMS-typene opplevde forbedringer etter konseptet ble implementert. Samlet oppga respondentene en gjennomsnittlig score på 3,95 av 5 for styringssystemet totalt sett etter implementering. Videre viste våre data at de fleste fordeler som bedriftene forventet også ble oppnådd. Dette tyder på at BMS har levd opp til bedriftene sine forventninger. De tre viktigste oppnådde fordelene var: ”Forbedre sammenhengen mellom strategiske mål og handlinger”, ”utvikle et konsistent system av mål i selskapet” og ”legge større vekt på ikke-finansielle drivere i virksomhetsstyringen”.

Kaplan og Norton (1996; 2001a) hevdet at bedrifter som ikke knyttet styringsverktøyet til strategi ville ha lavere sannsynlighet for å realisere hele potensialet til BMS. Videre argumenterte de for at bedrifter som ikke benyttet årsak-virkning-sammenheng hadde lavere sannsynligheten for å bli suksessfulle. Det er variasjon i hvilke komponenter bedriftene har implementert, og det kan dermed spekuleres i hvorfor et klart flertall av bedriftene tilsynelatende er så tilfredse med BMS. En grunn kan være at konseptet lar seg, som vår analyse har vist, tilpasses til det formålet bedriftene ønsker. En annen årsak til at bedriftene innenfor alle BMS-typene tilsynelatende er så fornøyde, kan være at bedriftene følger mange av rådene som er gitt i forbindelse med suksessfull implementering av BMS. Deriblant tilpasset antall perspektiv til bedriften, gjennomsnittlig antall måleparametere, og et klart flertall av bedriftene involverte toppledelsen i implementeringsprosessen. Til tross få respondenter som benyttet de mer avanserte typene fant vi et klart mønster. Type II & III var gjennomgående mer fornøyde enn type I med BMS. Dette kan tyde på at BMS også fungerer som et strategisk ledelsesverktøy.

Respondentene anså tids- og ressursbruk som den største ulempen ved implementeringen av BMS. I en annen undersøkelse blant store norske bedrifter ble det påpekt at styringssystemer generelt kan være meget kostbare i form av tid og ressurser (Johanson & Madsen, 2013). Det er derfor nærliggende å anta at dette ikke er en ulempe som er særegen for BMS. Den eneste forventningen til bedriftene som ikke ble innfridd var å ”forbedre bedriftens resultater på lang sikt”. Det kan tenkes at mange bedrifter får for høye forventninger ved innføring av et nytt styringssystem, og tror det automatisk vil føre til et bedre resultat. Dette støttes av Bourne (2008) som påpekte at styringssystemer ikke skaper verdi alene. Videre fant en norsk studie negative assosiasjoner mellom BMS og kostnadseffektivitet (Bjørnenak, 2013).

## 5.2 Konklusjon

Basert på analysen og drøftelsene som er gjort, vil utredningen i det følgende besvare oppgavens problemstilling: Hvor sofistikert og utbredt er Balansert målstyring i store norske bedrifter, og er bedriftene tilfredse med styringsverktøyet?

Våre data viste at 41% av store norske bedrifter bruker BMS i dag, 23 år etter konseptet ble introdusert. Dette indikerer at styringsverktøyet fremdeles har en sterk posisjon i Norge i dag. Våre funn angående implementeringsrate, tidsrom, fremtidig prioritering og resultat fra tidligere studier trekker i retning av at BMS ikke er i en tilbakegangsfase ennå.

Vi benyttet rammeverket til Speckbacher et al. (2003), og fant at hele 77% brukte BMS som et prestasjonsmålingssystem, type I. Respondentene som brukte BMS i mer utstrakt grad utgjorde 23%, og fordelte seg med 13% på type II og 10% på type III. Alle bedriftene som hadde implementert BMS, og besvart ytterligere spørsmål, tilfredsstilte minstekravet til type I. Hovedårsaken til at vi ikke fant flere bedrifter som kunne klassifiseres som mer sofistikerte BMS-typer var at kun 23% av bedriftene benyttet årsak-virkning-sammenhengen.

Dataene i analysen trekker i retning av at få store norske bedrifter brukte eller ønsket å bruke BMS som et strategisk styringsverktøy. Funnene våre førte til en diskusjon om hvorfor få bedrifter i Norge brukte en mer sofistikert form for BMS. En mulig løsning som ble foreslått var at BMS blir benyttet som et sekundært styringsverktøy.

Våre data viste at bedriftene stort sett var tilfredse med BMS. Samlet oppga respondentene en gjennomsnittlig score på 3,95 av 5 for styringssystemet totalt sett etter implementering.

Den eneste forventningen til bedriftene som ikke ble innfridd var å ”forbedre bedriftens resultater på lang sikt”. Den største ulempen som ble adressert var at implementering av BMS var tids- og ressurskrevende.

### 5.3 Mulige feilkilder

Et lite utvalg kan lede til feilaktige konklusjoner, da oppfattelsen er basert på få respondenter. Ved inndeling i ulike typer BMS fikk vi få respondenter som hadde mer sofistikert BMS. Dette kan bidra til misvisende fremstilling av den mer avanserte typen. Vi har derfor vært spesielt forsiktige med å sammenligne med denne gruppen. Til tross for få respondenter, var spredningen i svarene liten som reduserer faren for å mistolke dataene.

Ved utsendelse av spørreskjemaet hentet vi inn mailadresser til økonomisjef, controller eller personer i ledelsen i bedriftene. Vi vet at spørreskjemaet ble videresendt internt i bedriften, og det er derfor vanskelig å vite konkret hvilken stilling respondenten har. Selv om det er forsøkt å kontakte personer på høyt nivå i bedriften, kan det hende at personer som har mindre kjennskap til BMS har besvart spørreskjemaet. Dette kan ha påvirket resultatene. Vi opplevde derimot at spredningen i svarene var relativt liten for de fleste spørsmålene, noe som indikerer at feilkilden er av mindre betydning.

Det var kun respondentene som innledningsvis oppga at de hadde BMS som fikk mulighet til å besvare alle spørsmålene i spørreskjemaet. Hvis vi hadde latt alle bedriftene gå gjennom spørreskjemaet kunne det ha bidratt til å avdekke om bedrifter som sa de ikke hadde BMS faktisk hadde noen elementer i BMS-rammeverket. Ulempen ved en slik tilnærming er at mange som ikke hadde konseptet ville vært mindre interessert i besvare undersøkelsen, slik at det kunne resultert i en lavere responsrate.

En annen mulig feilkilde kan være knyttet til misforståelse av spørsmålene. Selv om vi mener spørsmålene er entydige, kan noen respondenter tolke dem på en annen måte. Dette er forsøkt forhindre ved å forklare begrep i spørreskjemaet, samt nøytral utforming av spørsmålene. Det kan være vanskelig å få kritiske svar fra mennesker som har vært personlig ansvarlige for å vedta nye innovasjoner (Bjørnenak, 2013). Dette kan ha påvirket svarene på spørsmålene om erfaringer med BMS.

Da vi skulle velge intervaller på spørsmålet om antall ansatte tok vi utgangspunkt i informasjon på Kapital sin liste. Svarene vi fikk ga oss lite informasjon, da nesten alle markerte samme intervall. Vi ser i ettertid at vi burde latt respondentene fylle inn antall ansatte selv, slik at vi kunne ha laget passende intervaller i ettertid.

## 5.4 Forslag til videre forskning

Studien har avdekket at store norske bedrifter brukte BMS i mindre avansert grad. Utredningen kunne fokusert mer på hvorfor store bedrifter valgte hver av de tre respektive typene. Selv om vi forsøkte å finne mulige svar i eksisterende litteratur, kan det være interessant å stille bedriftene disse spørsmålene direkte. Vi fant tidligere studier som indikerte at budsjettet var det primære styringsverktøyet i Norge. Det kunne derfor være interessant og studere hvordan BMS kombineres med budsjettet og/eller eventuelt andre styringsverktøy. Det kunne også vært spennende å avdekke om bedrifter ikke har implementerte BMS i mer avansert grad som følge av organisasjonskulturen i Norge. Har sosiøkonomiske faktorer som utdanning og kompetanseutvikling betydning?

Utredningen viser at store norske bedrifter brukte BMS i mindre grad som et strategisk styringssystem. Det vil derfor være interessant å undersøke nærmere hvordan norske bedrifter implementerer strategien, innebærende hvilket styringsverktøy de bruker til dette formålet.

Studien er avgrenset til å se på store bedrifter i Norge. Det kunne vært interessant å gjennomføre en lignende studie på tvers av landegrenser, og avdekket bedriftskulturens betydning.

Studien ga et forsøk på å se hvilke fordeler og ulemper man kunne oppleve med hver respektive BMS-type. Grunnet lav oppslutning i de avanserte gruppene kunne det ved en senere anledning vært interessant med en dypere studie av eventuelle forskjeller mellom BMS-typene og graden av tilfredshet. Hvilke ulemper kan bedriften få ved å fullimplementere BMS?



## Referanseliste

### Artikler og bøker

- Abdel-Kader, M., Moufty, S., & Laitinen, E. K. (2011). *Balanced Scorecard Development: A Review of Literature and Directions for Future Research*. *Review of Management Accounting Research*, 21(4), Hampshire: Palgrave Macmillan.
- Al-Ashaab, A., Flores, M., Doultsinou, A., & Magyar, A. (2011). A balanced scorecard for measuring the impact of industry-university collaboration. *Production Planning & Control*, 22(5/6), 554-570.
- Antonsen, Y. (2014). The downside of the Balanced Scorecard: A case study from Norway. *Scandinavian Journal of Management*, 30(1), 40-50.
- Assiri, A., Zairi, M., & Eid, R. (2006). How to profit from the balanced scorecard. *Industrial Management & Data Systems*, 106(7), 937-952.
- Ax, C., & Bjørnenak, T. (2005). Bundling and diffusion of management accounting innovations-the case of the balanced scorecard in Sweden. *Management Accounting Research*, 16(1), 1-20.
- Banchieri, L. C., Planas, F. C., & Rebull, M. V. (2011). what has been said, and what remains to be said, about the balanced scorecard? *Proceedings of Rijeka Faculty of Economics- Journal of Economics and Business*, 29(1), 155-192.
- Banker, R. D., & Mashruwala, R. A. J. (2007). The Moderating Role of Competition in the Relationship between Nonfinancial Measures and Future Financial Performance. *Contemporary Accounting Research*, 24(3), 763-793.
- Banker, R. D., Potter, G., & Srinivasan, D. (2000). An Empirical Investigation of an Incentive Plan that Includes Nonfinancial Performance Measures. *Accounting Review*, 75(1), 65.
- Beischel, M. E., & Smith, K. R. (1991). Linking the shop floor to the top floor. *Management Accounting*, 25-29.
- Bjørnenak, T. (2003) Strategisk økonomistyring – en oversikt. *Econas tidsskrift for økonomi og ledelse (Magma)*, nr. 2/2003.
- Bjørnenak, T. (2010) Økonomistyringens tapte relevans, del 1 og 2. *Econas tidsskrift for økonomi og ledelse (Magma)*, nr. 4/2010.
- Bjørnenak, T. (2013). Styringssystemer og lønnsomhet – en studie av norske sparebanker. *Magma* 6/2013, 31-36.

- Bourguignon, A., Malleret, V., & Nørreklit, H. (2004). The American balanced scorecard versus the French tableau de bord: the ideological dimension. *Management Accounting Research*, 15(2), 107-134.
- Bourguignon, A., Malleret, V., & Nørreklit, H. (2001). Balanced scorecard versus French tableau de bord: beyond dispute, a cultural and ideological perspective.
- Bourne, M. (2008). Performance measurement: learning from the past and projecting the future. *Measuring Business Excellence*, 12(4), 67-72.
- Braam, G. J. M., & Nijssen, E. J. (2004). Performance effects of using the Balanced Scorecard: a note on the Dutch experience. *Long Range Planning*, 37(4), 335-349.
- Bragelien, I. (2011). Belønninger som styringsverktøy- når bør toppledelsen holde fingrene av fatet?, *Magma*, Vo. 5, s31-43.
- Brudan, A. (2005). Balanced Scorecard typology and organisational impact. *actKM Online Journal of Knowledge Management*, 2(1).
- Bukh, N. and Malmi, T. (2005), Re-examining the Cause-and-effect Principle of the Balanced Scorecard in Accounting in Scandinavia- The Northern Lights, eds. S. Jönsson and J. Mouritsen, Liber and Copenhagen Business School Press, Malmö, pp. 87-113.
- Burkert, M., & Lueg, R. (2013). Differences in the sophistication of Value-based Management – The role of top executives. *Management Accounting Research*, 24(1),
- Bødtger, M. S., & Pedersen, H. S. (2014). Balansert målstyring i norske små og mellomstore bedrifter: En surveyundersøkelse av utbredelse og praksis. Ås: Norges miljø- og biovitenskapelige universitet
- Capelo, C., & Dias, J. F. (2009). A system dynamics-based simulation experiment for testing mental model and performance effects of using the balanced scorecard. *System Dynamics Review (Wiley)*, 25(1), 1-34.
- Carson, P. P., Lanier, P. A., Carson, K. D., & Guidry, B. N. (2000). Clearing a path through the management fashion jungle: some preliminary trailblazing. *Academy of Management Journal*, 43(6), 1143-1158.
- Cheng, M. M., & Humphreys, K. A. (2012). The Differential Improvement Effects of the Strategy Map and Scorecard Perspectives on Managers' Strategic Judgments. *The Accounting Review*, 87(3), 899-924.
- Cohen, S., Thiraios, D., & Kandilorou, M. (2008). Performance parameters interrelations from a balanced scorecard perspective: An analysis of Greek companies. *Managerial Auditing Journal*, 23(5), 485-503.

- Cooper, D. j., Ezzamel, M., & Qu, S. (2011). Popularizing a Management Accounting Idea: The case of the Balanced Scorecard. *Management Accounting Section (MAS)*.
- Creamer, G., & Freund, Y. (2010). Learning a board Balanced Scorecard to improve corporate performance. *Decision Support Systems*, 49(4), 365-385.
- De Geuser, F., Mooraj, S., & Oyon, D. (2009). Does the Balanced Scorecard Add Value? Empirical Evidence on its Effect on Performance. *European Accounting Review*, 18(1)
- Dias-Sardinha, I., & Reijnders, L. (2005). Evaluating environmental and social performance of large Portuguese companies: a balanced scorecard approach. *Business Strategy & the Environment (John Wiley & Sons, Inc)*, 14(2), 73-91.
- Dorestani, A., & Rezaee, Z. (2011). Non-Financial Key Performance Indicators and Quality of Earnings. *Journal of Accounting & Finance (2158-3625)*, 11(3), 75-96.
- Eriksrud, M. S., & McKeown, M. B. (2010). *Budsjettrevolusjonen lar vente på seg*. Bergen: Norges Handelshøyskole.
- European Commission. (2005). *The new SME definition – User guide and model declaration*. Publication Office EU.
- Fama, E. F., & Jensen, M. C. (1983). Separation of Ownership and Control. *Journal of Law & Economics*, 26(2), 301-326.
- Gaaseide, S. (1996). *The Balanced Scorecard: Hvordan utvikle en effektiv styringsmodell*. Praktisk økonomi og ledelse.
- Gallivan, M. J. (2001). *Organisational Adoption and Assimilation of Complex Technological Innovations: Development and Application of a New Framework*. 32, 51-81.
- Gjønnnes, S. H., & Tangenes, T. (2013). *Økonomi-og virksomhetsstyring*, Bergen.
- Grady, M. W. (1991). Performance measurement: implementing strategy. *Management Accounting*, 49-53.
- Griffith, R., & Neely, A. (2009). Performance Pay and Managerial Experience in Multitask Teams: Evidence from within a Firm. *Journal of Labor Economics*, 27(1), 49-82.
- Gripsrud, G., Olsson, U. H., & Silkoset, R. (2010). *Metode og dataanalyse: beslutningsstøtte for bedrifter ved bruk av JMP: Høyskoleforlaget*.
- Grønmo, S. (2004). *Samfunnsvitenskapelige metoder: Fagbokforlaget*, Oslo.
- Gumbus, A., & Lyons, B. (2002). The Balanced Scorecard at Philips Electronics. *Strategic Finance*, 84(5), 45-49.
- Haraldsen, G. (1999). *Spørreskjemametodikk - etter kokebokmetode: Gyldendal*, Oslo.

- Hjerm, M., & Lindgren, S. (2011). *Introduksjon til samfunnsvitenskapelig analyse*: Gyldendal Akademisk, Oslo.
- Hope, J. and Fraser, R., 1999. Beyond budgeting: building a new management model for the information age”, *Management Accounting (UK)*, January, 16–21.
- Hoque, Z. (2014). 20 years of studies on the balanced scorecard: Trends, accomplishments, gaps and opportunities for future research. *British Accounting Review*, 46(1), 33-59.
- Hoque, Z., & James, W. (2000). Linking Balanced Scorecard Measures to Size and Market Factors: Impact on Organizational Performance. (cover story). *Journal of Management Accounting Research*, 12, 1-17.
- Ittner, C. D. (2008). Does measuring intangibles for management purposes improve performance? A review of the evidence. *Accounting & Business Research (Wolters Kluwer UK)*, 38(3), 261-272.
- Ittner, C. D., & Larcker, D. F. (2001). Assessing empirical research in managerial accounting: a value-based management perspective. *Journal of Accounting & Economics*, 32(1-3), 349-410.
- Ittner, C. D., & Larcker, D. F. Coming Up Short on Nonfinancial Performance Measurement. *Harvard Business Review*, 81(11), 88-95.
- Ittner, C. D., Larcker, D. F., & Meyer, M. W. (2003a). Subjectivity and the Weighting of Performance Measures: Evidence from a Balanced Scorecard. *Accounting Review*, 78(3), 725-758.
- Ittner, C. D., Larcker, D. F., & Randall, T. (2003b). Performance implications of strategic performance measurement in financial services firms. *Accounting, Organizations & Society*, 28(7/8), 715.
- Jacobsen, D. I. (2005). *Hvordan gjennomføre undersøkelser? Innføring i samfunnsvitenskapelig metode*: Høyskoleforlaget, Oslo.
- Jacobsen, D. I., & Thorsvik, J. (2007). *Hvordan organisasjoner fungerer* (3 ed.), Fagbokforlaget, Bergen.
- Jarzabkowski, P., Balogun, J., & Seidl, D. (2007). Strategizing: The challenges of a practice perspective. *Human Relations*, 60(1), 5-27.
- Jensen, M. C. (2002). Value Maximization, Stakeholder Theory, and the Corporate Objective Function. *Business Ethics Quarterly*, 12(2), 235-256.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305-360.

- Johannessen, A., Christoffersen, L., & Tufte, P. A. (2011). *Forskningsmetode for økonomisk-administrative fag*: Abstrakt forlag, Oslo.
- Johanson, D., & Madsen, D. Ø. (2013). Økonomisk styring i Norge - en kartlegging av styringssystemer i norske bedrifter, *Magma* 06/13, s18-30.
- Kaplan, R., & Norton, D. (1996). *The Balanced Scorecard: Translating strategy into action*. United States of America: Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. a. N., David. (1996). *The Balanced Scorecard: Translating strategy into action*. United States of America: Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. S. (2010). *Conceptual Foundations of the Balanced Scorecard*: Harvard Business School Working Paper, No, 10-074, March 2010.
- Kaplan, R. S. (2012). The balanced scorecard: comments on balanced scorecard commentaries. *Journal of Accounting and Organizational Change*, 539-545.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1992). The Balanced Scorecard--Measures That Drive Performance. *Harvard Business Review*, 70(1), 71-79.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1996). *The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action*, Boston: HBS Press.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2000). Having Trouble with Your Strategy? Then Map It. *Harvard Business Review*, 78(5), 167-176.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2001a). *The Strategy Focused Organization*: Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2001b). Transforming the Balanced Scorecard from Performance Measurement to Strategic Management: Part I. *Accounting Horizons*, 15(1), 87-104.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2004). *Strategy Maps: Converting Intangible Assets into Tangible Outcomes*: Harvard Business School Publishing Corporation.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2006). *Alignment: Using the balanced scorecard to create corporate synergies*: Harvard Business School Press
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2007). Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System. *Harvard Business Review*, 85(7/8), 150-161.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2008). *The Execution Premium: linking strategy to operations for competitive advantages*: Boston: Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. R. (2005). *The Balanced Scorecard: Measures That Drive Performance*. (cover story). *Harvard Business Review*, 83(7/8), 172-180.

- Kasurinen, T. (2002). Exploring management accounting change: the case of balanced scorecard implementation. *Management Accounting Research*, 13(3), 323-343.
- Kjøde, L. A. (2003). Innovasjon, diffusjon og suksess av nye begreper innen økonomisk styring: En studie av aktivitetsbasert kalkulasjon og balansert målstyring. Norges Handelshøyskole, Bergen.
- Lawrie, G., & Cobbold, I. (2004). Third-generation balanced scorecard: evolution of an effective strategic control tool. *International Journal of Productivity and Performance Management*.
- Lucianetti, L. (2010). The impact of the strategy maps on balanced scorecard performance. *International Journal of Business Performance Management*, 12(1), 3-3.
- Lueg, R., & Carvalho e Silva, A. L. (2013). When one size does not fit all: a literature review on the modifications of the balanced scorecard. *Journal of Business Strategy*, 36(2), 34-40.
- Lunde, H., & Grini K.H. (2007). Bonus – Hvor mye og til hvem? Rapport 18/2007. Oslo/Kongsvinger: Statistisk Sentralbyrå.
- Løvås, G. G. (1999). Statistikk for universiteter og høyskoler: Universitetsforlaget.
- Løwendahl, B. R., & Wenstøp, F. E. (2011). Grunnbok i strategi (3 ed.): Cappelen Damm.
- Madsen, D. Ø. (2011). The impact of the balanced scorecard in the Scandinavian countries: a comparative study of three national management fashion markets., Norwegian School of Economics, Unpublished Ph. D.
- Madsen, D. Ø. (2012). The Balanced Scorecard i Norge: En studie av konseptets utviklingsforløp fra 1992 til 2011.
- Madsen, D. Ø., & Stenheim, T. (2014a). Balansert målstyring: En kort oversikt over litteraturen, *Magma: Econas tidsskrift for økonomi og ledelse*.
- Madsen, D. Ø., & Stenheim, T. (2014b). Perceived problems associated with the implementation of the balanced scorecard: Evidence from Scandinavia. *Problems and perspective in Management*. Vol. 12 (3): 81-90
- Madsen, D. Ø., & Stenheim, T. (2014c). Strategisk økonomistyring: En oversikt over sentrale konsepter og modeller (1 ed.), Bookboon.
- Malina, M. A., Nørreklit, H. S. O., & Selto, F. H. (2011). Lessons learned: advantages and disadvantages of mixed method research. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 8(1), 59-71.

- Malina, M. A., & Selto, F. H. (2001). Communicating and Controlling Strategy: An Empirical Study of the Effectiveness of the Balanced Scorecard. *Journal of Management Accounting Research*, 13, 47-90.
- Malmi, T. (2001). Balanced scorecards in Finnish companies: A research note. *Management Accounting Research*, 12(2), 207-220.
- McNair, C. J., Lynch, R. L., & Cross, K. F. (1990). Do financial and nonfinancial performance measures have to agree?, *Management Account (USA)*, Nov, 28-31 and 34-6
- Miller, G. A. (1956). The magic number seven, plus or minus two: some limits in our capacity for processing information. *The Psychological Review*, 81-97.
- Mintzberg, H. (1978). Patterns in Strategy Formation. *Management Science*, 24(9), 934-948.
- Mordal, T. L. (1989). Som man spør får man svar. *Arbeid med survey-opplegg*.
- Nair, M. (2004). *Essentials of Balanced Scorecard*. New York: Chichester: Wiley. (Essentials Series)
- Neely, A. (2005). The evolution of performance measurement research: Developments in the last decade and a research agenda for the next. *International Journal of Operations & Production Management*, 25(12), 1264-1277.
- Nilsen, E. A. (2007). *Oversettelsens mikroprosesser. Om å forstå møtet mellom en global idè og lokal praksis som dekontekstualisering, kontekstualisering og nettverksbygging.*, University of Tromsø, Tromsø.
- Niven, P. R. (2002). *Balanced Scorecard Step-by-Step: Maximizing Performance and Maintaining Results*: John Wiley & Sons.
- Norreklit, H., Jacobsen, M., & Mitchell, F. (2008). Pitfalls in using the balanced scorecard. *Journal of Corporate Accounting & Finance (Wiley)*, 19(6), 65-68.
- Nævdal, J., & Vollseth, H. (2002). Hvordan oppnå læring i organisasjoner som praktiserer fjernarbeid. *Magma Econa*, No 1-2002
- Nørreklit, H. (2000). The balance on the balanced scorecard—a critical analysis of some of its assumptions. *Management Accounting Research*, 11(1), 65-88.
- Oliversen, F. (2014). *Erfaringer med bruk av balansert målstyring: En surveyundersøkelse blant norske mellomstore og store bedrifter. Ås: Norges miljø- og biovitenskapelige universitet.*

- Papalexandris, A., Ioannou, G., Prastacos, G., & Soderquist, K. E. (2005). An integrated methodology for putting the balanced scorecard into action. *European Management Journal*, 23(2), 214-227.
- Pandey, I. M. (2005). Balanced Scorecard: Myth and Reality. *Vikalpa: The Journal for Decision Makers*, 30(1), 51-66.
- Perkins, M., Grey, A., & Remmers, H. (2014). What do we really mean by "Balanced Scorecard"? *International Journal of Productivity and Performance Management*.
- Pforsich, H. (2005). Does your Scorecard Need a Workshop? *Strategic Finance*, 86(8), 31-35.
- Rigby, D., & Bilodeau, B. (2009). *Management Tools & Trends 2009*. London: Bain&Company.
- Rigby, D., & Bilodeau, B. (2011). *Management Tools & Trends 2011*. London: Bain & Company.
- Rigby, D., & Bilodeau, B. (2013). *Management Tools & Trends 2013*. London: Bain & Company.
- Rodrigues, S. e. (2013). The Effectiveness of the Balanced Scorecard on Strategy Management Processes. *Global Advanced Research Journals*.
- Rogers, E. (1995). *Diffusion of Innovations*, Free Press, 4 edition.
- Rompho, N. (2012). An experiment in the usefulness of a strategy map. *Measuring Business Excellence*, 16(2), 55-69.
- Rosner, B. (2010). *Fundamentals of Biostatistics*. 7. Cengage Learning.
- Saunders, M., Lewis, P., & Thornhill, A. (2007). *Research Methods for Business Students (Vol. 4)*: Pearson Education Limited.
- Sibbet, D. (1997). 75 years of management ideas and practice 1922-1997. *Harvard Business Review*, 75(5), 2-12.
- Soderberg, M., Kalagnanam, S., Sheehan, N. T., & Vaidyanathan, G. (2011). When is a Balanced Scorecard a Balanced Scorecard? *International Journal of Productivity and Performance Management*, 60(7), 688-708.
- Speckbacher, G., Bischof, J., & Pfeiffer, T. (2003). A descriptive analysis on the implementation of Balanced Scorecards in German-speaking countries. *Management Accounting Research*, 14(4), 361.
- Stemsrudhagen, J. I. (2003). Balansert målstyring: Fra måling til strategisk ledelse, *Magma* 2003, nr.2.



- Stewart, R. A. (2008). *IT Enhanced Project Information Management in Construction: Pathways to Improved Performance and Strategic Competitiveness*. Griffith University.
- Taylor, W. B. (2010). The Balanced Scorecard as a Strategy-Evaluation Tool: The Effects of Implementation Involvement and a Causal-Chain Focus. *Accounting Review*, 85(3), 1095-1117.
- Taylor, J. W. (1986). *Competitive marketing strategies Norsk management forlag*.
- Thompson, K. R., & Mathys, N. J. (2008). The Aligned Balanced Scorecard: An Improved Tool for Building High Performance Organizations. *Organizational Dynamics*, 37(4), 378-393.
- Verbeeten, F. H. M., & Boons, A. N. A. M. (2009). Strategic priorities, performance measures and performance: an empirical analysis in Dutch firms. *European Management Journal*, 27(2), 113-128.
- Voelpel, S. C., Leibold, M., & Echhoff, R. A. (2006). The tyranny of the Balanced Scorecard in the innovation economy. *Journal of intellectual Capital*, 7(1), 43-60.
- Waal, d. A. A., & Counet, H. (2009). Lessons learned from performance management systems implementations. *International Journal of Productivity & Performance Management*, 58(4), 367-390.
- Wenstøp, F. (1997). *Statistikk og dataanalyse (Vol. 5): Tano Aschehoug*
- Whittington, R. (2003). *The work of strategizing and organizing: for a practice perspective (Vol. 1, pp. 117-125)*.
- Wiersma, E. (2009). For which purposes do managers use Balanced Scorecards?: An empirical study. *Management Accounting Research*, 20(4), 239-251.
- Zeng, K., & Luo, X. (2013). The balanced scorecard in China: Does it work? *Business Horizons*, 56(5), 611-620.
- Zimmermann, K., & Seuring, S. (2009). Two case studies on developing, implementing and evaluating a balanced scorecard in distribution channel dyads. *International Journal of Logistics Research and Applications: A Leading Journal of Supply Chain Management*, 12(1).

## **Nettsider**

Regnskapsloven. (1998): Lov om årsregnskap m.v. (regnskapsloven).

Hentet fra: <http://www.lovdata.no/dokument/NL/lov/1998-07-17-56>

# VEDLEGG

---

## Vedlegg A - kontaktbrev Brev 1

NHH



Hei.

Bergen, dato 2015

Vi gjennomfører et forskningsprosjektet om **balansert målstyring** som del av vår masterutredning ved Norges Handelshøyskole. Formålet med undersøkelsen er å kartlegge implementering av balansert målstyring i norske bedrifter. Det er mangel på nyere kvantitative data på dette området i Norge. Vi ønsker også at bedrifter som ikke benytter balansert målstyring svarer på spørreskjemaet.

I den forbindelse ønsker vi å sende ut et spørreskjema som bør besvares av noen som har god kjennskap til bedriftens styringssystem, det kan gjerne være en økonomisjef, controller eller en person i ledelsen av en enhet/avdeling,.

Vi setter stor pris på om du har anledning til å gi oss en **mailadresse** til rett person i din bedrift.

På forhånd *tusen takk for* hjelpen.

Med vennlig hilsen

Elisabeth Andersen  
Masterstudent NHH  
Elisabeth.Andersen@student.nhh.no  
993 66 356

Hanne H. Alsaker  
Masterstudent NHH  
Hanne.Alsaker@student.nhh.no  
926 43 867

Daniel Johanson  
Førsteamanuensis  
Institutt for regnskap, revisjon og  
rettsvitenskap  
Daniel.Johanson@nhh.no

Trond Bjørnenak  
Professor  
Avdelingssjef  
Institutt for regnskap, revisjon  
og rettsvitenskap

## Vedlegg B - Informasjonsskriv Brev 2

NHH



### Informasjonsskriv

Bergen, dato 2015

#### **Forespørsel om deltakelse i forskningsprosjekt om balansert målstyring**

Vi setter stor pris på om du har anledning til å delta i vårt forskningsprosjekt, som representant for din bedrift. Gjennom kontakt med deg eller din bedrift har vi fått informasjon om at du er den kompetente personen til å besvare skjemaet. *Ditt svar er enormt viktig for oss*, da det avgjør kvaliteten på studiens resultater. Forskningsprosjektet blir utført som en del av vår masterutredning ved Norges Handelshøyskole denne våren. Undersøkelsen tar 10-15 minutter å gjennomføre. Det er like viktig at bedrifter som ikke benytter balansert målstyring svarer på spørreskjemaet, dette vil ta kun 2 minutter.

Formålet med undersøkelsen er å kartlegge implementering av balansert målstyring i norske bedrifter. Det er mangel på nyere kvantitative data på dette området i Norge. Vi er interessert i å se hvilke komponenter bedriften implementerer i sin balanserte målstyring, hvordan disse brukes, samt fordeler og ulemper bedriftene opplever med balansert målstyring.

Alle som ønsker kan få resultatet av utredningen ved å sende oss en mail. Den elektroniske versjonen sendes ut i juni etter at prosjektet er avsluttet. Vi håper du tar deg tid til å svare på spørreskjemaet ved å følge linken nedenfor.

Datamaterialet blir bare brukt til statistiske analyser i forskningssammenheng, og materialet blir presentert på en form som gjør at enkeltpersoner eller bedrifter ikke kan identifiseres.

Det er mulig å bruke både datamaskin og smarttelefon til å besvare spørreskjemaet.

For å svare klikker du på linken nedenfor:

(Link)

På forhånd *tusen takk for* hjelpen.

Med vennlig hilsen

Elisabeth Andersen  
Masterstudent NHH  
Elisabeth.Andersen@student.nhh.no  
993 66 356

Hanne H. Alsaker  
Masterstudent NHH  
Hanne.Alsaker@student.nhh.no  
926 43 867

Daniel Johanson  
Førsteamanuensis  
Institutt for regnskap, revisjon  
og rettsvitenskap  
Daniel.Johanson@nhh.no

## Vedlegg C - Påminnelsesbrev

### Brev 3

*Hvis du allerede har besvart undersøkelsen kan du se bort i fra denne mailen. Tusen takk for ditt svar.*

NHH



### *Påminnelse*

Bergen, dato 2015

### **Forespørsel om deltakelse i forskningsprosjekt om balansert målstyring**

For tre uker siden fikk du invitasjon til en undersøkelse om balansert målstyring i Norge. Vi kan ikke se å ha mottatt svar fra deg, og håper denne påminnelsen vil få deg til å fylle ut skjemaet. Spørreundersøkelsen tar kun 10 minutter å gjennomføre. Vi ønsker også at bedrifter som ikke benytter balansert målstyring svarer på spørreskjemaet, dette vil ta kun 2 minutter.

**Ditt svar er enormt viktig for oss**, da det avgjør kvaliteten på studiens resultater. Dersom du mener at undersøkelsen ikke er relevant for din stilling eller har anledning til å svare, setter vi pris på om du **videresender** denne henvendelse til relevant stilling i din bedrift.

Alle som ønsker kan få resultatet av utredningen ved å sende oss en mail.

Datamaterialet blir bare brukt til statistiske analyser i forskningssammenheng, og materialet blir presentert på en form som gjør at enkeltpersoner eller bedrifter ikke kan identifiseres.

Det er mulig å bruke både datamaskin og smarttelefon til å besvare spørreskjemaet.

For å svare klikker du på linken nedenfor:

Vi setter stor pris på din hjelp!

### Med vennlig hilsen

Elisabeth Andersen  
Masterstudent NHH  
Elisabeth.Andersen@student.nhh.no  
993 66 356

Hanne H. Alsaker  
Masterstudent NHH  
Hanne.Alsaker@student.nhh.no  
926 43 867

Daniel Johanson  
Førsteamanuensis  
Institutt for regnskap, revisjon  
og rettsvitenskap  
Daniel.Johanson@nhh.no

## Vedlegg D - Spørreskjema

### *Bedriftskarakteristika*

#### **1. Hvor mange ansatte har deres bedrift i Norge?**

- 1 - 2 000
- 2 001 - 4 000
- 4 001 - 6 000
- 6 001 - 8 000
- 8 001 -10 000
- 10 001 -12 000
- Flere enn 12 000

#### **2. Hvilken industri tilhører deres bedrift ?**

- Olje, gass, energi og kraft
- Shipping, onshore, offshore og maritim
- Transport, distribusjon og logistikk
- Bank, finanstjenester og forsikring
- Bygg og anlegg
- Produksjon og industri
- IT
- Detaljhandel
- Farmasi og legemidler
- Statlig, offentlig og kommunal sektor
- Annen (spesifiser)

#### **3. Hva var den totale årsomsetningen for deres bedrift i Norge i 2014?**

- 1 - 2 000 000 000
- 2 000 000 001 - 4 000 000 000
- mer enn 8 000 000 000
- 4 000 000 001 - 6 000 000 000
- 6 000 000 001 - 8 000 000 000

## *Grad av kjennskap til BMS og informasjonskilde*

### **4. Hvor fikk deres bedrift informasjon om balansert målstyring? (Kryss gjerne av flere)**

- Tidsskrifter/bøker
- Seminarer/kurs
- Konsulentselskaper
- Internt i konsernet
- Besøk hos andre bedrifter
- Utdannelse
- Internett
- Har ikke hørt om balansert målstyring
- Annet (Spesifiser)

### **5. I hvilken grad kjenner bedriften til balansert målstyring?**

- Har hørt om balansert målstyring, men har ikke studert det nærmere
- Har studert balansert målstyring, men har ikke tatt noen konkrete steg i forbindelse med innføring
- De første stegene er allerede tatt (f.eks: dannet et prosjektteam/startet et balansert målstyringsprosjekt)
- Har tidligere benyttet balansert målstyring, men ikke nå
- Balansert målstyring er implementert i individuelle enheter i bedrifter
- Balansert målstyring er implementert i hele bedriften

### **6. I hvilket tidsrom har deres bedrift benyttet balansert målstyring? (Angi tidsrom i årstall, eks: 1999-2014)**

## *Komponenter bedriften benytter i sin BMS*

### **Begrepsforklaringer**

#### Strategisk mål:

Strategiske mål er spesifikke mål som ønskes oppnådd under hvert perspektiv, dvs. hva strategien skal føre til. Eks. 3-6 mål som ønskes oppnådd i løpet av de neste fem årene innenfor hvert av de ulike perspektivene. F.eks: For det finansielle perspektivet så kan lønnsom vekst være et strategisk mål.

#### Måleparametere

Måleparametere er kvantifiserbare parametere som setter oss i stand til å måle og uttrykke i hvilken grad de respektive suksessfaktorene(eks. kundetilfredshet) faktisk er oppfylt. Måleparameterne setter oss i stand til å måle fremgang. Eks. Kundetilfredshetsindeks

#### Måltall

Måltall representerer ønsket verdi/størrelse for de strategiske måleenhetene. F.eks: Mål om at fortjenesten skal øke med 15% per år.

#### Handlingsplan

En handlingsplan kan variere i kompleksitet, men inneholder gjerne hvem som har ansvar for hvilke oppgaver, tidshorisont og ressursallokering.

### Årsak-virkning-sammenheng

Kausale sammenhenger mellom de ulike strategiske målene (måleparameterne).

A påvirker B. F.eks: Økt kundetilfredshet øker det finansielle resultatet.

### Kritiske suksessfaktorer

Kritiske suksessfaktorer er betingelser som må oppfylles dersom en skal lykkes med å realisere de ambisjonene en har satt opp. Eks; øke kundetilfredshet, utvide produktspekteret.

### Strategikart

Strategikartet er en modellering av virksomhetens kritiske suksessfaktorer, i en årsak-virkning-struktur som reflekterer verdiskapningsprosessen for en gitt strategi.

## **7. Hvilke perspektiver benytter deres bedrift? (Kryss gjerne av flere)**

- Det finansielle perspektivet
- Kundeperspektivet
- Interne prosesser
- Læring og vekstperspektivet
- Andre perspektiv (spesifiser)

## **8. Hvilke av komponentene som tilhører balansert målstyring brukes av bedriften? - Svar for den mest avanserte typen BMS bedriften bruker. (Kryss gjerne av flere)**

- Strategiske mål eller måleparametere
- Årsak-virkning-sammenheng
- Måltall og handlingsplan
- Strategikart
- Kritiske suksessfaktorer

## **9. Hvor mange måleparametere benytter deres bedrift?**

- 0-9
- 10-19
- 20-29
- 30-39
- 40-49
- 50-59
- 60-69
- 70-79
- 80-89
- 90-99
- 100 eller flere

## **10. Hvor ofte kontrollerer bedriften hvorvidt måleparameterne i balansert målstyring er oppfylt?**

- Daglig
- Ukentlig
- Månedlig
- Halvårlig
- Årlig

**11. Har deres bedrift knyttet insentiver til balansert målstyring**

- Ja
- Nei

**12. Hvordan er insentivene knyttet til balansert målstyring? (Kryss gjerne av flere)**

- Insentivene er indirekte knyttet til balansert målstyring
- Insentivene er direkte knyttet til balansert målstyring

**13. Hvor stor del av insentivsystemet er knyttet til den balanserte målstyringen?**

- 0-20%
- 21-40%
- 41-60%
- 61-80%
- 81-100%

**14. Hvilke perspektiv er insentivsystemet basert på?**

- Finansielle perspektivet
- Kundeperspektivet
- Interne prosesser
- Læring og vekst-perspektivet
- Andre: (Spesifiser)

**15. I hvilken grad passer følgende påstander for din bedrift sin motivasjon til å koble insentiver til balansert målstyring? (Skala 1-5; der 1= svært liten grad, 5= svært stor grad)**

- 1. Eksisterende bonussystem fungerte ikke
- 2. For å motivere de ansatte til å nå målene i balansert målstyring
- 3. Hadde ikke bonussystem, men balansert målstyring gjorde det mulig
- 4. Det var naturlig å knytte bonussystemet til det nye styringsverktøyet

**16. Hvordan har det fungert å knytte insentivene til balansert målstyring? (Skala 1-5, der 1= svært dårlig, 5=svært bra)**

- 1
- 2
- 3
- 4
- 5

**17. Hvilket softwareprogram har bedriften benyttet til implementeringen av balansert målstyring?**



- Corporater
- SAS Institute
- Communicate
- OXX
- Har ikke benyttet softwareprogram
- Annet: (Spesifiser)

**18. Hvilke fordeler opplever bedriften ved bruk av software? (kryss gjerne av flere)**

- Lettere å kommunisere og gi tilbakemelding
- Nyttig i forbindelse med dataanalyse og lagring
- Får integrert data fra flere ulike datakilder
- Styrker samarbeid
- Annet (Spesifiser)

**19. Hva er grunnen til at deres bedrift ikke bruker et softwareprogram? (Kryss gjerne av flere)**

- Tidskrevende
- Ressurskrevende
- Annet (Spesifiser):
- Tror ikke et softwareprogram vil gi særlig fordeler

*Forventede/opplevde fordeler og ulemper ved bruk av BMS*

**20. Før balansert målstyring ble innført, hvor fornøyd var deres bedrift med: (Skala 1-5: der 1= svært misfornøyd, 5= svært fornøyd)**

1. Styringssystemet totalt sett
2. Styringssystemets presisjon (måler riktig)
3. Styringssystemets relevans (måler de riktige tingene)
4. Prestasjonsmålssystem (evne til å måle prestasjoner)

**21. Etter balansert målstyring ble innført, hvor fornøyd var deres bedrift med: (Skala 1-5: der 1= svært misfornøyd, 5= svært fornøyd)**

1. Styringssystemet totalt sett
2. Styringssystemets presisjon (måler riktig)
3. Styringssystemets relevans (måler de riktige tingene)
4. Prestasjonsmålssystem (evne til å måle prestasjoner)

**22. Hvilke ulemper/problemer har oppstått i forbindelse med implementeringen av balansert målstyring? (Kryss gjerne av flere)**

- Tids- og ressurskrevende
- Manglende deltakelse (problemer med å få hele bedriften involvert i BMS)
- Tekniske problemer

- Manglende engasjement fra toppledelsen
- Ikke kompatibel med organisasjonskulturen
- Mangel av sterk pådriver med overordnet ansvar for balansert målstyring
- Problemer med å se sammenhengen i styringsverktøyet ( f.eks årsak-virkning-sammenhengen mellom perspektivene)
- Manglende kontinuitet (nøkkelpersoner som er ansvarlig for balansert målstyring slutter i bedriften)
- Merkelappen Balansert målstyring har ført til motstand i bedriften
- Utvikling av strategikart er vanskelig
- Annet:

**23. Hva var motivasjonen for innføring av balansert målstyring (Kryss gjerne av flere)**

- Eksisterende system var ikke til å stole på
- Eksisterende system var lite relevant for ledelsen
- Informasjonssystemet måtte oppgraderes
- Konkurrenter brukte balansert målstyring
- Så at andre enheter i selskapet hadde nytte av det
- Morsselskap/hovedkontor anbefalte/påla innføring
- Ønske om å bruke et nytt verktøy
- Anbefaling fra konsulent eller revisor
- Andre motiv:

**24. Hvilke fordeler forventet bedriften å oppnå med balansert målstyring før styringsverktøyet ble implementert? (Kryss av de tre viktigste fordelene)**

- Videreutvikle strategien
- Avklare og kommunisere strategi
- Forbedre sammenhengen mellom strategiske mål og handlinger
- Økt fokus på strategi
- Utvikle et konsistent system av mål i selskapet
- Forbedre forståelsen av årsak-virkning-sammenhengen i bedriften
- Legge større vekt på ikke-finansielle drivere i virksomhetsstyringen
- Forbedre bedriftens resultater på lang sikt
- Kartlegge strategiske handlinger som bedriften må utføre for å nå bedriftens mål
- Forbedre strategisk læring. (Kontroll og tilbakemelding)
- Støtte aksjonærenes verdibaserte styringssystem
- Tilrettelegge for et insentivsystem
- Ta mer hensyn til interessenter
- Forbedre fokuset på kunder
- Identifisere muligheter for endringer i forretningsprosessene
- Støtte opp under en vekststrategi
- Styrke investeringen i immaterielle eiendeler

**25. Hvilke fordeler har bedriften faktisk oppnådd ved implementeringen av balansert målstyring? (Kryss av de tre viktigste fordelene)**

- (a) Videreutvikle strategien
- (b) Avklare og kommunisere strategi
- (c) Forbedre sammenhengen mellom strategiske mål og handlinger
- (d) Økt fokus på strategi
- (e) Utvikle et konsistent system av mål i selskapet
- (f) Forbedre forståelsen av årsak-virkning-sammenhengen i bedriften
- (g) Legge større vekt på ikke-finansielle drivere i virksomhetsstyringen
- (h) Forbedre bedriftens resultater på lang sikt
- (i) Kartlegge strategiske handlinger som bedriften må utføre for å nå bedriftens mål
- (j) Forbedre strategisk læring. (Kontroll og tilbakemelding)
- (k) Støtte aksjonærenes verdibaserte styringssystem
- (l) Tilrettelegge for et insentivsystem
- (m) Ta mer hensyn til interessenter
- (n) Forbedre fokuset på kunder
- (o) Identifisere muligheter for endringer i forretningsprosessene
- (p) Støtte opp under en vekststrategi
- (q) Styrke investeringen i immaterielle eiendeler

**Generelt :**

**26. Hvor enig/uenig er du i følgende utsagn: (Skala 1-5: der 1=svært uenig, 5= svært enig)**

1. Implementeringen av balansert målstyring krever mye innsats, men gir nesten ingen fordeler.
2. Ved å jobbe med balansert målstyring endrer en på strategien og gjør den mer konkret.
3. En kan egentlig ikke implementere balansert målstyring fordi dataene en trenger er ikke tilgjengelig.
4. Først ved balansert målstyring ble strategien forståelig for de ansatte.
5. Den opprinnelige entusiasmens tilknyttet balansert målstyring har allerede sunket merkbart.
6. Balansert målstyring har, til og med, overgått forventningene.

**27. Hvem var involvert i implementeringen av balansert målstyring? (Kryss gjerne av flere)**

- Styret
- Toppledelsen
- Avdelingsledere
- Teamledere
- Andre ansatte

**28. I hvilken grad var konsulenter involvert i følgende faser: (Skala 1-5, der 1= ikke benyttet, 5= svært stor grad)**

- Implementeringsfasen (Prosessen da BMS ble innført)

**29. På hvilket nivå har bedriften implementert balansert målstyring? (Kryss gjerne av flere)**

- Konsernnivå
- Divisjonsnivå
- Avdelingsnivå
- Medarbeidernivå

**30. Hvor stor vekt antar deres bedrift å legge på balansert målstyring i fremtiden?**

- Balansert målstyring vil bli fulgt opp med den høyeste prioritet
- Balansert målstyring vil bli fulgt opp med middels prioritet
- Vi er usikre på om balansert målstyring vil bli prioritert i fremtiden
- Balansert målstyring vil ikke bli brukt i fremtiden

**31. Hvor viktig er balansert målstyring for bedriften**

- Ubetydelig
- Ikke veldig viktig
- Gjennomsnittlig betydning
- Av større betydning
- Veldig viktig
- Enormt viktig

*Spørsmål til de som har avvirket/sluttet med BMS*

**32. Hva er grunnen til at deres bedrift har sluttet med balansert målstyring? (Kryss gjerne av flere)**

- Andre sammenlignbare verktøy er allerede i bruk
- Det forventes ingen essensielle fordeler ved balansert målstyring
- Det krever for mye innsats å implementere balansert målstyring
- Usikkerheten rundt forventede fordeler ved balansert målstyring er for stor
- Balansert målstyring motsier grunnleggende styringsprinsipper
- Det krever for mye innsats å bruke balansert målstyring
- Annet: (spesifiser)

**33. I hvilket tidsrom har deres bedrift benyttet balansert målstyring? (Angi tidsrom i årstall, eks: 1999-2014)**

**34. Hva er grunnen til at deres bedrift ikke har implementert balansert målstyring? (kryss gjerne av flere)**

- Balansert målstyring motsier grunnleggende styringsprinsipper
- Det krever for mye innsats å bruke balansert målstyring
- Det krever for mye innsats å implementere balansert målstyring
- Det forventes ingen essensielle fordeler ved balansert målstyring
- Usikkerheten rundt forventede fordeler ved
- Annet: (spesifiser)

## Vedlegg E - Kilder til spørsmål i spørreskjemaet

Nr.	Spørsmål	Kilde
4.	Hvor fikk deres bedrift informasjon om balansert målstyring?	Inspirert av: (Kjøde, 2003)
5	I hvilken grad kjenner bedriften til balansert målstyring?	(Speckbacher, Bischof, & Pfeiffer, 2003)
<b>Info.</b>		(Gjønnes & Tangenes, 2013) (Kaplan & Norton, 1996)
7	Hvilke perspektiver benytter deres bedrift?	(Speckbacher et al., 2003)
8	Hvilke av komponentene som tilhører balansert målstyringen brukes av bedriften?	(Speckbacher et al., 2003)
11	Har deres bedrift knyttet insentiver til balanserte målstyring?	(Speckbacher et al., 2003)
20	<u>Før</u> balansert målstyring ble innført, hvor fornøyd var deres bedrift med	(Kjøde, 2003)
21	<u>Etter</u> balansert målstyring ble innført, hvor fornøyd var deres bedrift med	(Kjøde, 2003)
22	Hvilke ulemper/problemer har oppstått i forbindelse med implementeringen av balansert målstyring?	(Madsen, 2011)
24	Hvilke fordeler forventet bedriften å oppnå med balansert målstyring før styringsverktøyet ble implementert?	(Speckbacher et al., 2003)
26	Hvor enig/uenig er du i følgende utsagn:	(Speckbacher et al., 2003)
29	På hvilket nivå har bedriften implementert balansert målstyring?	(Speckbacher et al., 2003) <i>Tilpasset svaralternativene</i>
30	Hvor stor vekt antar deres bedrift å legge på balansert målstyring i fremtiden?	(Speckbacher et al., 2003)
31	Hvor viktig er balansert målstyring for bedriften?	(Speckbacher et al., 2003)
32/34	Hva er grunnen til at dere ikke har implementert eller sluttet med balansert målstyring?	(Speckbacher et al., 2003)

## Vedlegg F - Inndeling av industrier ved testing

- Energi: olje, gass, energi og kraft
- Transport: Shipping, onshore, offshore og maritim; Transport, distribusjon og logistikk
- Bygg, anlegg og industri: bygg og anlegg; produksjon og industri
- Service: Bank, finanstjenester og forsikring; IT; Statlig, offentlig og kommunal sektor; forskning og utdanning; media; detaljhandel
- Annet