



Er budsjettet utdatert i Plantasjen?

Kristine Gylterud & Mathilde Kristine Eilertsen

Veileder: Iver Bragelien

Masterutredning i Økonomi og Administrasjon

Hovedprofil: Økonomisk styring

NORGES HANDELSHØYSKOLE

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

Sammendrag

Formålet med oppgaven er å vurdere om budsjettet til Plantasjen er utdatert som styringsverktøy på grunn av deres digitale utvikling. Budsjettet er kritisert for å sette en stopper for dynamisk styring. Vi har undersøkt om andre styringsverktøy er bedre egnet for virksomhetsstyringen av Plantasjen i tiden fremover. Våre data er basert på 14 dybdeintervjuer med ansatte i Plantasjen på ulike nivå av organisasjonen. Vi besvarer problemstillingen med utgangspunkt i funn fra intervjuene, teori og tidligere empiri.

Budsjettet er en sentral del av styringen i Plantasjen. Det brukes til planlegging, ressursallokering, prognose, målstyring, kommunikasjon, motivasjon, koordinering, oppfølging og kontroll. Flere av rollene står i konflikt med hverandre. Selskapets øvrige verktøy er intern benchmarking, KPIer, *Enterprise Resource Planning*, *Business Intelligence*, prognoser og langtidsplaner. Flere av styringsverktøyene ivaretar de samme funksjonene som budsjettet.

Informantene ønsker å endre hvordan Plantasjen styres for å bedre tilpasse seg omgivelsene. Budsjettet mister raskt sin relevans ved endringer i omgivelsene, har en svak kobling til strategien og gir ikke god nok styringsinformasjon. Vi anbefaler at virksomheten etter hvert forlater budsjettet, fordi det er et utdatert styringsverktøy i et digitalt Plantasjen. Funn i studien tyder på at budsjettløs styring vil løse flere av problemene som budsjettet forårsaker, samtidig som det vil gi en mer effektiv styring. Den teknologiske utviklingen har gitt virksomheten mulighet å ta i bruk nye verktøy, som raskere kan gi store mengder informasjon, slik at de kan reagere mer proaktivt enn tidligere.

Vi foreslår å fjerne budsjettet og introdusere rullerende prognoser, for mer dynamisk og framoverskuende styring. Prognosene overtar budsjettets funksjon som prognose- og planleggingsverktøy. Langtidsplaner komplementerer prognosene i planleggingen. KPIer og intern benchmarking blir viktig for motivering, målstyring, oppfølging og kontroll. Ressursallokering vil ikke lenger være forhåndsbestemt, men skje løpende underveis, for at selskapet ikke skal gå glipp av uforutsette muligheter. Økt involvering og ansvarliggjøring av resultater står sentralt i vårt forslag for den videre styringen. Til tross for at intervjuobjektene erkjenner store svakheter ved budsjettet og budsjettprosessen i Plantasjen, var ingen av dem klare for å forlate verktøyet i dag. Våre informanter mente at ledelsen i Plantasjen først må arbeide med å endre tankesettet hos de ansatte, for å gjøre de mer endringsvillige, og videreutvikle andre verktøy, før Plantasjen kan bli budsjettløst.

Forord

Utredningen er skrevet som en avsluttende del av vår masterutdanning i økonomi og administrasjon ved Norges Handelshøyskole. Oppgaven er skrevet høsten 2020 innenfor retningen økonomisk styring. Vi har valgt å fokusere på budsjettet som styringsverktøy og dets relevans i dagens teknologiske verden. Det tradisjonelle budsjettet har i en årrekke blitt kritisert for å ikke henge med i tiden, og vi har sett på hvorvidt andre styringsverktøy kan erstatte budsjettet i virksomheten vi har studert, som er Plantasjen. Studien er basert på meninger og erfaringer fra personer i ulike stillinger i virksomheten. Arbeidet med masteroppgaven har både vært lærerikt og krevende, hvor vi har anvendt kunnskap fra hele studieløpet.

Vi ønsker å takke Plantasjen for samarbeidet, og en spesiell takk til intervjudeltakerne som tok seg tid til å stille til intervju. Samtidig ønsker vi å takke vår veileder Iver Bragelien. Med sin ekspertise har han gitt konstruktive tilbakemeldinger og verdifulle råd gjennom hele skriveprosessen. Til slutt vil takke familie og venner for støtte og bidrag underveis i masterskrivingen og utdanningen.

Norges Handelshøyskole

Bergen, 20. desember 2020



Kristine Gylterud



Mathilde Kristine Eilertsen

Innholdsfortegnelse

Sammendrag	2
Forord	3
Innholdsfortegnelse	4
Figurliste	6
Tabelliste	7
1. Innledning	8
1.1 <i>Bakgrunn</i>	8
1.2 <i>Problemstilling</i>	9
1.3 <i>Tilnærming</i>	9
1.4 <i>Avgrensninger</i>	10
1.5 <i>Struktur</i>	10
2. Metode	11
2.1 <i>Forskningsdesign</i>	11
2.2 <i>Datainnsamling</i>	12
2.3 <i>Dataanalyse</i>	14
2.4 <i>Kvalitet</i>	15
2.5 <i>Etikk</i>	17
2.6 <i>Oppsummering</i>	18
3. Litteraturgjennomgang	19
3.1 <i>Økonomisk styring</i>	19
3.2 <i>Budsjett</i>	20
3.3 <i>Utvikling innenfor økonomisk styring</i>	28
3.4 <i>Andre styringsverktøy</i>	29
3.5 <i>Beyond Budgeting</i>	38
3.6 <i>Styringspakker</i>	41

3.7	<i>Rammeverk for hvordan en leder kan påvirke beslutninger og atferd</i>	45
3.8	<i>Oppsummering</i>	46
4.	Bransje og virksomhet	47
4.1	<i>Plantasjen</i>	47
4.2	<i>Bransje</i>	50
4.3	<i>Oppsummering</i>	51
5.	Funn og analyse knyttet til budsjettet	53
5.1	<i>Budsjett</i>	53
5.2	<i>Analyse av funn om budsjett</i>	62
5.3	<i>Svar på forskningsspørsmål 1</i>	67
6.	Funn og analyse knyttet til andre styringsverktøy	69
6.1	<i>Andre styringsverktøy</i>	69
6.2	<i>Analyse av funn om andre styringsverktøy</i>	76
6.3	<i>Svar på forskningsspørsmål 2</i>	81
7.	Funn og analyse knyttet til mer effektiv styring fremover	84
7.1	<i>Styring fremover</i>	84
7.2	<i>Analyse av funn om videre styring</i>	90
7.3	<i>Svar på forskningsspørsmål 3</i>	94
8.	Konklusjon	101
8.1	<i>Svar på problemstilling</i>	101
8.2	<i>Forslag til videre forskning</i>	103
	Litteraturliste	104
	Vedlegg	113

Figurliste

Figur 1: Budsjettyper (Bergstrand, 2009)	22
Figur 2: Oppbyggingsmetoden (Boye et al., 1999)	23
Figur 3: Nedbrytningsmetoden (Boye et al., 1999).....	24
Figur 4: Kombinasjonsmetoden (Boye et al., 1999)	24
Figur 5: Iterativ budsjettoppstilling (Boye et al., 1999).....	25
Figur 6: Styringsystemer som en pakke (Malmi & Brown, 2008)	43
Figur 7: Rammeverk fra Bragelien (2019).....	46
Figur 8: Konkurrenter (Plantasjen, 2020b).....	48
Figur 9: Omsetning per marked i 2019 (Ratos, 2020).....	48
Figur 10: Selskapsstruktur (Plantasjen, 2020b).....	49
Figur 11: Ledergruppen (Plantasjen, 2020b).....	50
Figur 12: Operations (Plantasjen, 2020b)	50
Figur 13: Budsjettutarbeidelsen i Plantasjen	55
Figur 14: Tidspunkter for revidering av budsjettet	59

Tabelliste

Tabell 1: Oppsummering av metodekapittelet	18
Tabell 2: The Beyond Budgeting principles (BBRT, 2016)	38
Tabell 3: Oppsummering av bransje og virksomhet	52
Tabell 4: Oppsummering av funn knyttet til budsjett.....	53
Tabell 5: “Budsjettet er med på å begrense Plantasjens tilpasningsevne ved endring i omgivelsene”	60
Tabell 6: “Det er samsvar mellom Plantasjens budsjett og strategi”	61
Tabell 7: Budsjettet sett opp mot Brageleien (2019) sitt rammeverk.....	66
Tabell 8: Våre funn sett opp mot teori om budsjettet.....	68
Tabell 9: Oppsummering av funn knyttet til andre styringsverktøy	69
Tabell 10: Andre styringsverktøy sett opp mot Bragelien (2019) sitt rammeverk.....	81
Tabell 11: Våre funn sett opp mot teori om andre styringsverktøy.....	83
Tabell 12: Oppsummering av funn knyttet til styring fremover	84
Tabell 13: Potensielle styringsverktøy sett opp mot Bragelien (2019) sitt rammeverk	93
Tabell 14: Funn sett opp mot teori for mer effektiv styring fremover	95
Tabell 15: Våre anbefalinger.....	100

1. Innledning

I denne delen skal vi forklare bakgrunnen for oppgaven. Videre skal vi gjøre rede for problemstilling og forskningsspørsmål, samt utredningens tilnærming og avgrensninger. Til slutt skal vi ta for oss oppgavens struktur.

1.1 Bakgrunn

Budsjettet er selve grunnlaget for økonomistyringen i de fleste virksomheter og har vært et av de mest brukte styringsverktøyene i lang tid (Boye, Bjørnenak & Bergstrand, 1999). Det har en rekke viktige funksjoner og brukes til blant annet planlegging, ressursallokering, motivering og oppfølging (Hoff & Bjørnenak, 2012). Budsjettprosessen er ofte en årlig prosess som starter lenge før budsjettet skal tas i bruk, og prosessen kan være ressurskrevende (Sending & Tangenes, 2003).

Det tradisjonelle budsjettet har gjennom årene vært gjenstand for mye kritikk (Bogsnes, 2016; Hope & Fraser, 2003; Wallander, 1999). Fra man begynte å benytte budsjettet som styringsverktøy har det vært en utvikling hvor forandringer kommer raskere og mer overraskende enn før. Forutsetningene som blir lagt til grunn på budsjetteringstidspunktet kan raskt bli utdatert (Boye et al., 1999). Et ekstremeksempel kan være koronapandemien. I år vil mange bruke mye tid på å forklare budsjettavvik, da ingen kunne forutse pandemien på budsjetteringstidspunktet. Den situasjonen vi er i nå, gjør at flere stiller spørsmål ved om det er verdiskapende å bruke tid og ressurser på budsjetter (PwC, 2020b, 16.30).

Det er viktig å identifisere og handle raskt ved uforutsette hendelser og nye forretningsmuligheter, spesielt med tanke på den økte konkurransen i markedet (Nilsson, Olve & Parment, 2011). Digitalisering og teknologi har bidratt til mange nye muligheter i form av mer og bedre utnyttelse av informasjon. Samtidig har det medført større konkurranse gjennom blant annet økt globalisering og høyere krav fra kunder på grunn av større forhandlingsmakt og bedre tilgang på informasjon (Andreassen & Bjørnenak, 2018; Kaarbøe, Knudsen & Meidell, 2018).

Det er utviklet andre styringsverktøy som kan supplere eller erstatte budsjettet. Eksempler er prognoser, scenarier, balansert målstyring, benchmarking, *Enterprise Resource Planning* (tverrfaglig forretnings- og informasjonssystem) og *Business Intelligence* (programvare for

dataanalyse av forretningsinformasjon). Verktøyene kan gjøre virksomheter mer dynamiske og tilpasningsdyktige, dersom de blir benyttet på en god måte (Bergstrand, 2009; Bourmistrov, Helle & Kaarbøe, 2017; Gårseth-Nesbakk, Baksaas & Gustavsen, 2019; Hoff, Bragelien, Holving, Strøm & Vea, 2016; Nofal & Yusof, 2013; Norton & Kaplan, 1992; Sending, Tangenes & Gjønnnes, 2007). Ved bruk av flere styringsverktøy er det viktig å forstå hvordan verktøyene interagerer med hverandre (Johanson & Madsen, 2013; Malmi & Brown, 2008). Samtidig har det vært en økende interesse for styringsfilosofien Beyond Budgeting. Hensikten med Beyond Budgeting er å avskaffe det tradisjonelle budsjettet til fordel for styring med mer autonomi og desentralisering (Bogsnes, 2016; Hope & Fraser, 2003).

I denne utredningen skal vi ta for oss Plantasjen. Vi ønsker å se hvordan de benytter seg av ulike styringsverktøy. For tiden bruker selskapet i hovedsak budsjett, men de har også andre styringsverktøy. Plantasjen er i en digital endringsprosess, og det er interessant å se om digitaliseringen vil påvirke bruken av ulike styringsverktøy, for å fremme en mer effektiv styring.

1.2 Problemstilling

Vi har utarbeidet følgende problemstilling:

“Er budsjettet et utdatert styringsverktøy i et digitalt Plantasjen?”

For å svare på problemstillingen har vi formulert tre forskningsspørsmål:

1. Hvordan fungerer budsjettet som styringsverktøy i Plantasjen?
2. Hvilke andre styringsverktøy har Plantasjen, og hvordan benyttes disse?
3. Hvordan kan Plantasjen styre mer effektivt fremover?

1.3 Tilnærming

For å besvare problemstillingen har vi gjennomført en kvalitativ casestudie av Plantasjen. Vi undersøkte hvordan budsjettet fungerer som styringsverktøy og hvilke andre styringsverktøy de har tatt i bruk. Vi har sett virksomhetens anvendelse av verktøyene opp mot teori og tidligere forskning. Til slutt har vi kommet med anbefalinger om hvordan styringsverktøyene bør tilpasses dagens digitale hverdag. Vi har gjennomført 14 semistrukturerte dybdeintervjuer

av ansatte med forskjellige stillinger i Plantasjen høsten 2020, og vi har brukt informasjon fra årsrapporter og andre informasjonskilder.

1.4 Avgrensninger

På grunn av tiden vi har hatt til rådighet, måtte vi gjøre flere avgrensninger. Vi har tatt for oss én enkelt bedrift, da dette ga oss mulighet til å gå i dybden. Videre har vi innhentet kvalitative data i form av 14 dybdeintervjuer. Vi anså slike intervjuer for å være den beste metoden for å samle inn data om holdninger og meninger om styringsverktøyene i bedriften. Grunnet kapasitets- og tidsbegrensninger hadde vi ikke mulighet til å intervju flere enn disse 14 personene. Vi har fokusert på hvordan styringsverktøyene påvirker økonomi- og virksomhetsstyringen i bedriften. Vi har ikke forsøkt å måle hvilke effekter verktøyene kan ha på bedriftens økonomiske resultat.

1.5 Struktur

Utredningen består av 8 kapitler. I Kapittel 2 presenterer vi våre metodiske valg. Kapittel 3 er en litteraturgjennomgang, hvor vi gjør rede for relevant teori og tidligere empiri. I kapittel 4 presenteres Plantasjen og bransjen de opererer i. Gjennom kapittel 5, 6 og 7 presenterer og analyserer vi funnene fra datainnsamlingen. Her blir også forskningsspørsmålene besvart. Avslutningsvis besvarer vi utredningens problemstilling i kapittel 8, hvor vi også kommer med forslag til videre forskning.

2. Metode

I følgende kapittel redegjør vi for valgt metode, utredningens forskningsdesign, datainnsamlingsmetode og dataanalyse. Videre vurderer vi oppgavens kvalitet gjennom en beskrivelse av validitet og reliabilitet. Avslutningsvis belyser vi hvilke etiske problemstillinger vi har tatt høyde for.

2.1 Forskningsdesign

Et forskningsdesign er en plan for hvordan man skal besvare oppgavens problemstilling og tilhørende forskningsspørsmål. Den etablerte problemstillingen er førende for hva slags metode som velges for å samle inn empiri (Jacobsen, 2018). Vi ønsker å bidra med mer kunnskap knyttet til hvordan bruk av styringsverktøy i nordiske bedrifter har blitt påvirket av digitalisering gjennom bruken av et eksplorerende forskningsdesign (Saunders, Lewis & Thornhill, 2019). Et eksplorerende design krever en metode som får frem nyanserte beskrivelser av temaet som undersøkes. Man må fokusere på et fåtall enheter, og innsamling av kvalitative data er dermed en godt egnet metode (Jacobsen, 2018).

Å samle inn kvalitative data vil si å samle inn data i form av ord. Målet er å få deltakerne til å formidle sine synspunkter gjennom egne ord. Vi møtte deltakerne på deres premisser, som skapte en form for nærhet og stor grad av åpenhet. Vi fikk nyanserikdom og variasjon i data-materialet gjennom individuelle forståelser av undersøkte forhold, samt data av høy relevans (Jacobsen, 2018). Samtidig var det utfordrende å tolke dataene på grunn av den høye kompleksiteten.

Basert på de nevnte momentene mente vi at en casestudie var den mest hensiktsmessige metoden å benytte for å besvare vår problemstilling. Vi har foretatt en casestudie, og på grunn av tidsbegrensninger valgte vi å gå i dybden på én bedrift. Det har gitt oss tilgang på detaljert informasjon og tykke beskrivelser av virkeligheten. Samtidig ønsket vi å få informantenes personlige meninger og opplevelser som denne metoden muliggjorde (Jacobsen, 2018). Innsamlingsmetoden tilrettela for en fleksibel arbeidsgang, gjennom å kunne tilpasse metode og problemstilling underveis i prosessen. Det var fordelaktig ettersom vi i forkant av datainnsamlingen ikke var sikre på hva slags data vi kom til å få.

På grunn av tidsbegrensninger valgte vi å gjennomføre en tverrsnittundersøkelse. Vi studerte bedriften ved ett bestemt tidspunkt, og fikk et øyeblikksbilde av hvordan budsjettet og andre styringsverktøy fungerte i Plantasjen (Jacobsen, 2018; Saunders et al., 2019).

2.2 Datainnsamling

Det finnes flere ulike måter å samle inn data på. Ettersom vi valgte et eksplorativt design og benyttet kvalitative data gjennom en casestudie, så vi det som hensiktsmessig å samle inn data gjennom individuelle dybdeintervjuer. Nedenfor har vi forklart hvordan vi innhentet data og hvordan vi kom frem til utvalget for studien.

Intervju

Innenfor kvalitativ forskning er intervju den mest brukte metoden for datainnsamling. Gjennom dialog med informanter samles data inn i form av ord, setninger og fortellinger. Intervjuer er godt egnet ved studier av enkeltindividers tolkning av et fenomen. Ved å samle inn data på en slik måte kan man fange opp informantenes holdninger, oppfatninger og erfaringer, som er årsaken til at vi valgte intervju ved innhenting av data (Jacobsen, 2018). I de individuelle intervjuene ønsket vi å få en dypere forståelse av hvordan de ansatte i Plantasjen opplevde bruken av selskapets styringsverktøy.

Intervjuer kan ha ulik grad av strukturering. Vi valgte å benytte semistrukturerte intervjuer, med en intervjuguide (Vedlegg 1). Intervjuguiden inneholdt bestemte tema som vi ønsket svar på og sikret at vi fikk svar på alle spørsmålene vi lurte på. Spørsmålene i intervjuguiden hadde en fastsatt rekkefølge. Metoden ga oss mulighet til å sammenligne informantenes svar mot hverandre. Vi fulgte ikke intervjuguiden slavisk, men brukte den som en plan for hvilke kategorier vi ønsket å komme inn på. Der vi følte det var nødvendig stilte vi oppfølgingsspørsmål. Vi benyttet også enkelte graderte spørsmål, på en likert-skala, hvor intervjudeltakerne skulle rangere ulike påstander (Jacobsen, 2018; Saunders et al., 2019).

I forkant av intervjuene sendte vi ut et informasjonsskriv og en samtykkeerklæring til alle informantene. Samtykkeerklæringen inneholdt informasjon om utredningens formål, hvordan intervjuene skulle gjennomføres og hvem forskerne var (Vedlegg 2). Informasjonsskrivet var med på å forberede intervjuobjektene ved å avklare temaet for intervjuet. Vi sendte ikke ut intervjuguiden til informantene i forkant fordi vi ønsket deres spontane tanker og meninger.

Samtidig ville vi ikke at de skulle snakke sammen i forkant av intervjuene, for å unngå at de påvirket hverandre.

I utgangspunktet ønsket vi å utføre intervjuene ansikt til ansikt, men på grunn av den pågående pandemien valgte vi å gjennomføre intervjuene digitalt på video via Teams. Våre intervjudeltakere har kontorer i hele Norden, og grunnet restriksjoner knyttet til reiser mente vi det var best at intervjuene ble gjennomført over internett. Ved bruk av denne metoden fikk vi god flyt i samtalene og kunne observere informantene på video, som bidro til å skape tillit mellom intervjudeltakerne og oss (Jacobsen, 2018). Bruk av Teams ga deltakerne mulighet til å selv bestemme hvor de ville gjennomføre intervjuene, og de kunne befinne seg i sitt naturlige miljø. De fikk bestemme tidspunkt for når det passet å møte oss, som gjorde at de ikke stresset seg gjennom intervjuet for å rekke andre avtaler.

For å få med oss alle detaljene og kunne transkribere intervjuene ordrett, valgte vi å ta opp alle intervjuene på taleopptak via telefonen. Vi spurte alle informantene om tillatelse før opptaket startet og opplevde ingen problemer med det. Vi forsikret intervjudeltakerne om at lydopptakene ville bli slettet etter transkribering. For å sikre anonymitet, ventet vi med å starte taleopptaket til etter at personopplysninger ble oppgitt. Ved å benytte lydopptak kunne vi rette oppmerksomheten mot å forstå respondentens synspunkter og stille relevante oppfølgings-spørsmål, fremfor å fokusere på å notere det informantene sa (Jacobsen, 2018). Vi stilte begge spørsmål underveis, men vi hadde på forhånd tatt ansvar for hver vår del for å skape forutsigbarhet og trygghet oss imellom. Intervjuene varte mellom 30 og 70 minutter.

Utvalg og utvalgsstørrelse

Når det gjelder intervjuer, må man være oppmerksom på hvilke personer man ønsker å undersøke. Formålet med undersøkelsen bestemmer hvem som bør intervjues (Jacobsen, 2018). I vår undersøkelse ønsket vi å velge ut informanter som kunne gi oss mye og god informasjon. Samtidig var det nødvendig med bredde i form av å inkludere informanter fra flere nivåer i organisasjonen. Det ønsket vi for å få et mer helhetlig syn på hvordan styringssystemene fungerte i hele virksomheten. Vår kontaktperson satte oss først i kontakt med personer han mente kunne oppfylle kravene. Etter hvert som vi intervjuet disse personene, tok vi i bruk snøballmetoden, ved at vi fikk ideer om hvilke andre personer som kunne være interessante å intervjuer (Saunders et al., 2019). Utvalgsmetoden var fleksibel, og den resulterte i at vi fikk god og relevant informasjon om fenomenet vi undersøkte.

Ved bestemmelse av utvalgets størrelse, var det flere faktorer vi måtte ta hensyn til (Jacobsen, 2018). For det første hadde vi begrensninger i form av tid og ressurser. Vi kunne ikke intervjuer for mange informanter da innsamlingsmetoden ville ta lang tid. Analysearbeidet ville også blitt for komplisert. Samtidig ville vi snakke med et stort nok antall intervjuedeltakere for å få tak i all nødvendig informasjon. Vi endte opp med 14 intervjuer med ansatte på ulike nivåer i bedriften, blant annet personer på butikknivå, regionsnivå og fra ledergruppen. På dette tidspunktet hadde vi store mengder data som skulle analyseres, og vi hadde en følelse av at vi hadde oversikt over situasjonen i Plantasjen.

2.3 Dataanalyse

I følgende delkapitlet redegjør vi for hvordan vi gikk frem for å analysere innhentet data-materiale.

For å ikke miste verdifull informasjon som kunne være relevant for analysen og som ikke kom med på lydopptaket, valgte vi å transkribere umiddelbart etter intervjuene, slik at vi kunne legge til kommentarer om for eksempel kroppsspråk. Det gjorde at vi husket hva som ble sagt og måten det ble sagt på, hvis lyden var dårlig eller det kunne være uklart hva informanten mente med et bestemt utsagn. Transkribering handler om å gjøre lydopptak ordrett om til tekst og gir mulighet til å registrere innhentet rådata (Saunders et al., 2019). Underveis i transkriberingen markerte vi momenter vi anså som spesielt relevante for studien, som gjorde det enklere å finne tilbake når vi skulle analysere dataene. For å minimere antall feil i transkriberingene leste vi gjennom og kontrollerte hverandres arbeid, rettet opp eventuelle misforståelser og hjalp hverandre med å finne ut hva som ble sagt ved uklar lyd.

For å få bedre oversikt over den store datamengden, foretok vi en innholdsanalyse. Vi delte inn det informantene sa til et mindre sett av overordnede og meningsfulle kategorier. En viktig oppgave var å finne relevante kategorier, som bidro til å besvare oppgaven på en mer oversiktlig måte (Jacobsen, 2018). Vi tok utgangspunkt i intervjuguident og forskningsspørsmålene ved kategoriseringen, og plasserte intervjuedeltakernes holdninger og synspunkter i de ulike kategoriene. Et eksempel på en kategori var “budsjettprosessen”. Til slutt sammenlignet vi informantenes svar i de ulike kategoriene mot hverandre for å finne mønstre og avvik.

Vi har vært oppmerksomme på at analysen har sine begrensninger. Ved analyse av kvalitativ data vil det alltid være et element av skjønn inne i bildet (Jacobsen, 2018). Tolkningene av-

henger i stor grad av oss som forskere gjennom vår kunnskap og erfaring. Vi har lite erfaring fra økonomi- og virksomhetsstyring i praksis, som kan medføre at andre forskere med mer erfaring innenfor fagområdet kan komme frem til andre funn og forslag til forbedringer.

Vi har valgt å betegne intervjudeltakerne med tall for å sikre deres anonymitet. I analysen har vi brukt direkte sitater for å underbygge funn vi har kommet frem til. For at sitatene skal bli enklere å lese har vi tatt bort og satt inn bindeord. Ved lange sitater med mindre relevant informasjon har vi satt inn "...", og på den måten kun tatt med det viktigste.

2.4 Kvalitet

For å sikre god kvalitet og transparens i oppgaven, var det nødvendig å reflektere kritisk og åpent gjennom hele forskningsprosessen (Jacobsen, 2018). I det følgende tar vi for oss kriterier for kvalitet gjennom å vurdere oppgavens validitet og reliabilitet.

Validitet

Validitet forteller om undersøkelsens gyldighet og deles inn i intern og ekstern validitet. Jacobsen (2018) skriver at "*intern validitet går på om resultatene oppfattes som riktige*" (s. 228). Om resultatene fra forskningen er korrekte eller feil kan påvirkes av flere forhold. Man bør stille spørsmål om hvorvidt det er samsvar mellom forskerens beskrivelse av virkeligheten og den faktiske virkeligheten (Jacobsen, 2018).

En faktor som kan påvirke forskningens interne gyldighet, er om vi har fått tak i de riktige kildene som har gitt riktig og god informasjon som representerer virkeligheten (Jacobsen, 2018). Valget om å ikke ta i bruk tilfeldig utvalg ble gjort på grunn av ressursbegrensninger som resulterte i et lite utvalg. For å sikre at alle informantene hadde erfaringer og kunnskap om utredningens tema, valgte vi strategisk ut hvem vi ønsket å intervju. Det gjorde at vi fikk tilgang til informanter på ulike nivåer i organisasjonen.

Videre har valg av metode betydning for oppgavens gyldighet, og det er viktig at datainnsamlingsmetoden passer med problemstillingen (Jacobsen, 2018). Vi ønsket å få dybdeinformasjon knyttet til bestemte temaer, samtidig som vi ville at informantene skulle snakke fritt for å få frem ulike synspunkter. Semistrukturerte dybdeintervjuer ble derfor en god metode for datainnsamling.

En annen faktor som kan ha påvirket resultatene er våre erfaringer knyttet til intervju-situasjonen (Jacobsen, 2018). Etter hvert som vi gjennomførte intervjuene ble vi flinkere til å stille bedre oppfølgingsspørsmål, og fikk innhentet mer og bedre data. Dette gjorde at de første intervjuene ble mindre detaljerte enn de siste.

Informantenes holdninger og meninger rundt hvordan styringssystemene fungerer i Plantasjen kunne være påvirket av nylige hendelser. Eksempler kan være koronaviruset og at selskapet har hatt hyppige utskiftninger av konsernsjefer de siste årene. Slike faktorer kan ha gitt mer ekstreme meninger enn hvordan det fungerer til vanlig (Saunders et al., 2019). Vi opplever likevel at datagrunnlagets interne gyldighet er tilfredsstillende og kan underbygges med at flere av informantenes svar var i overensstemmelse med hverandre.

Når det gjelder ekstern gyldighet, handler det om hvorvidt man kan generalisere sine funn til andre settinger eller andre lignende fenomener (Jacobsen, 2018). Etersom vår studie er begrenset til én bedrift, hvor vi intervjuet 14 ansatte, har vi måttet være forsiktige med å generalisere funnene til andre bedrifter og bransjer. Likevel mener vi at funnene kan relateres til eksisterende teori og tidligere forskning. Våre funn kan være nyttige for videre utvikling av andre selskapers styringssystemer, men resultatene må vurderes med et kritisk blikk. Alle bedrifter er unike, og funnene påvirkes av både interne og eksterne faktorer, som for eksempel omgivelser og ansatte.

Reliabilitet

Reliabilitet handler om hvor pålitelige resultatene er, og vi har underveis stilt spørsmål ved om det har vært trekk ved selve undersøkelsen som har skapt resultatene vi sitter igjen med. Dette innebærer en kritisk tenkning rundt undersøkelsesopplegget, datainnsamlingen og analysen (Jacobsen, 2018).

Intervjudeltakerne kunne påvirke forskningen gjennom å bevisst oppgi feil informasjon eller ved å bli påvirket av andre faktorer (Saunders et al., 2019). Ved å sikre intervjudeltakerne anonymitet økte vi sjansen for at de kom med sine ærlige meninger. De fikk som tidligere nevnt bestemme tid og sted for intervjuet, som gjorde at de fikk sitte i trygge omgivelser og ikke følte seg stresset for å rekke andre avtaler.

Vi som forskere kan ha påvirket resultatene ubevisst, gjennom å la våre egne subjektive meninger komme i veien for korrekt tolkning, og dermed skape en feilaktig analyse. Ved å være oppmerksomme på at en slik effekt kunne oppstå minsket vi sjansen for feiltolkninger.

Andre faktorer kan også ha påvirket vår forståelse av informasjonen, som for eksempel ved å stille uforberedt til intervjuer. Av den grunn valgte vi bevisst å ha god tid mellom intervjuene, slik at vi alltid stilte opplagte og forberedt. Bruk av semistrukturerte intervjuer ga mulighet for å oppklare misforståelser underveis, ved å ha mulighet til å stille oppfølgingsspørsmål. Alle informantene fikk tilbud om å lese gjennom transkribert intervju for å oppklare eventuelle misforståelser. De fleste intervjudeltakerne ønsket ikke å lese igjennom, men noen sendte over korrigerert versjon av vår transkribering. Måten vi stilte spørsmål på kan ha påvirket svarene fra informantene, og vi fokuserte på å stille nøytrale spørsmål som ikke virket ledende. Vi har vært bevisste på at slike feil kunne oppstå, og har tatt valg underveis for å unngå dette. Oppgavens reliabilitet forsterkes ved at intervjuene ble tatt opp og transkribert ordrett. Det gir mulighet for at andre kan gå tilbake å se på vår rådata, og gjøre sine egne tolkninger. På bakgrunn av dette opplever vi at datagrunnlagets reliabilitet er tilfredsstillende (Saunders et al., 2019).

2.5 Etikk

Ved gjennomføring av forskningsprosjekter med datainnsamling, må man være klar over de etiske utfordringene som kan oppstå. Måten vi har utført studien på, kan ha påvirket det vi forsket på og hvordan forskningen oppfattes (Jacobsen, 2018). Vi har gjort etiske overveielser både før og underveis i prosessen.

Vi valgte å være åpne rundt hensikten med studien, da vi ikke anså det som en trussel for oppgavens pålitelighet. Kravet til informert samtykke er oppfylt gjennom det detaljerte informasjonsskrivet. Informantene valgte å delta frivillig, og de har skrevet under en samtykkeerklæring som bekrefter dette. Alle sto fritt til å svare på spørsmålene vi stilte og hadde mulighet til å trekke seg når som helst.

Det er ifølge Jacobsen (2018) nødvendig å sikre intervjudeltakernes privatliv. Vi har holdt alle informanter anonyme i oppgaven, og vi har vært forsiktige med å benytte sitater som kan spores tilbake til den enkelte. Dette har vært spesielt viktig ettersom vi har hatt et lite utvalg, som gjør at faren for å bli identifisert er stor.

Datamaterialet måtte behandles på en sikker måte gjennom hele prosessen fordi det inneholdt personsensitiv informasjon. Ettersom intervjuene ble tatt opp på lydopptak, var vi pliktige til å melde fra om forskningen til Norsk Senter for Forskningsdata (NSD). I dialog med NSD

fikk vi informasjon om hvordan vi skulle oppbevare datamaterialet på en forsvarlig måte. Vi har fulgt deres retningslinjer, og vårt prosjekt er dermed i samsvar med personvernlovgivningen (Vedlegg 3).

2.6 Oppsummering

I dette kapitlet har vi redegjort for våre metodiske valg. Vi så det som hensiktsmessig med et eksplorerende design fordi vi ønsket å se på hvordan digitalisering har påvirket styringen i nordiske virksomheter. Et casedesign var å foretrekke for å få frem mer nyansert dybdeinformasjon. Vi valgte en kvalitativ datainnsamlingsmetode gjennom semistrukturerte dybdeintervjuer. Tabell 1 viser en oppsummering av utredningens metode og de valg vi har foretatt.

Tabell 1: Oppsummering av metodekapittelet

Studiens formål	Eksplorerende
Forskningsdesign	Enkelcase
Datainnsamlingsmetode	Kvalitativ
Intervjumetode	Semistrukturerte dybdeintervju
Antall intervjuer	14
Tidsbruk per intervju	30-70 minutter
Analyse av data	Innholdsanalyse
Validitet	Tilfredsstilt
Reliabilitet	Tilfredsstilt
Etiske utfordringer	Tilfredsstilt

3. Litteraturgjennomgang

Formålet med kapittel 3 er å presentere det teoretiske grunnlaget og relevant empiri for oppgaven. Det er med på å skape en ramme rundt vår problemstilling og plassere oppgaven i den akademiske litteraturen. Kapitlet starter med å definere begrepet økonomisk styring og sette det i en historisk kontekst. Deretter tar vi for oss budsjettet og dets formål. Vi har beskrevet ulike typer budsjetter, forskjellige metoder for budsjettplanlegging og belyst kritikken knyttet til budsjettet som styringsverktøy. Videre har vi redegjort for alternative styringsverktøy som kan være med på å supplere eller erstatte det tradisjonelle budsjettet i en mer dynamisk verden. Vi har gjennomgått de ulike prinsippene i styringsfilosofien *Beyond Budgeting*, og presentert hvordan forskjellige styringsverktøy kan fungere sammen som en pakke, gjennom rammeverket til Malmi og Brown (2008). Avslutningsvis har vi redegjort for Bragelien (2019) sitt rammeverk, som omhandler hvordan en leder kan påvirke beslutninger og atferd i en organisasjon.

3.1 Økonomisk styring

Det finnes flere ulike definisjoner av økonomisk styring. Hoff og Bjørnenak (2012) definerer begrepet som *“målformulering, styring og kontroll med alle aktiviteter, som på kort og lang sikt påvirker virksomhetens avkastning og likviditet, og som involverer alle ansatte på alle nivåer i organisasjonen”* (s. 22). De vektlegger at økonomisk styring skal være med på å skape et samspill i organisasjonen og kan legge forholdene til rette for å nå fastsatte mål. Bergstrand (2009) beskriver at begrepet har til hensikt å benytte økonomiske mål som et kontrollsystem på flere ulike nivåer i virksomheten. Dette omfatter å gi ledere frihet til å handle innenfor gitte grenser for å nå organisasjonens mål.

Ifølge Bjørnenak (2003) har man i litteraturen tradisjonelt sett vektlagt administrativt orienterte verktøy, eksempelvis budsjett og avviksanalyse. Økonomistyringen har i de senere årene gått mot en mer strategisk orientering, med verktøy som balansert målstyring og Economic Value Added (EVA). Bromwich (1990) definerer strategisk økonomistyring som *“The provision and analysis of financial information on the firm’s product markets and competitors’ costs and cost structures and the monitoring of the enterprise’s strategies and those of its competitors in these markets over a number of periods”* (s. 28). Strategisk

økonomistyring innebærer et økt fokus på eksterne data i form av blant annet konkurrenter og kunder, lengre tidshorisonter og sterkere kobling mot organisasjonens strategi.

3.2 Budsjett

Budsjettet er et av de mest brukte styringsverktøyene i etterkrigstiden. Utgangspunktet for budsjettets opprinnelse var behovet for offentlig bevilgning av penger (Bergstrand, 2009, s.131; Hansen, Otley & Van der Stede, 2003). Boye et al. (1999) betegner budsjettet som *“et handlingsprogram for bedriften med mål for dens resultatenheter som beskriver forventede konsekvenser uttrykt i økonomiske termer, alt basert på angitte forutsetninger for begrenset periode”* (s. 27). Denne definisjonen støttes av Hoff og Bjørnenak (2012) som beskriver et budsjett som *“en detaljert og tallfestet handlingsplan for en gitt fremtidig periode”* (s. 313). Hoff og Bjørnenak (2012) fremhever at organisasjonen tallfester forventede konsekvenser og resultater av sine planer og tiltak for en bestemt periode for nå sine overordnede mål. Tallmaterialet har liten verdi isolert sett, slik at det er nødvendig å se det i sammenheng med organisasjonens strategier og mål. I det følgende skal vi gå nærmere inn på budsjettets formål og ulike typer budsjett, før vi tar for oss ulike planleggingsprosesser for budsjettering. Til slutt presenterer vi kritikk mot budsjettet som styringsverktøy.

Budsjettets formål

I de fleste organisasjoner danner budsjettet ryggraden for selskapets økonomiske styring (Horngren, Foster & Datar, 2002; Sending et al., 2007). Ressursbruk tilknyttet budsjetteringsprosessen og budsjettets detaljeringsgrad varierer mye fra virksomhet til virksomhet, og bestemmes av dens størrelse, kompleksitet og de eksterne forholdene de står overfor (Sending et al., 2007). I henhold til Hoff og Bjørnenak (2012) innehar budsjettet følgende formål: *planlegging, allokering av ressurser, koordinering, kommunikasjon, motivering, definering og delegering av ansvar, og oppfølging og kontroll*. Videre følger en gjennomgang av de ulike formålene.

Planlegging er med på å klargjøre mål på de ulike nivåene i virksomheten, og bidrar til at målene blir kjent nedover i organisasjonen. Prosessen er med på å skape en tankeprosess hos ledere på forskjellige avdelinger gjennom planlegging av fremtiden på en systematisk måte. Her må de løfte blikket fra dagligdagse gjøremål og identifisere trusler og muligheter på et mer overordnet nivå (Hoff & Bjørnenak, 2012; Sending et al., 2007; Bergstrand, 2009).

Alle virksomheter ønsker å utnytte sine knappe ressurser mest mulig effektivt, og budsjettet blir i den forbindelse brukt som et verktøy for *ressursallokering* (Hoff & Bjørnenak, 2012). Budsjettet gir et helhetsbilde av virksomhetens ressursituasjon, og synliggjør hvilke prioriteringer som må foretas (Boye et al., 1999; Sending et al., 2007).

Budsjettet er med på å føre alle enhetene i bedriften i samme retning gjennom *koordinering* og *kommunikasjon*. Gjennom budsjettprosessen formulerer bedriftens eiere og ledere dens overordnede mål og utfordringer, hvor også medarbeiderne kan komme med innspill (Hoff & Bjørnenak, 2012). Via koordinering og kommunisering av overordnede mål og strategier, oppnår man at de ulike avdelingene velger løsninger som tjener hele bedriften fremfor den enkeltes enhet, og man kan på denne måten unngå suboptimalisering (Horngren, Foster & Datar, 2002; Sending et al., s. 2007).

Ansatte kan bli *motivert* av å delta i budsjettprosessen, ved at de får myndighet og ansvar til å formulere og gjennomføre budsjettets planer. Deltakelse er med på å skape en følelse av eierskap, som kan bidra til at ansatte føler en forpliktelse til å yte sitt beste. Samtidig kan Ansatte bli motivert av å nå budsjetterte mål (Anthony & Govindarajan, 2007; Bergstrand, 2009; Boye et al., 1999; Hoff & Bjørnenak, 2012).

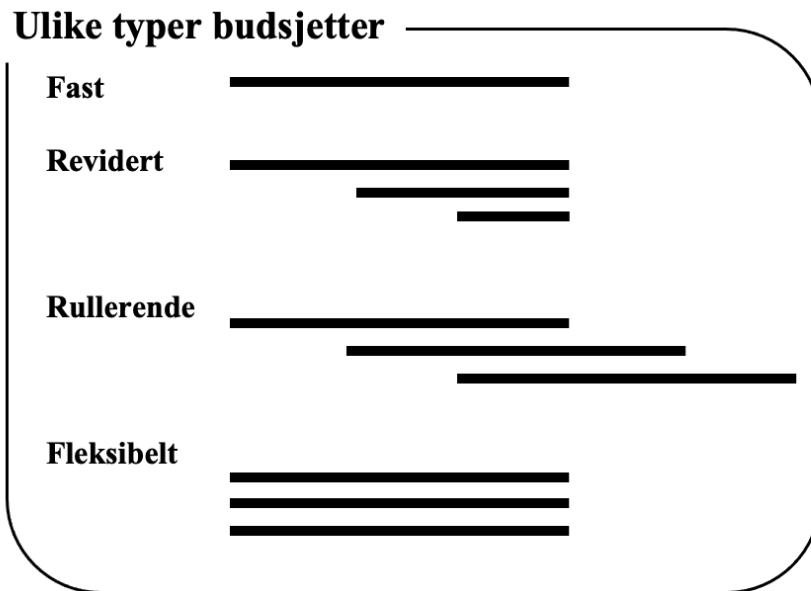
Budsjetteringsprosessen gir mulighet for *definering* og *delegering av ansvar* for enkeltpersoner og avdelinger. Det gjøres gjennom å lage delbudsjetter og delmål hvor de får stor grad av frihet til å selv bestemme hvordan selve gjennomføringsprosessen skal være innenfor gitte grenser (Hoff & Bjørnenak, 2012; Bergstrand, 2009).

Budsjettet brukes som et *oppfølgings-* og *kontrollverktøy*, hvor man løpende ser på de faktiske resultatene opp mot hva som var forventet gjennom avviksanalyser (Hoff & Bjørnenak, 2012). Analysene er viktige for å kunne kartlegge årsakene til avvikene, ta lærdom, og dermed sikre kontinuerlig forbedring og økt effektivitet (Horngren et al., 2002).

Ut over dette hevder Bogsnes (2016) at budsjettet fungerer som et *prognoseverktøy* ved å forsøke å forutse fremtiden. Det kan klargjøre selskapet til å foreta nødvendige handlinger, og planlegge blant annet ressursallokeringen.

Budsjettyper

Det finnes flere ulike budsjettyper, og i det følgende vil vi gjennomgå noen av de mest vanlige: *faste*, *reviderte*, *rullerende* og *fleksible* (Bergstrand, 2009; Boye et al., 1999). De ulike typene er illustrert i figur 1 under.



Figur 1: Budsjettyper (Bergstrand, 2009)

Det tradisjonelle budsjettet er fast, som vil si at det gjelder for en bestemt tidsperiode, vanligvis kalenderåret. Denne typen budsjett er enkelt å forholde seg til da man benytter de samme tallene i en lengre periode, og gjør det enkelt å kontrollere om målene er nådd i forbindelse med insentivsystemer og bonusutbetalinger. På den annen side er det lite fleksibilitet knyttet til denne typen budsjett. Dersom det oppstår overraskelser eller endrede forutsetninger i løpet av budsjettperioden, kan det med denne budsjettypen være vanskelig å tilpasse seg (Boye et al., 1999; Bergstrand, 2009).

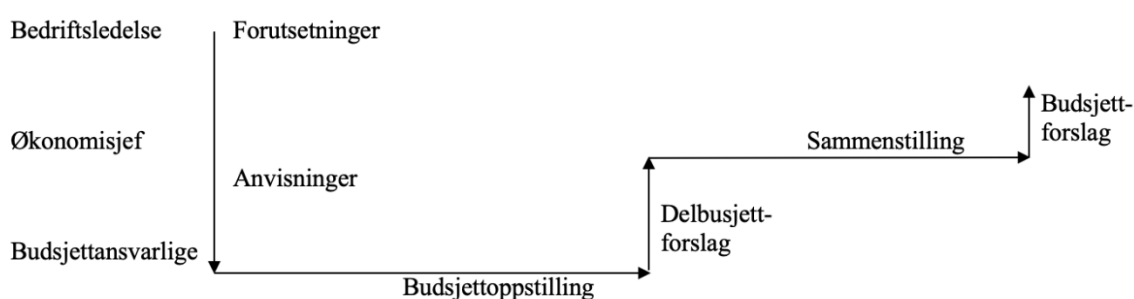
Ettersom markedsf forholdene endrer seg raskere enn før, kan forutsetningene som er lagt til grunn for et fast budsjett raskt bli utdatert. I et revidert budsjett blir budsjettet oppdatert for gjenværende periode. Revideringer vil skape ekstra arbeid, men vil til gjengjeld gi bedre forutsetninger for fremtidige beslutninger. Rullerende budsjetter bygger på de samme prinsippene som de reviderte, men man ser alltid like langt frem i tid, vanligvis 12 måneder. Det gjør at budsjettperioden blir sett på som en kontinuerlig prosess, i stedet for at den avsluttes årlig. Budsjettarbeidet finner sted gjennom hele året og krever stor arbeidsinnsats, som kan være

med på å redusere motivasjonen i forbindelse med arbeidet (Boye et al., 1999; Bergstrand, 2009; Hoff & Bjørnenak, 2012).

Den siste budsjetttypen blir betegnet som fleksibelt budsjett. Metoden går ut på å lage flere budsjetter for perioden og blir justert ut fra aktivitetsnivået til virksomheten. Det fleksible budsjettet får frem hva kostnadene vil bli ved det aktuelle aktivitetsnivået og er fleksibelt fordi det endrer seg med endringer i salgsvolum. Metoden kan oppfattes som en passiv form for budsjettering, og man foretrekker dermed ofte de andre metodene (Bergstrand, 2009; Boye et al., 1999; Hoff & Bjørnenak, 2012).

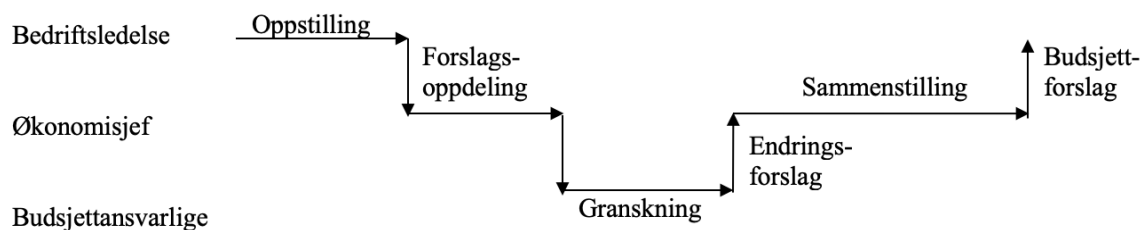
Budsjettplanlegging

Budsjetteringsprosessen er ofte ressurskrevende, og det finnes mange ulike fremgangsmåter. Flere teoribøker tar utgangspunkt i to grunnleggende metoder: *oppbyggings-* og *nedbrytingsmetoden*. Oppbyggingsmetoden som illustrert i figur 2, blir sett på som en demokratisk form for budsjettering, hvor bedriftsledelsen setter overordnede mål og forutsetninger. Budsjettansvarlige for de ulike avdelingene, får oppgaven om å bygge opp delbudsjetter ut fra gitte mål og forutsetninger. Disse sammenstilles og analyseres av ledere på høyere nivåer før det presenteres, justeres og aksepteres av bedriftsledelsen. En aktiv deltakelse fra de ansatte lengre ned i virksomheten vil øke motivasjonen i form av lagfølelse og en ansvarsfølelse for at budsjettet skal nås. Metoden sikrer at de med lokalkunnskap får påvirke budsjettet på sitt nivå. Metoden kan være tidkrevende, fordi man ofte må gjennom en rekke forhandlinger før man kommer til enighet. Det kan i verste fall føre til at sluttproduktet ikke tilfredsstillende opprinnelige mål og forutsetninger på grunn av tidsfrister. De ulike avdelingene kan ha en tendens til å legge inn reserver for å sikre at de når budsjettet, og kan skape en form for suboptimalisering (Boye et al., 1999; Bergstrand, 2009; Sending, Tangenes & Gjønnnes 2007).



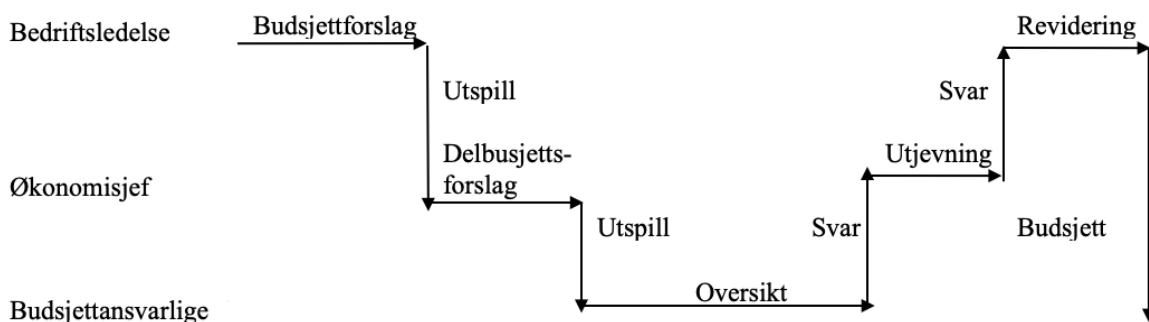
Figur 2: Oppbyggingsmetoden (Boye et al., 1999)

Nedbrytingsmetoden består på sin side av detaljerte instruksjoner fra bedriftsledelsen i form av et fullstendig budsjettutkast. Dette splittes i delbudsjetter og sendes til de ulike enhetene for kontroll og eventuelle endringsforslag. Forslagene kontrolleres til slutt mot kravene fra bedriftsledelsen før det aksepteres eller revideres, og settes deretter ut i livet. Metoden er mer effektiv, men kan i motsetning til oppbyggingsmetoden skape misnøye og redusert motivasjon blant de ansatte fordi de ikke får den samme følelsen av aktiv deltakelse og beslutningsmyndighet i budsjettprosessen (Bergstrand, 2009; Boye et al., 1999; Sending et al., 2007). Figur 3 viser hvordan nedbrytingsmetoden gjennomføres.



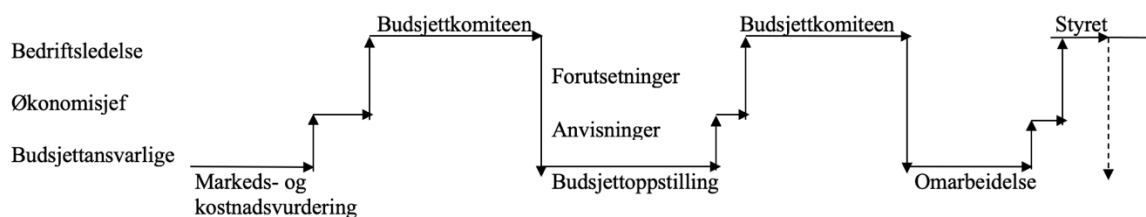
Figur 3: Nedbrytingsmetoden (Boye et al., 1999)

Ettersom det finnes mye kritikk knyttet til de to metodene nevnt ovenfor, er det utviklet to alternative metoder: *kombinasjonsmetoden* og *iterativ metode* som illustrert i figur 4 og 5. Kombinasjonsmetoden består av de mest verdifulle delene fra både nedbrytings- og oppbyggingsmetoden. Metoden starter med aspektene ved nedbrytingsmetoden, for deretter å baseres på oppbyggingsmetoden når grovbudsjettet har vært innom alle nivåene i virksomheten. Effektiviteten i budsjettarbeidet kan øke ved bruk av metoden dersom bedriftsledelsen innehar kunnskap om organisasjonen og tar del i innledningsfasen.



Figur 4: Kombinasjonsmetoden (Boye et al., 1999)

I den iterative metoden går man gjennom hele budsjettprosessen flere ganger og resulterer i et revidert budsjett som danner grunnlaget for neste runde. I dynamiske og kompliserte omgivelser kan det være vanskelig å utarbeide pålitelige budsjettforutsetninger. I slike tilfeller vil denne metoden fungere best, og trolig gi budsjetter av høyere kvalitet. Metoden krever mye ressurser ettersom budsjettprosessen går over en lengre periode, og kan gjøre de ansatte demotiverte av å revidere budsjettet flere ganger (Bergstrand, 2009; Boye et al., 1999).



Figur 5: Iterativ budsjettoppstilling (Boye et al., 1999)

Kritikk mot budsjettet

Til tross for at budsjettet har vært det mest benyttede styringsverktøyet i etterkrigstiden, har det i en årrekke blitt reist mye kritikk knyttet til det tradisjonelle budsjetteringssystemet (Bergstrand, 2009). Tidligere sjef i Svenska Handelsbanken, Jan Wallander, var tidlig ute med å gjøre nettopp dette. Han valgte å avvike årsbudsjettet i banken og begrunnet det med at budsjettet var basert på “same weather as today”-antakelsen. Han mente at mennesket har vansker med å forestille seg en fremtid som noe annet enn en fortsettelse av dagens situasjon, og at budsjettet dermed bare er en framskrivning av fortiden (Wallander, 1999).

Gjennom empiriske undersøkelser blant ledere og ansatte i 20 år, har Bogsnes (2016) sett stor misnøye med budsjettprosessen. Et av problemene er en svak kobling mellom selskapets strategi og budsjett, hvor mange opplever det som to separate prosesser (Bogsnes, 2016; Hoff & Bjørnenak, 2012). Videre er budsjettet kritisert for å være tidkrevende og legger beslag på svært mye ressurser (Bergstrand, 2009; Bogsnes, 2016; Hoff & Bjørnenak, 2012). Ifølge Horngren, Datar og Rajan (2015) bruker toppledere mellom 10 og 20 prosent av sin tid på budsjettering, mens økonomiavdelinger kan bruke opp mot 50 prosent av sin tid. Nyten av budsjettet veier sjeldent opp mot kostnaden i forbindelse med utarbeidelsen, og den høye detaljeringsgraden kompliserer budsjettarbeidet ytterligere (Boye et al., 1999).

I undersøkelsen til Bogsnes (2016) kommer det frem at antagelsene budsjettet bygger på fort blir utdaterte og beslutninger blir tatt for tidlig. Argumentet støttes av Bergstrand (2009) som

kritiserer budsjetter som en årlig prosess: *“When world markets move as quickly as they do in most industries today, who would believe that managers can make a plan in September and October that would still be valid in August and September of the following year?”* (s. 171). Forutsetningene kan endre seg i løpet av budsjettperioden, slik som antall konkurrenter og kundepreferanser. Dette kan gjøre prediksjonene irrelevante for virksomheten da de ikke lengre samsvarer med deres behov (Burns, Quinn, Warren & Oliveira, 2013; Hoff & Bjørnenak, 2012; Hope & Fraser, 2003a). Årlige budsjetter kan skape kortsiktighet og en start- og stopprytme ved at budsjettet ofte starter 1.januar og slutter 31.desember, og kan være hinder for kontinuitet i bedriften (Bogsnes, 2016).

Det sies at beslutninger blir tatt for høyt oppe i virksomheten når budsjett benyttes som styringsverktøy (Bogsnes, 2016). Etter styret har godkjent budsjettet er det vanskelig å gjøre endringer, og styringsverktøyet blir dermed lite fleksibelt. Den lave fleksibiliteten kan redusere selskapets effektivitet og konkurransevne ved at lønnsomme prosjekter ikke blir gjennomført grunnet ressursmangel (Bergstrand, 2009; Bogsnes, 2016). Budsjettet kan også sette en stopper for kreativitet og innovasjon (Hope & Fraser, 2003b).

Budsjettet er videre kritisert for å stimulere til uetisk atferd (Bogsnes, 2016). Ved å sette absolutte grenser for ressursbruk hos de enkelte avdelinger, vil det ifølge Sending et al. (2007) oppstå en såkalt “spend it or lose it”-holdning hos mellomledere. Dersom de ikke bruker opp pengene de er tildelt i år, står de i fare for å få bevilget en lavere sum neste år (Bergstrand, 2009; Bogsnes, 2016). Den uetiske atferden kan medføre overforbruk av ressurser, som kan gå på bekostning av virksomhetens konkurransevne og inntjening (Boye et al., 1999, s. 207; Sending et al., 2007).

Uønsket atferd kan oppstå i forbindelse med at budsjettet benyttes til prestasjonsevaluering, hvor budsjettorienterte insentivsystemer kan føre med seg en rekke negative konsekvenser. I henhold til Sending et al. (2007) kan det føre til resultatstyring, altså at man manipulerer ulike regnskapsposter og påvirker periodiseringer til sin egen fordel, slik at man sikrer måloppnåelse og tilhørende belønning. En annen måte å sikre måloppnåelse, kan være å forhandle seg frem til et mål man vet man kan nå (Hoff, 2012). Slik atferd kan resultere i både dårligere konkurransevne hos bedriften og at belønningen ikke gjenspeiler den enkeltes prestasjon (Sending et al., 2007). Ved å benytte faste prestasjonsmål tvinges ledere på alle nivåer til å levere spesifikke resultater, selv om mange av variablene bak resultatene ofte er utenfor lederens kontroll. Hope og Fraser (2003a) refererer i den forbindelse til en amerikansk studie, hvor de

konkluderte med at ledere følte seg presset til å nå målene. De resulterte i både uetisk atferd og redusert motivasjon.

Et annet problem med budsjettet er at det kan ha for mange roller. For eksempel skal det både angi mål og fungere som prognoseverktøy, som er funksjoner som står i konflikt til hverandre. Å benytte budsjettet til slike motsigende formål, gjør det vanskelig å utnytte budsjettets fulle potensiale (Bogsnes, 2016; Elvegård, Gressetvold & Pettersen, 2013; Kennedy & Dugdale, 1999).

Budsjettet brukes som tidligere nevnt som oppfølgings- og kontrollverktøy, men Bogsnes (2016) mener styringsverktøyet kan gi en illusjon av kontroll. Brukere av budsjettet kan tro de har kontroll ved at de har detaljerte beskrivelser av fremtiden (Lem, 2009). Dersom budsjettet viser seg å være galt, kan dette skape store negative konsekvenser for selskapet hvis man følger det for slavisk (Wallander, 1999). Budsjettet garanterer for hvilke kostnader man kommer til å ha det kommende året, men kan ikke gjøre det samme for inntekter, da disse bestemmes av etterspørselen i markedet (Bogsnes, 2016).

Selv om mange er klare over de negative sidene ved budsjettet, anses det likevel som nødvendig for oppfølging og analyser (Boye et al., 1999). Horngren et al. (2015) fremhever at budsjettet er et verktøy som i seg selv verken er bra eller dårlig, men som blir nyttig dersom det administreres på en god måte. For at budsjettet skal være et godt fungerende verktøy, krever det blant annet opplæring, deltakelse og riktig implementering. Budsjettet kan da skape engasjement, ansvarsfølelse og pålitelig kommunikasjon blant de ansatte i organisasjonen. Dette støttes av en studie gjort av Libby og Lindsay (2010), som undersøkte medium og store nordamerikanske organisasjoner. Deres resultater viste at problemene knyttet til budsjetter var hvordan de ble benyttet, ikke budsjettets iboende feil. Selv om flere erkjente problemer med budsjettet, ønsket de heller å tilpasse seg disse fremfor å kvitte seg helt med styringsverktøyet.

I 2013 publiserte Johanson og Madsen en artikkel som omhandlet en kartlegging av styrings-systemer i norske bedrifter. Deres studie var basert på data fra 68 større norske bedrifter gjennom et omfattende spørreskjema. Til tross for at budsjettet har vært gjenstand for hard kritikk, viste innhentede data at 94 prosent av bedriftene holdt fast ved budsjettet, mens kun 6 prosent hadde fjernet det helt. Likevel viste det seg at flertallet hadde gått vekk fra et fast årlig budsjett til fordel for et mer fleksibelt budsjett i form av revidering underveis i budsjett-perioden. Dette kan tyde på en mer dynamisk tilnærming til budsjettering i et stort antall

norske bedrifter. Konklusjonen fra studien er i tråd med budsjettkritikken. Noen eksempler var at budsjettet hindret dynamisk styring i form av den raske utdateringen, og at evnen til å reagere og sette i gang tiltak raskt og proaktivt manglet. Mange opplevde budsjettet som rigid ved at det ikke klarte å fange opp endringer i verken organisasjonen eller omgivelsene, og at det hindret nyskaping og innovasjon (Johanson & Madsen, 2013).

I Ekholm og Wallins (2000) undersøkelse av store finske selskaper, med problemstillingen “Is the annual budget really dead?”, oppdaget de at flesteparten av informantene i studien ikke var klare for å forlate budsjettet. Likevel var det mange som støttet kritikken knyttet til det tradisjonelle budsjettet. Funnene viser at 60 prosent forsøkte å kontinuerlig utvikle budsjettet for å imøtekomme nye krav fra omgivelsene. Det gjorde de ved å blant annet inkludere andre styringsverktøy som rullerende prognoser og balansert målstyring. Forskerne konkluderte med at budsjettet fortsatt var nødvendig for å opprettholde intern effektivitet. Forskerne mente at budsjettet ikke burde være hovedfokuset når det gjelder ekstern effektivitet, fordi det ikke klarer å signalisere endringer i omgivelsene. Årsbudsjettet, sammen med andre verktøy, spiller derfor fortsatt en viktig rolle (Ekholm & Wallin, 2000).

3.3 Utvikling innenfor økonomisk styring

Allerede i 1987 lanserte Johnson og Kaplan boken *Relevance Lost* som handlet om at omgivelsene endret seg, mens økonomiske styringssystemer ikke fulgte etter: “*In this time of rapid technological change, vigorous global and domestic competition, and enormously expanding information processing capabilities, management accounting systems are not providing useful, timely information for the process control, product costing, and performance evaluation activities of managers*” (Johnson & Kaplan, 1991, forord). Debatten ser ut til å være like relevant i dag. Endringene er nå drevet av digitalisering, som gir tilgang på store mengder data og nye metoder for analyse. Andre drivere er økt globalisering, høyere konkurranse og raskere endringstakter (Andreassen & Bjørnenak, 2018; Bjørnenak & Kaarbøe, 2011; Hagness, Vatne & Nordheim, 2014; Johnson & Kaplan, 1991).

Den økte endringstakten i omgivelsene har gitt et økt behov for å benytte styringsverktøy som er mer dynamiske og som kan tilpasse seg endring raskt (Boye et al., 1999; Hagness et al., 2014). Dynamikk kan defineres som “*en kontinuerlig og produktiv aktivitet eller endring*” (Bjørnenak & Kaarbøe, 2011, s. 22). For å kunne opptre mer dynamisk, har man sett en overgang fra økonomistyring til virksomhetsstyring. Dette omhandler en utvidelse av informasjon

og ledelsesaktiviteter fra å ikke lenger bare handle om størrelser som kan uttrykkes i økonomiske termer. Nå handler det om styring av virksomheten i bred og helhetlig forstand. Det innebærer å påvirke virksomhetens prioriteringer og atferd for å støtte verdiskapingsprosessen og forankre den i bedriftens strategi (Sending & Tangenes, 2007; Bjørnenak & Kaarbøe, 2011).

Digitalisering referer til “datatekniske metoder og verktøy for å erstatte, effektivisere eller automatisere manuelle eller fysiske oppgaver” (Gårseth-Nesbakk et al., 2019, s. 12). Digitalisering gir blant annet tilgang på nye datakilder med store mengder av informasjon, som gir mulighet til å kombinere denne informasjonen og følge utviklingen i en bedrift gjennom hele verdikjeden i sanntid. Ulike data registreres fortløpende i bedriftens datasystemer, og oppdaterte analyser og nøkkeltall kan følges opp for å kunne agere raskere ved interne og eksterne endringer. Dette er med på å gi en bedre og raskere informasjonsflyt dersom systemene implementeres på en god måte (Andreassen & Bjørnenak, 2018; Hoff & Bjørnenak, 2012).

Dagens marked byr på muligheter, men fører også med seg økt usikkerhet. Globalisering har ført til større konkurranse, som øker viktigheten av planlegging, koordinering og muligheten for å raskt kunne korrigere organisasjonen. Konsekvensene er større enn tidligere dersom man ikke tilpasser seg endringene tidsnok. Ved hard konkurranse og slakk i virksomheten, vil man raskt bli hengende etter og det blir vanskeligere å ta igjen det tapte. Markedet har blitt mindre predikerbart, som skaper en større usikkerhet fordi det blir vanskeligere å planlegge fremtiden (Andreassen & Bjørnenak, 2018; Hagness et al., 2014).

3.4 Andre styringsverktøy

I dette delkapittelet skal vi beskrive alternative og supplerende styringsverktøy til det tradisjonelle budsjettet. Vi tar for oss prognoser, scenarioer, tilstandsbetingede planer, balansert målstyring og benchmarking. I tillegg gjør vi rede for verktøyene *Enterprise Resource Planning* og *Business Intelligence*.

Prognoser

Prognoser blir definert som “*et estimat for det mest sannsynlige utfallet av en forventet utvikling*” (Hoff & Bjørnenak, 2012, s. 474). Estimatenes bygger på antagelser om selskapets planer og kontekst, og blir utarbeidet gjennom systematiske observasjoner eller skjønnsmessige vurderinger gjort av fagpersonell. Prognosene må gjenspeile virkeligheten på en “brutalt

ærlig” måte og er et forventet fremtidig resultat. Målet med prognoser er ikke å nå de, men å samle informasjon og få innsikt i fremtiden slik at man kan estimere potensielle resultater og oppdage mulige risikoer. Prognosene skiller seg dermed fra det tradisjonelle budsjettet, hvor man forsøker å nå de budsjetterte målene (Anthony & Govindarajan, 2007; Hoff et al., 2016; Morlidge & Player, 2010; PWC, 2020a).

En type prognose som ofte blir benyttet er rullerende prognoser. De kjennetegnes ved at tidshorisonten alltid “ruller frem”, slik at man alltid ser like langt frem i tid. Dette er med på å skape kontinuitet i beslutningsgrunnlaget og løse “end-of period” problemet (Bergstrand, 2009; Hope & Fraser, 2003a; Morlidge & Player, 2010). Prognosene kan ha ulike tidshorisont ut fra deres formål, virkeområde og konkurransesituasjon. Det er vanlig å utvikle kvartalsvise prognoser. Her ser man alltid ett år frem i tid ved å bestandig operere med fire prognoser, én prognose for hvert kvartal. Når et kvartal er over oppdateres prognosene for de tre kommende kvartalene, samtidig som man lager man en ny prognose for det fjerde. Prognoser skiller seg fra budsjetter ved å kontinuerlig oppdateres dersom forutsetningene endres. Det at rullerende prognoser kontinuerlig oppdateres og målene hele tiden endrer seg, kan virke mindre motiverende for ansatte sammenlignet med det tradisjonelle budsjettet (Bergstrand, 2009; Boye et al., 1999).

Rullerende prognoser kan benyttes som et komplement eller substitutt for budsjettet (Ekholm & Wallin, 2000; Zeller & Metzger, 2013). Ved å benytte rullerende prognoser, kan problemene relatert til budsjettets raske utdatering løses ved at prognosene oppdateres ved endrede forutsetninger. Rullerende prognoser er fremtidsrettet og fungerer som et navigasjonsverktøy (Bergstrand, 2009; Bogsnes, 2016; Zeller & Metzger, 2013).

Dersom man går bort fra det tradisjonelle budsjettet og heller benytter en form for rullerende prognoser, vil man trolig frigjøre en større mengde ressurser ettersom man fokuserer på et mindre antall variabler. Prognosene er mindre detaljerte enn budsjettet og kan ta kortere tid å utvikle (Anthony & Govindarajan, 2007; Hoff et al., 2016; Bergstrand, 2009). Prognosene kan varsle virksomheten på et tidlig stadium at det er nødvendig å endre kurs dersom det oppstår interne eller eksterne endringer. Ved at man raskere kan tilpasse seg endring, kan man si at styringsverktøyet er dynamisk og gjør planleggingen mer realistisk. Prognoser er med på å spre planleggingsprosessen utover året, men det kan også medføre at den totale arbeidsmengden knyttet til planleggingen kan bli større dersom prognosen inneholder for mange detaljer (Bergstrand, 2009; PWC, 2020a). I en studie gjennomført av Bjørnenak (2014), kom

det frem at innføring av rullerende prognoser ga større arbeidsmengder og lavere kvalitet fordi detaljeringsgraden ble for høy.

Scenarioer

I tider med stadig økende grad av usikkerhet, endring og kompleksitet blir det lagt større vekt på bruk av scenarioplanlegging (Bourmistrov, 2019). Herman Kahn blir ansett som grunnleggeren av scenarioanalyser, og definerer scenario som *“hypothetical sequences of events constructed for the purpose of focusing attention on casual processes and decision-points”* (Kahn & Wiener, 1967, s. 6). Amer, Daim og Jetter (2013) har en mer generell definisjon, og sier at scenario er *“a valuable tool that helps organizations to prepare for possible eventualities, and makes them more flexible and more innovative”* (s. 23). Selv om det er definert ulikt i litteraturen er hensikten den samme, nemlig å skape innovative og fleksible virksomheter. Dette ved å stimulere til strategisk tenkning ved usikkerheten og kompleksiteten i dagens omgivelser.

Det er forskjell på prognoser og scenarioer. Hensikten med prognoser er som tidligere nevnt å predikere de mest sannsynlige utfall for fremtiden, mens scenario handler om å skape flere ulike bilder av hvordan fremtiden muligens kan se ut. Scenario handler mer om å tenke kreativt og skape nye *“mindsets”* for fremtiden for å unngå uforutsette hendelser og dermed redusere risiko. Hovedformålet med scenarioplanlegging er altså å utfordre ledernes mentale modeller (Bourmistrov, Helle & Kaarbøe, 2017). Prognoser forsøker å se bort fra alle usikkerheter ved å bare lage én framtidsutsikt. Scenarioplanlegging vil på sin side lage ulike typer scenarioanalyser og konfrontere beslutningstakere med usikkerhetene ved å presentere flere mulige utfall (Cornelius, Van de Putte & Romani, 2005). Ved synliggjøring av mulige hendelser, kan virksomheter implementere forebyggende tiltak på ulike nivå. Scenarioplanlegging er et nyttig verktøy når det gjelder posisjonering i forhold til fremtidens muligheter. Det kan brukes ved kartlegging av egen virksomhet og dens unike fortrinn i møte med ulike scenarioer om fremtiden (PwC, 2020c).

Det finnes tre kjente metoder som ofte brukes når man lager scenarioer. De to første kalles den prospektive metoden og sannsynlighetstrend-metoden. Metodene tar utgangspunkt i at fremtiden kan forutses ved hjelp av analyser av årsak-virkningssammenhenger og diskusjon av resultatene. Det vil si at langtidsplanleggingen foregår gjennom en rasjonell og analytisk prosess, hvor man oppnår kunnskap på en objektiv måte. Den tredje metoden er den intuitive logiske metoden, også kalt *“Shell-metoden”*. Her ser man på scenarioplanlegging som en kreativ forestillingsprosess, hvor man skal tenke utenfor *“boksen”* og lage kreative fremtids-

bilder av virkeligheten. Sentralt i denne metoden er diskusjon i team for å identifisere ulike faktorer og hvordan faktorene kan samhandle for å danne ulike fremtidsbilder. Teamet bør bestå av personer med ulik kunnskap slik at diskusjoner og tolkninger blir av god kvalitet (Bourmistrov, 2019).

Selv om intensjonen bak scenarioplanlegging er å bidra til bedre refleksivitet og endring av mentale modeller, er ikke dette alltid tilfellet. Metoden kan føre til begrensninger av resultater i form av såkalte “reflektivitetssjeller”. Det skapes en begrensning i hva man klarer å tenke og diskutere når det jobbes med det ukjente og utenkelige. Det kan være vanskelig å endre sine mentale modeller, og man ender raskt opp med å kvantifisere det man allerede vet (Bourmistrov, 2019).

Scenarioplanlegging praktiseres i økende grad for å gi virksomheter mulighet til å takle endrede konkurransemiljøer (Phelps & Kapsalis, 1998). Et selskap som lenge har benyttet seg av scenarioplanlegging er Shell. De opplever at integrering av scenario som en del av deres strategiske planlegging har skapt konkurransefortrinn. Scenarioene er sentrale ved beslutningstaking (Cornelius et al., 2005, Shell, 2017). Phelps og Kapsalis (1998) fant støtte i sin eksplorative studie at bruk av scenarioplanlegging er fordelaktig for virksomheter som står foran en usikker fremtid. De kom også frem til at scenarioplanlegging ga forbedrede økonomiske prestasjoner for virksomhetene i studien, fordi de kunne stille mer forberedt på hva som kunne skje og ga de mulighet til å reagere raskere ved endringer.

Tilstandsbetingede planer

En annen metode for å forberede seg på fremtidige hendelser er *contingency planning*, som vi på norsk har valgt å betegne som tilstandsbetingede planer. Som ved scenarioplanlegging, forsøker man ved tilstandsbetingede planer å forutse fremtiden ved å inkludere flere alternative planer og utfall. I motsetning til scenario som ser på et vidt spekter av mulige hendelser, fokuserer man gjennom tilstandsbetingede planer på færre dramatiske hendelser som har et mer kortsiktig perspektiv (Bloom & Menefee, 1994).

En fordel ved innføring av tilstandsbetingede planer, er at en organisasjon kan opptre forberedt ved å gjenkjenne ulike hendelser før organisasjonen blir påvirket av dem. Planene tvinger ledere til å tenke proaktivt når det gjelder strategiplanlegging, for å være fleksible og reagere raskt på de ulike hendelsene som kan oppstå. Virksomheter innfører tilstandsbetingede planer for å minimere skade eller dra nytte av uforutsette hendelser som kan ha dramatisk negativ

innvirkning på selskaper og deres mål dersom de ikke blir tatt hensyn til. Brukerne av tilstandsbetingede planer må være oppmerksomme på at planene er basert på antagelser, og kan avvike fra hva som faktisk kommer til å skje. Dersom planene viser seg å være feil, kan organisasjoner bli villedet hvis de fokuserer for mye på de (Bloom & Menefee, 1994).

Balansert målstyring og KPIer

I henhold til Kaplan og Norton (1992) bør man vektlegge flere typer måltall for å skape et helhetlig bilde av virksomheten. Dermed utviklet de måle- og oppfølgingsverktøyet balansert målstyring som svar på debatten knyttet til tradisjonell økonomistyring og dens relevans på 1980-tallet (Johnson og Kaplan, 1991; Madsen & Stenheim, 2014; Sending et al., 2007). Styringsverktøyet har som formål å kommunisere virksomhetens strategi ved utvikling av bestemte prestasjonsmål. Målkortet består av fire perspektiver: *kundeperspektiv*, *interne prosesser-perspektiv*, *finansielt perspektiv* og *læring- og vekstperspektiv* (Anthony & Govindarajan, 2007; Kaplan & Norton, 1992; Sending et al, 2007).

De fire ulike perspektivene har ifølge Kaplan og Norton en logisk sammenheng. I bunn ligger læring- og vekstperspektivet, som gir utgangspunkt for gode forretningsprosesser (interne prosesser-perspektivet). Prosessene er med på å gjøre kundene fornøyde (kundeperspektivet), som igjen vil føre til økt verdiskapning i selskapet (finansielle perspektivet) (Madsen og Stenheim, 2014; Kaplan & Norton, 1992).

Gjennom kundeperspektivet får virksomheten innsikt i hvordan kundene ser på dem. Samtidig får de inntrykk av hvorvidt bedriftskulturen gir rom for kreativitet og utvikling gjennom læring- og vekstperspektivet. Det interne prosessperspektivet er med på å identifisere hvilke forretningsprosesser selskapet må gjennomføre på en god måte for at de skal lykkes med deres strategi. De ikke-finansielle måltallene komplementerer de historiske finansielle måltallene. Det finansielle perspektivet knyttes opp mot hvordan aksjonærene ser på selskapet gjennom blant annet lønnsomhet og salgsvekst. De finansielle måltallene består av historiske resultater, mens de ikke-finansielle er drivere for fremtidige finansielle målsettinger (Hoff & Bjørnenak, 2012; Kaplan & Norton, 1992). Verktøyet er med på å skape en balanse mellom kortsiktige og langsiktige målsettinger, samt mellom ulike strategiske tiltak for å få ansatte i bedriften til å handle sammenfallende med virksomhetens interesser (Anthony & Govindarajan, 2007).

Forskning utført av De Geuser, Mooraj & Oyon (2009) finner at balansert målstyring har en positiv påvirkning på en virksomhets prestasjoner, hvor styringsverktøyet var med på å myn-

diggjøre de ansatte. Davis and Albrights (2004) mener at styringsverktøyet kan forbedre en organisasjons resultater på en effektiv måte, sammenlignet med et ensidig fokus på finansielle måltall. Bruk av balansert målstyring fører ikke automatisk til bedre lønnsomhet. Forskerne hevder lønnsomhet avhenger av en rekke faktorer, og styringsverktøyet må dermed tilpasses enhver virksomhet.

Kritiske suksessfaktorer (KSF) er med på å opprettholde konkurransedyktigheten til virksomheten. En kritisk suksessfaktor kan beskrives som *“en betingelse som må være oppfylt dersom en skal lykkes med å realisere en ambisjon, i dette tilfellet en strategisk ambisjon”* (Sending et al., 2007, s. 548). KSFene omtaler hva virksomheten ønsker å oppnå. De er ofte uttrykt gjennom ord og kan skape tvetydighet, som kan gjøre at KSFene tolkes på ulike måter. Av den grunn er det nødvendig at KSFene operasjonaliseres og konkretiseres gjennom Key Performance Indicators (KPIer) (Madsen og Stenheim, 2014). Parmenter (2015) definerer KPIer slik: *“Key performance indicators (KPIs) focus on the aspects of organizational performance that are the most critical for the current and future success of the organization”* (s. 118). KPIene er tallfestede og benyttes for å måle fremgang på KSFene (Madsen og Stenheim, 2014). Måltallene i de ulike perspektivene som vi har nevnt under balansert målstyring blir uttrykt gjennom KPIer (Bergstrand, 2009). KPIene kan være basert på historiske tall (lag-indikatorer) eller fremtidige vilkår (lead-indikatorer). Det er fordelaktig å kombinere begge typene, slik at det gir et bilde av hva som skjer i bedriften nå og hva som sannsynligvis vil skje i nær fremtid (Hope & Fraser, 2003a).

KPIer fungerer som et tidlig varselsignal for virksomheten, og kan bidra til å øke dens samlede prestasjoner dersom de blir behandlet på riktig måte. For at KPIer skal kunne brukes som et nyttig styringsverktøy, er det avgjørende at man velger riktige indikatorer som leverer kritisk informasjon som er relevant for sin virksomhet. Ifølge Burns et al. (2013) bør KPIer utformes i henhold til hva virksomheten vil oppnå og de mål som er satt. KPIene er kun nyttige dersom de er koblet til den overordnede strategien. Dersom KPIene ikke er koblet til strategien, vil man miste muligheten til å bruke de ved strategiske beslutninger. Ressurser sløses ved at innsamlet informasjon ikke gir en reell verdi (Burns, et al., 2013; Pîrlog & Balint, 2016). Pîrlog & Balint (2016) fant positive resultater ved implementering av KPIer i sin studie. KPIene ga klar og relevant informasjon og enkel tilgang på gamle data, som førte til både raskere og bedre beslutninger. Samtidig ga det god og enkel oversikt over selskapets samlede prestasjoner.

For at et styringsverktøy skal fungere på en effektiv måte må det følges opp regelmessig. Utvikling av selskapets KPIer bør diskuteres løpende, slik at det kan iverksettes tiltak om det er nødvendig. Det er nødvendig at styringsverktøyet tilpasses ved eventuelle endringer i omgivelsene slik at det følger med i tiden (Bergstrand, 2009). For å styre virksomheten i riktig retning og skape rett fokus, bør KPIene rangeres etter viktighetsgrad ved å vektles ulikt. En slik rangering kan være med på hindre uønskede vridningseffekter gjennom å skape fokus rundt de viktigste områdene (Burns et al., 2013).

Benchmarking

Et alternativ til faste budsjettmål er å sette relative prestasjonsmål gjennom bruk av benchmarking. Benchmarking defineres av Horngren et al. (2015) som *“the continuous process of comparing the levels of performance in producing products and services and executing activities against the best levels of performance in competing companies and in companies having similar processes”* (s. 939). Ved å sammenligne seg med slike standarder, vet bedrifter at de er konkurransedyktige dersom de møter eller slår disse standardene. Metoden fjerner interne forhandlinger og problemene knyttet til at ansatte fremforhandler for lave mål. Målene vil virke motiverende og oppnåelige da man vet at andre har nådd de tidligere. Det kan skape et miljø som fremmer ambisjoner og prestasjoner, samtidig som det kan føre til konkurranse med de man sammenlignes mot (Bogsnes, 2016; Hope & Fraser, 2003a). Forskning utført av Chenhall og Langfield-Smith (1998) viser at benchmarking kan øke en bedrifts prestasjoner. Utforming av reelle forventninger til de ansatte basert på andre selskapers erfaringer ga økt motivasjon og større engasjement blant de ansatte i studien. De som arbeidet i organisasjonen, forsøkte å strekke seg etter internasjonale “best practices” som kunne føre til kostnadseffektivisering. Attiany (2014) finner i sin studie at gjennom sammenligninger blir man inspirert og lærer av andres erfaringer. Av den grunn har benchmarking en betydelig og positiv effekt for å oppnå konkurransefortrinn.

Sending et al. (2007) skiller mellom tre typer benchmarking basert på hvor man finner informasjonsgrunnlaget: *Konkurransorientert*, *generell* og *intern*. Ved konkurransorientert benchmarking sammenligner man seg med konkurrentene, gjerne de ledende konkurrentene. Konkurransorientert er trolig den beste formen for benchmarking, men det kan være vanskelig å få tilgang på data. Bedrifter har sjelden et ønske om å gi konkurrenter innsyn i egen virksomhet. Fordelen ved bruk av metoden er hvor overførbar informasjonen er til egen bedrift. Ved generell benchmarking sammenligner man seg med de aller beste i markedet,

uavhengig av bransje. Dataene er ikke like overførbare som ved konkurranseorientert, og det krever mer av egen virksomhet dersom en skal dra nytte av informasjonen. Til gjengjeld er informasjonen enklere å få tak i, da den ikke skal deles med en konkurrent. Intern benchmarking handler om å sammenligne seg med egen virksomhet. Fordelen er enkel tilgang på informasjon, mens ulempen er usikkerhet knyttet til om beste praksis faktisk er god praksis sammenlignet med andre i markedet. Ved bruk av intern benchmarking kan det være mangel på relevant sammenligningsgrunnlag.

Flere studier antyder at benchmarking er et utbredt styringsverktøy med høy opplevd nytteverdi (Adebanjo, Abbas & Mann, 2010; Andersen & Opsahl, 2011; Eriksrud & McKeown, 2010; Rigby og Bilodeau, 2015). En studie gjennomført av Adebanjo et al. (2010) viser at majoriteten av selskapene de forsket på anvendte en form for benchmarking. Motivasjonen for å bruke styringsverktøyet viste seg å være ønske om å forbedre egne prosesser. De som ikke hadde implementert styringsverktøyet begrunnet det med ressursmangel og vanskeligheter for å finne bedrifter å sammenligne seg med. Det kom frem at majoriteten ønsket å anvende styringsverktøyet i fremtiden. Bjørnenak (2013) hevder at norske banker som anvender benchmarking, har en opplevelse av høy nytteverdi og positive finansielle effekter ved bruk av styringsverktøyet.

Som beskrevet i teorikapittelet, kan budsjettet gi en illusjon av kontroll. Ved å bare fokusere på budsjettmålene vil det være vanskelig å avsløre om man er på feil kurs og om det er et behov for endringer internt i organisasjonen. En fordel ved bruk av benchmarking er at behov for organisasjonsendring lettere kan avdekkes ved at man sammenligner seg med andre og oppdager prestasjonsgap. Styringsverktøyet kan være med på å forbedre effektiviteten i organisasjonen samtidig som det tilrettelegger for kontinuerlig innovasjon og forbedring (Madsen, Sletten & Johanson, 2017; Dattakumar & Jagadeesh, 2003).

På den annen side kan benchmarking gjennom mye fokus på imitering og kopiering gjøre at organisasjoner mister fokus på sine unike ressurser. Det er reist kritikk mot styringsverktøyet som omhandler at benchmarking kan begrense innovasjon og utvikling av egne konkurransefortrinn (Campbell, 1999). For å oppnå varige konkurransefortrinn mener Cox og Thompson (1998) at selskaper må fokusere på egne ressurser og hva som gjør de unike fremfor å etterligne andre. En annen utfordring med styringsverktøyet er at det kan oppstå utvalgsskjevhet ved bruk av "best practice" benchmarking. Gjennom å bare sammenligne seg med vellykkede selskaper fokuseres det på et utvalg som ikke er representativt for hele populasjonen. For å få

en mer helhetlig forståelse må man også se på bedrifter som ikke er vellykket, som kan gjøre at man får en bedre innsikt i hva som faktisk må til for å lykkes (Denrell, 2005).

Enterprise Resource Planning

Enterprise Resource Planning (ERP) er et forretnings- og informasjonssystem som støtter opp om ulike virksomhetsområder i en bedrift (Gårseth-Nesbakk et al., 2019). ERP blir definert av Turban, Volonino, Wood, Sipior og Gessner (2015) som *“The software infrastructure that integrates an enterprise’s internal applications, supports its external business processes, and links to its external business partners”* (s. 261). Systemet består av en rekke integrerte og tverrfaglige moduler innen de fleste eller alle forretningsområder i en virksomhet, som for eksempel regnskap, logistikk og produksjon. Brukere kan gjennom ERP-systemet få tilgang til sanntidsinformasjon om alle de ulike funksjonene i bedriften på tvers av forretningsområder (Scapens & Jazayeri, 2003). Systemet kan for eksempel overvåke den finansielle utviklingen og sammenstille dette med ekstern informasjon. Med denne informasjonen kan systemet oppdage og varsle om kritiske aspekter ved driften og foreslå tiltak, for eksempel at likviditeten kommer til å være for lav om et gitt antall dager (Gårseth-Nesbakk et al., 2019). Implementering av et ERP-system er omfattende, men kan gi ledere kontinuerlig tilgang på mer fremtidsrettet informasjon. Det legger til rette for tettere oppfølging og mer dynamisk styring av virksomheten (Grabski, Leech & Schmidt, 2011). På denne måten kan et ERP-system betraktes som et styringsverktøy.

Business intelligence

Gjennom informasjonen fra blant annet ERP-systemet kan man benytte seg av *Business Intelligence* (BI) for å hente ut en rekke ulike rapporter. BI er definert som et system som samler, transformerer og presenterer strukturert data fra ulike kilder (Nofal & Yusof, 2013). Systemet er med på å effektivisere og forkorte tiden man bruker på å innhente relevant styringsinformasjon ved å kunne håndtere og sammenstille svært store mengder data (Rossen, 2020). Implementering av et slikt verktøy er ressurskrevende, men har til gjengjeld stor verdi og blir sett på som et nøkkelverktøy av brukerne dersom det implementeres og brukes riktig (Nofal & Yusof, 2013).

3.5 Beyond Budgeting

Som tidligere nevnt har budsjettet vært gjenstand for kritikk fra mange ulike hold. Hope og Fraser (2003a) er blant disse, og står bak styringsfilosofien Beyond Budgeting. Styringsfilosofien handler om fjerne budsjettet til fordel for andre måter å styre på, for å skape en mer dynamisk styringsprosess. Beyond Budgeting Round Table (BBRT) definerer Beyond Budgeting som *“beyond command-and-control toward a management model that is more empowered and adaptive”* (BBRT, 2020). BBRT er en organisasjon som ble opprettet i 1998 som en respons på den økte misnøyen og frustrasjonen med det tradisjonelle budsjettet. BBRT består av et nettverk av ledende organisasjoner, forretningspersoner og akademikere (BBRT, 2020). Gjennom BBRT er det formulert 12 viktige prinsipper om ledelse og prosesser som en bør sikte seg mot for å oppnå alle fordelene med Beyond Budgeting-filosofien. Ledelsesprinsippene fremmer desentralisering og myndiggjøring av de ansatte, mens prosessprinsippene løsriver virksomheter fra sine faste mål. Prinsippene er ikke en sjekklister, men skal inspirere og veilede virksomheter som forsøker å implementere tankegangen. I det følgende skal vi gjennomgå de 12 prinsippene, som er oppsummert i tabell 2 nedenfor (BBRT, 2016; Bogsnes, 2016; Hope & Fraser, 2003a).

Tabell 2: *The Beyond Budgeting principles (BBRT, 2016)*

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

Ledelsesprinsippene:

Formål: For å skape engasjerte og inspirerte ansatte, er det viktig med et felles formål. Fokuset bør ikke være rundt kortsiktige og finansielle mål, men heller virksomhetens langsiktige visjon (BBRT, 2016; Bogsnes, 2016).

Verdier: Det anbefales å styre etter felles verdier og forståelse, og ikke begrense gjennom rigide retningslinjer og regler, da det kan virke mot sin hensikt. Ledere skal heller ha en rådgivende rolle (BBRT, 2016; Bogsnes, 2016).

Gjennomsiktighet: Prinsippet handler om å gi de ansatte tilgang til informasjon i stedet for å begrense den. Det vil legge til rette for læring, selvledelse og innovasjon. For å skape gjennomsiktighet og god informasjonsflyt, er det nødvendig med tillit (BBRT, 2016; Bogsnes, 2016; Hope & Fraser, 2003a).

Organisering: Virksomheten bør organiseres i desentraliserte og ansvarlige team, heller enn hierarkiske strukturer styrt med detaljerte prosedyrer og regler. Desentralisert beslutningsmyndighet og ansvarlighet for egne resultater vil gi raskere responstid mot kunder (BBRT, 2016; Bogsnes, 2016).

Autonomi: Ledelsen må vise tillit ved å gi de ansatte frihet til å handle på eget initiativ, og unngå kollektiv avstraffelse dersom noen bryter tilliten. Ledelsen skal i en slik situasjon fungere som motivator og “coach” for at den ansatte skal komme på rett spor. Frihet vil skape ansvarsfølelse og eierskap som vil føre til dedikerte og produktive ansatte (BBRT, 2016; Bogsnes, 2016).

Kunder: Alt arbeid skal knyttes til kundens behov. Hele organisasjonen må være kundeorientert, og dersom arbeidet ikke tilfredsstillende dette kravet, er det nødvendig å spørre seg om hvorfor man gjør det. Ved å fjerne det faste årsbudsjettet vil en ikke lenger ha faste tiltaksplaner, og vil tvinge medarbeidere og avdelinger til å koordinere sine tiltak ut fra hva markedet og kundene etterspør (BBRT, 2016; Hoff et al., 2016; Hope & Fraser, 2003a).

Prosessprinsippene:

Rytme: Det anbefales at styringsprosessene organiseres rundt selskapets hendelser og rytme. Handlingsplanene bør ikke ses på som en 12 måneder lang syklus med en årlig avslutning, men heller som en kontinuerlig prosess. Planer og prosjekter kan strekke seg over flere år og det er fare for dysfunksjonell atferd knyttet til å nå målsettinger ved slutten av hver periode.

Planlegging med utgangspunkt i kalenderåret er dermed lite hensiktsmessig (BBRT, 2016; Bogsnes, 2016; Hoff et al., 2016; Hope & Fraser, 2003a).

Mål: Det bør settes relative og ambisiøse prestasjonsmål heller enn faste mål. Det vil skape mer relevante målsettinger som ikke blir utdaterte i en verden i stadig endring. Samtidig vil det maksimere de ansattes prestasjoner. Som beskrevet i budsjettkritikken, kan faste mål føre til at ansatte forhandler seg frem til for slakke mål i frykt for å ikke nå de. Målene må ikke etterprøves for at medarbeiderne skal tørre å sette høye og ambisiøse mål som de kan strekke seg etter (BBRT, 2016; Hoff et al., 2016; Hope & Fraser, 2003a).

Planlegging: Planleggingen bør ikke gjøres som en årlig prosess gjort som en top-down-øvelse, men heller som en kontinuerlig og inkluderende prosess. Å gjøre planleggingen til en kontinuerlig prosess gir mulighet for å reagere raskt på endrede forutsetninger. Inkludering av personer på lavere nivåer med lokalkunnskap kan gi mer korrekte beslutninger (BBRT, 2016; Bogsnes, 2016; Hoff et al., 2016; Hope & Fraser, 2003a).

Ressursallokering: I stedet for å foreta ressursallokering som en årlig budsjettprosess bør ressursene gjøres tilgjengelig ved behov. Fordeling av ressurser underveis vil gi økt fleksibilitet dersom det oppstår uforutsette muligheter eller trusler, og man får en raskere responstid. Ansvarliggjøring av ressursbruk vil være med på å redusere faren for sløsing da det vil skape større eierskap til prosjekter (BBRT, 2016; Bogsnes, 2016; Hoff et al., 2016; Hope & Fraser, 2003a).

Prestasjonsevaluering: Prestasjonsevaluering bør ikke bare benyttes i forbindelse med belønning, men også for læring og vekst. De anbefaler at målinger ikke blir basert på forhåndsbestemte og faste indikatorer, men heller på relative mål som tar hensyn til helhetsbildet (BBRT, 2016; Bogsnes, 2016; Hope & Fraser, 2003a).

Belønning: Belønning bør baseres på felles suksess målt mot relative prestasjoner. Faste og forhåndsbestemte mål kan miste sin relevans ved endringer i omgivelsene, og vil ikke reflektere reelle prestasjoner. Relative mål vil gi større mulighet for rett fokus (BBRT, 2016; Bogsnes, 2016; Hope & Fraser, 2003a).

Gjennom prosessprinsippene kan virksomheten redusere den dysfunksjonelle atferden som kan oppstå ved tradisjonelle budsjettprosesser. For eksempel vil fokuset endres fra å nå et bestemt og kanskje utdatert måltall, til å kontinuerlig forbedre seg i forhold til andre. Endrede

forutsetninger i omgivelsene vil automatisk bli tatt hensyn til. Ressursbruken kan bli mer effektiv da mentaliteten om å bruke opp sin tildelte andel før året er over blir fjernet. Fokuset vil endres fra avviksforklaringer, til å finne underliggende årsaker som bidrar til læring og vekst. Da målet ikke er å nå budsjettet, vil det ikke lenger være redsel knyttet til å rapportere om dårlige nyheter som oppstår i fare for å bli straffet. Dårlige nyheter vil heller bli sett på som en vekker, og vil gi handlingsrom og anledning til å agere mer proaktivt (Bogsnes, 2016; Hope & Fraser, 2003a).

Ledelsesprinsippene vil gi større frihet i forbindelse med beslutningstaking på lavere nivåer i virksomheten. De gir større fokus på team, myndiggjøring og ansvar for egne resultater. Styring gjennom felles verdier og god informasjonsflyt kan skape tillit og eierskap, som kan bedre innsats og prestasjoner hos de ansatte (Bogsnes, 2016; Hope & Fraser, 2003a).

Bourmistrov og Kaarbøe (2013) forsket på to multinasjonale selskaper som hadde eksperimentert med nye styringssystemer basert på ideen om Beyond Budgeting. Det ene selskapet innførte Beyond Budgeting tidlig gjennom eksperimentering, mens det andre selskapet lærte ved å se på andre som hadde implementert styringsfilosofien. Selskapene valgte å forlate budsjettet av samme årsak, som var budsjettets hindringer i forbindelse med innovasjon og utvikling. Forskningen viste at et stort problem med budsjettering var at beslutningstakerne befant seg i en “comfort zone”, en mental tilstand med følelse av sikkerhet og komfort. Ved bruk av nye styringssystemer forlot beslutningstakerne komfortsonen og flyttet seg til en “stretch zone” ettersom det ble innført ambisiøse mål. En “stretch zone” betraktes som en ny mental tilstand hvor beslutningstakeren benytter all tilgjengelig informasjon til å være proaktiv, mer fremtidsrettet, strategisk orientert og eksternt orientert. Bourmistrov og Kaarbøe kom frem til empiriske bevis som viste at ved å kvitte seg med budsjettet førte det til bedre informasjonsforsyninger i virksomheten. Samtidig ble ressursallokeringen mer dynamisk, og på grunn av ansvarliggjøring fikk lederne mer fleksibilitet og en følelse av å ha bedre kontroll.

3.6 Styringspakker

Tradisjonelt sett har det vært et mer ensidig fokus på styring av virksomheter gjennom bruk av budsjetter. Prinsippene bak Beyond Budgeting har en bredere forståelse av styring gjennom fokus på hele virksomhetsstyringen. I nyere forskningslitteratur blir et slikt helhetlig fokus kalt styringspakker (Malmi & Brown, 2008; Nesheim & Stensaker, 2017).

Malmi og Brown (2008) belyser problemet med at det ikke finnes en felles definisjon på hva styringssystemer er, da det er vanskelig å bygge på tidligere forskning. Merchant og Otley (2006) har en bred forståelse av styringssystemer, og definerer det som *“Almost everything in the organization is included as part of the overall control system”* (s. 785). Merchant og Van der Stede (2007) har på sin side et smalere syn på styringssystemer, og mener at det innebærer håndtering av de ansattes atferd. I Malmi og Browns definisjon skiller de mellom systemer som er tatt i bruk for å styre ansattes atferd, og de som er tatt i bruk for å gi informasjon og støtte beslutningstaking. De mener bare førstnevnte kan bli kalt styringssystemer, med definisjonen: *“Management controls include all the devices and systems managers use to ensure that the behaviors and decisions of their employees are consistent with the organization’s objectives and strategies, but exclude pure decision-support systems”* (Malmi & Brown, 2008, s. 290). Det inkluderer administrativ og kulturell styring i tillegg til den økonomiske styringen. De mener administrativ og kulturell styring kan være med på å både komplementere og erstatte den økonomiske styringen (Johanson & Madsen, 2013; Malmi & Brown, 2008).

De fleste virksomheter har tatt i bruk flere ulike styringsverktøy av ulike avdelinger til ulik tid. Da styringsverktøyene som oftest ikke er implementert som ett felles system, hevder Malmi og Brown (2008) at de ikke kan kalles et helhetlig system. I stedet introduserer de ordet “pakker” av systemer som påvirker hverandre (Malmi & Brown, 2008). Å se på styringssystemer som en pakke støttes av Otley (1980), som allerede i 1980 diskuterte viktigheten av å ikke se på de ulike styringssystemene isolert da de til enhver tid påvirker hverandre.

Med utgangspunkt i det overnevnte, introduserte Malmi og Brown (2008) et konseptuelt rammeverk for styringssystemer som en pakke med fem ulike måter å styre på: *kulturell styring, planlegging, kybernetisk styring, belønning og kompensasjon, administrativ styring*. Rammeverket skal hjelpe virksomheten til å nå dens overordnede mål. Vi vil i de neste avsnittene ta for oss de ulike måtene som er illustrert i figur 6.

Cultural Controls						
Clans		Values				Symbols
Planning		Cybernetic Controls				Reward and Compensation
Long range planning	Action planning	Budgets	Financial Measurement Systems	Non Financial Measurement Systems	Hybrid Measurement Systems	
Administrative Controls						
Governance Structure		Organisation Structure				Policies and Procedures

Figur 6: Styringsystemer som en pakke (Malmi & Brown, 2008)

Kulturell styring

Kulturell styring defineres som *“the set of values, beliefs and social norms which tend to be shared by its members and, in turn, tend to influence their thoughts and actions”* (Flamholtz, 1983, s. 158). Malmi og Brown hevder at dersom kultur benyttes for å styre de ansattes atferd, kan det kalles et styringsystem. De ser på tre ulike aspekter ved den kulturelle styringen: *klan*, *verdier* og *symboler* (Malmi & Brown, 2008).

En klan er i henhold til Dent (1991) ulike subkulturer eller individuelle grupper innenfor en organisasjon, som for eksempel en IT-avdeling. Disse kan utvikle egne verdier og holdninger gjennom sosialisering og ulike ritualer med den spesifikke klanen (Ouchi, 1979).

Det kan styres gjennom verdier på tre ulike måter, hvor målet er å skape samsvar mellom de ansattes og virksomhetens verdier. Den første måten er å ansette personer som allerede har verdier i tråd med virksomhetens verdier. I den neste metoden styres det gjennom sosialisering som skaper riktige verdier. Den siste måten går ut på at de ansatte blir fortalt eksplisitt hvilke verdier de skal følge, selv om de personlig ikke identifiserer seg med disse verdiene (Malmi & Brown, 2008).

Styring gjennom symboler gjøres ved at virksomheten benytter visuelle uttrykk for å skape en viss type kultur (Malmi & Brown, 2008). Et eksempel kan være å ha åpent kontorlandskap for å skape en kultur for kommunikasjon og samarbeid.

Planlegging

Planlegging er en styringsmekanisme som foregår *ex ante*. Det gjøres gjennom at ledelsen først setter ulike mål som skal nås innen en gitt tidsperiode, og som deretter krever en gitt atferd og innsats fra ansatte. I rammeverket skilles det mellom *handlingsplaner* og *langtidsplaner*. Handlingsplaner er kortsiktige med et taktisk fokus som vanligvis ser maksimalt 12 måneder frem i tid. Langtidsplaner har et mer strategisk fokus og består av mer overordnede målsettinger (Malmi & Brown, 2008; Merchant og Van der Stede, 2007). I undersøkelser gjort av Bain & Company (2018) har strategisk langtidsplanlegging vært blant de ti best rangerte styringsverktøyene globalt sett de siste 25 årene. Ved forrige undersøkelse var det rangert som det beste og mest brukte (Rigby & Bilodeau, 2018).

Kybernetisk styring

Kybernetisk styring innebærer *“a process in which a feedback loop is represented by using standards of performance, measuring system performance, comparing that performance to standards, feeding back information about unwanted variances in the systems, and modifying the system’s comportment”* (Green & Welsh, 1988, s. 289). Kybernetiske systemer kan både være informasjons- og styringssystemer ut fra hvordan de benyttes. Dersom man kobler ansvarliggjøring og de ansattes atferd mot fastsatte mål, kan man ifølge Malmi og Brown (2008) kalle de kybernetiske systemene for styringssystemer. Modellen består av fire ulike kybernetiske systemer: *budsjett, finansielle målesystemer, ikke-finansielle målesystemer* og *hybride systemer* som for eksempel balansert målstyring (Malmi og Brown, 2008).

Belønning og kompensasjon

Styring gjennom belønning og kompensasjon kan motivere ansatte og øke deres prestasjon ved å skape samsvar mellom bedriftens mål og ansattes innsats. Denne koblingen kan påvirke innsatsen på tre ulike måter: retning, varighet og intensitet. Videre skilles det mellom indre og ytre belønning, hvor ytre belønning kan være bonus i form av penger, mens indre belønning kan være opplevelse av mestring (Malmi & Brown, 2008).

Administrativ styring

Administrativ styring kontrollerer atferden til de ansatte gjennom den formelle organisasjonsstrukturen, og handler om hvordan bedriften formelt er organisert. Videre handler det om retningslinjer og prosedyrer som forteller hvordan oppgaver skal gjennomføres. Til slutt handler det om governancestrukturer som sier hva man er ansvarlig for og overfor hvem, og beskriver forholdet mellom styret, ledelsen, eiere og andre i bedriften (Malmi & Brown, 2008).

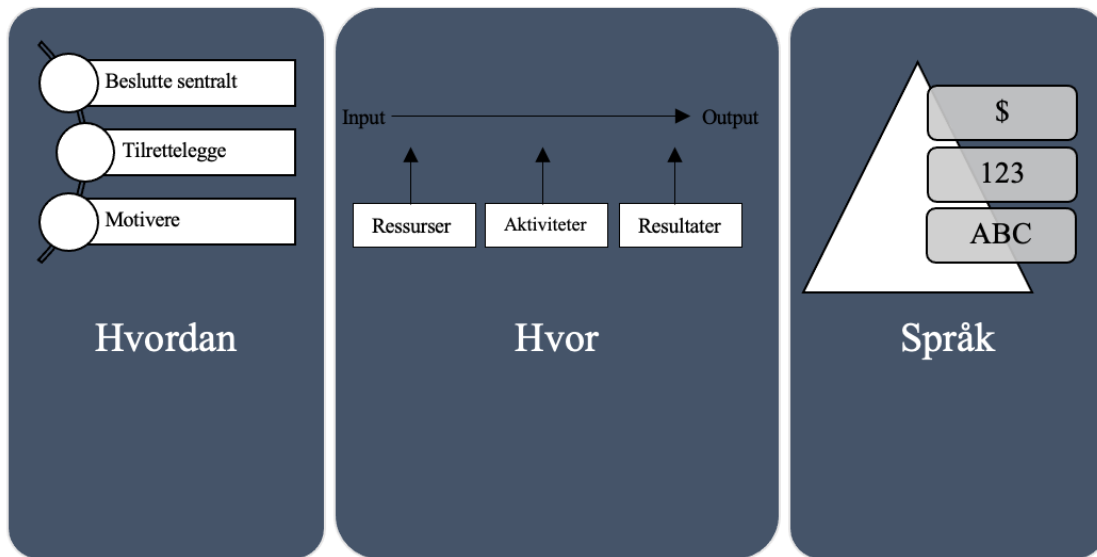
I modellen er kulturell styring plassert øverst for å skape en ramme for de andre styringssystemene, ettersom kultur tar lang tid å endre. Styringssystemene i midten av modellen henger ofte sammen, hvor man gjerne starter fra venstre med planleggingen, og følger videre mot høyre. De administrative styringssystemene i bunnen av modellen skaper struktur for hvordan systemene i midten utøves (Malmi & Brown, 2008).

3.7 Rammeverk for hvordan en leder kan påvirke beslutninger og atferd

Ifølge Bragelien (2019) er det tre sentrale spørsmål en leder bør stille seg ved bruk av ulike styringsverktøy. Det første spørsmålet er *hvordan* en leder skal styre. En leder kan styre på tre forskjellige måter: beslutte sentralt, tilrettelegge og motivere. Når ledelsen har mest relevant informasjon og vet best, er det mest formålstjenlig å beslutte sentralt. Dersom ansatte på lavere nivåer i virksomheten har bedre kunnskap i forbindelse med beslutningstaking, bør ledelsen styre ved å tilrettelegge for gode beslutninger lokalt. For å kunne delegeres ansvar er det nødvendig med god informasjon, kompetanseutvikling og kommunikasjon internt i virksomheten. Ved interessekonflikter vil lederen forsøke å motivere ansatte til å handle i tråd med virksomhetens interesser.

Det neste spørsmålet er *hvor* lederen skal styre. En leder kan fokusere på ressursene som anvendes (input), aktivitetene som gjøres eller resultatene som oppnås (output) (Bragelien, 2019).

Til slutt kan en leder stille spørsmål om hvilket *språk* lederen skal styre gjennom. Lederen kan styre med et finansielt språk i form av kroner og øre (\$), og er et språk vi gjerne finner i budsjettet. Noen eksempler er omsetning, lønnskostnader og resultat. Det kan også styres gjennom operative måltall, og er mål som ikke kan måles i penger (123). Sammenlignet med finansielle måltall kan de operative måltallene gi tilbakemeldinger på et tidligere tidspunkt og prediksjoner av bedre kvalitet. Eksempler kan være kapasitetsutnyttelse, klager fra kunder, jobbtilfredshet og markedsandel. Det siste språket en leder kan anvende i styringen er et naturlig språk i form av ord (ABC). Et naturlig språk er et rikere innhold enn de to andre språkene (Bragelien, 2019). Rammeverket er illustrert i figur 7.



Figur 7: Rammeverk fra Bragelien (2019)

3.8 Oppsummering

I litteraturgjennomgangen har vi redegjort for hva økonomistyring innebærer. Vi har tatt for oss budsjettet som er det mest kjente styringsverktøyet, og den tilhørende kritikken. Utviklingen innenfor økonomisk styring har blitt beskrevet, etterfulgt av en beskrivelse av andre styringsverktøy som kan fungere som et komplement eller substitutt til det tradisjonelle budsjettet. Vi har redegjort for styringsfilosofien Beyond Budgeting og hva som skal til for å kunne styre uten budsjett. Malmi og Browns (2008) rammeverk er presentert, og handler om hvordan alle styringsverktøy henger sammen og påvirker hverandre. Til slutt har vi presentert Bragelien (2019) sitt rammeverk for hvordan en leder kan påvirke beslutninger og atferd i en virksomhet ved å stille tre sentrale spørsmål.

4. Bransje og virksomhet

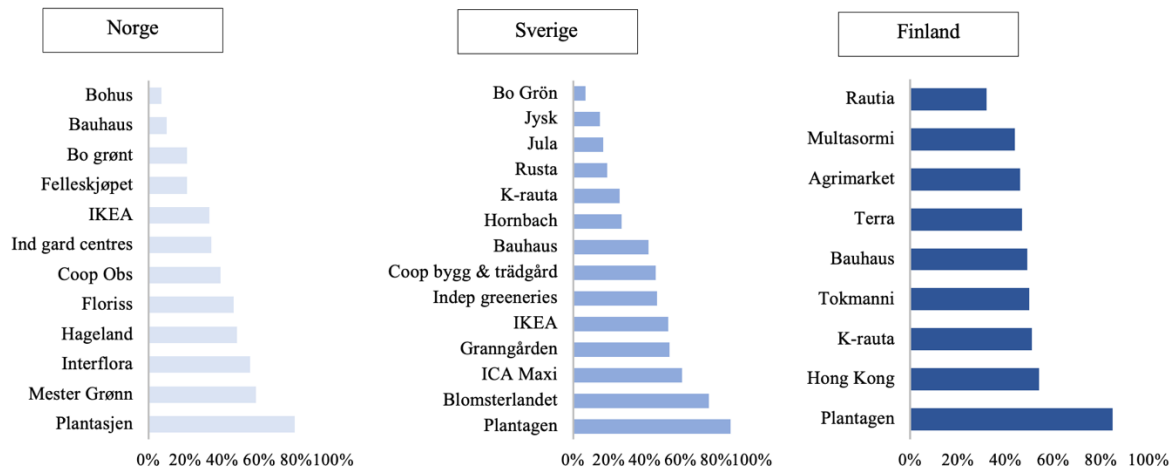
Vi vil nå redegjøre for virksomheten vi har valgt å ta for oss, bransjen de opererer i og dens utvikling. Redegjørelsen vil gi en bedre forståelse av de empiriske funnene som presenteres i de neste kapitlene.

4.1 Plantasjen

Plantasjen er en detaljhandelsvirksomhet som spesialiserer seg innen planter, vekstprodukter, hagemøbler og dyrefôr. Kjeden ble etablert i Norge i 1985, og består i dag av over 1 600 ansatte og 144 heleide butikker av ulik størrelse i Norge, Sverige og Finland. Om lag 58 prosent av butikkene befinner seg i Norge, 32 prosent i Sverige, og resterende 10 prosent i Finland. Butikkene er delt i tre kategorier etter størrelse, fra store hagesentre på industriområder til små utsalgssteder som er lokalisert i bykjerner (Plantasjen, 2020a; Plantagen, 2020a; Plantagen, 2020b).

Innenfor salg av planter, blomster og relaterte produkter er Plantasjen en av de største kjedene i Norden (Plantasjen, 2020b). En undersøkelse gjort av NORM i 2017 fant at Plantasjen er den bedriften som flest personer vurderer å besøke dersom de skal gå til innkjøp av planter eller blomster (Plantasjen, 2020b). Selskapet har mange konkurrenter i forskjellige bransjer, slik som hagesentre, blomsterbutikker, dagligvarebutikker og møbelbutikker. Eksempler på konkurrenter er Hageland, Mester Grønn, Blomsterlandet, Bauhaus, IKEA og Coop Obs (Plantasjen, 2020b). I figuren under kan vi se resultatene fra den nevnte undersøkelsen.

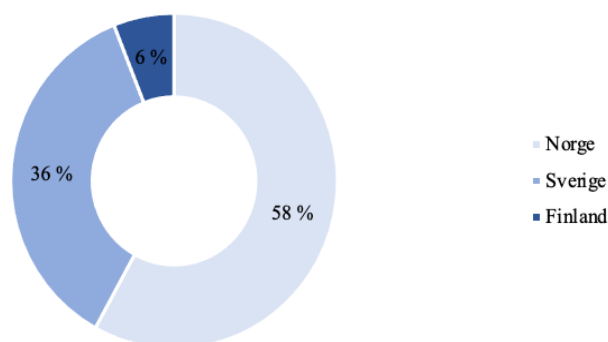
Hvilke av følgende butikker og kjeder ville du vurdert å besøke ved kjøp av blomster eller planter?



Figur 8: Konkurrenter (Plantasjen, 2020b)

I 2019 rapporterte Plantasjen om en omsetning på 4 milliarder og driftsresultatet (EBITA) på 49 millioner (Ratos, 2020). Den største delen av omsetningen kom fra innendørsplanter og hageblomster (Plantasjen, 2020b). Figur 9 nedenfor illustrerer selskapets omsetning per marked. Norge sto for 58 prosent, Sverige for 36 prosent og Finland 6 prosent av omsetningen (Ratos, 2020). I 2016 ble selskapet kjøpt opp av børsnoterte Ratos, et svensk investeringsselskap som kjøper og utvikler nordiske foretak (Plantasjen, 2020a).

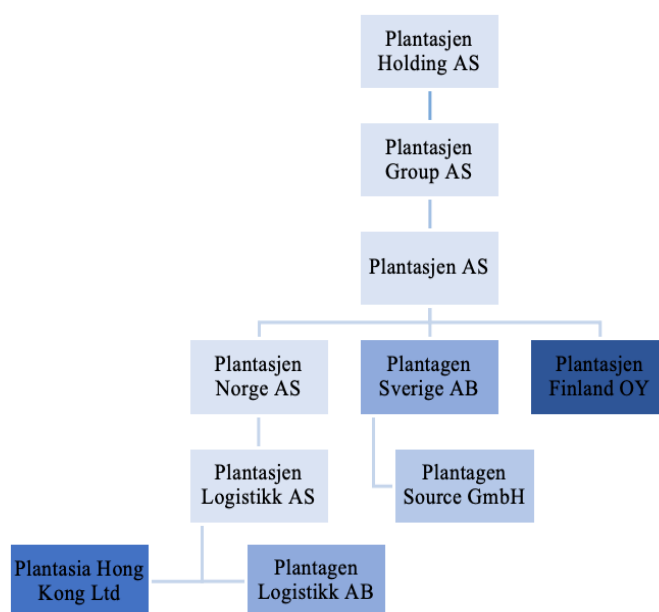
Omsetning per marked



Figur 9: Omsetning per marked i 2019 (Ratos, 2020)

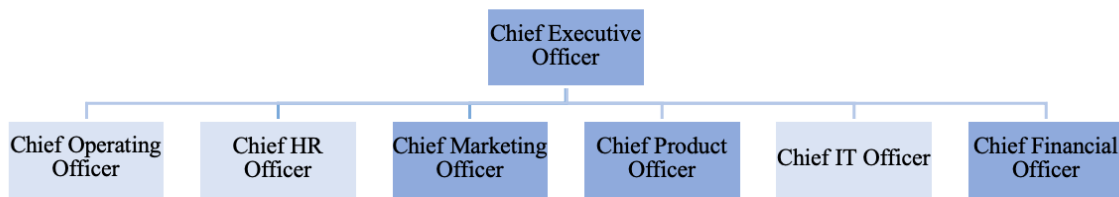
Figuren under viser selskapsstrukturen. Konsernet (Plantasjen AS) er delt inn i driftsselskaper for de ulike landene (Plantasjen Norge AS, Plantagen Sverige AB og Plantagen Finland Oy). Disse tre selskapene drifter butikknettverkene i de respektive landene. Plantasjen Logistikk AS betjener et logistikkcenter i Moss, der planter fra norske og utenlandske produsenter kom-

mer inn og pakkes om før de sendes ut til de norske butikkene. Det svenske logistikk-senteret i Helsingborg (Plantagen Logistikk AB) har samme funksjon som det norske selskapet, men betjener det svenske og finske butikknettverket. Plantasia Hong Kong Ltd er et innkjøpskontor for tørrvarer fra Asia. Denne varekategorien sendes til et tredjepartslager i Trollhättan i Sverige for distribusjon til butikker i alle land. Plantagen Source GmbH står for innkjøp av planter fra hele verden. De opererer også et logistikk-senter, og distribuerer varer til logistikk-sentrene i Moss og Helsingborg (Plantasjen, 2020b).



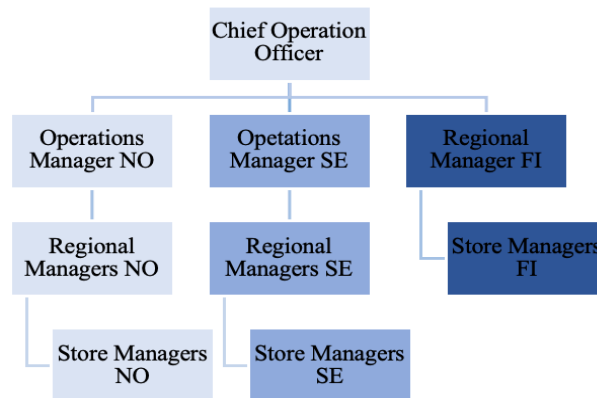
Figur 10: Selskapsstruktur (Plantasjen, 2020b)

Plantasjen har en ledergruppe bestående av syv personer, hvor den øverste lederen er Chief Executive Officer (CEO). CEO er selskapets ansikt utad og er bindeleddet mellom styret og selskapet. Ledergruppen har kontorer i Norge og Sverige. Figur 11 viser hvilke funksjoner ledergruppen består av. Chief HR Officer (CHRO) har ansvar for de menneskelige ressursene i selskapet. Chief Marketing Officer (CMO) har i oppgave å markedsføre bedriften og dens produkter gjennom blant annet reklame og arbeid i sosiale medier. Chief Product Officer (CPO) er ansvarlig for innkjøpsprosessen og tilhørende oppgaver. Chief IT Officer (CIO) skal sørge for at selskapets IT-systemer fungerer som de skal og legge til rette for at selskapet får utviklet sine forretningsmuligheter. Chief Financial Officer (CFO) har finansielt ansvar gjennom økonomisk rapportering og sikre at selskapet har likviditet til enhver tid. Finansavdelingen har det overordnede ansvaret for utarbeidelse av budsjetter, samt oppfølging av disse (Plantasjen, 2020b).



Figur 11: Ledergruppen (Plantasjen, 2020b)

Chief Operating Officer (COO) har det øverste ansvaret for den daglige driften av selskapet. Norge har sin egen Operations Manager, mens Sverige og Finland har en felles. Operations Managers er underlagt COO, og har ansvar for butikkene i sitt land. Butikkene er delt inn i ulike regioner hvor regionssjefer har det overordnede ansvaret. Samtidig har hver butikk sin egen butikksjef som er ansvarlig for den daglige driften i sin butikk. Hvert ledd har rapporteringsansvar til sin overordnede. Nedenfor viser figur 12 hvordan denne delen av selskapet er strukturert (Plantasjen, 2020b).



Figur 12: Operations (Plantasjen, 2020b)

4.2 Bransje

Plantasjen opererer innenfor varehandelen. I Norge sto varehandelen i 2016 for 13,8 prosent av sysselsettingen i fastlands-Norge, og er med dette en av landets største næringer. Det er kun offentlig sektor som sysselsetter en større andel av befolkningen (NHO, 2018). Plantasjen selger varer til private husholdninger, og kan betraktes som en virksomhet innen detaljhandelen (Statistisk Sentralbyrå, 2020). Videre karakteriseres bedriften som en faghandel fordi de er en aktør innen “*detaljhandel med spesialkompetanse innenfor det vareutvalget som tilbys*” (NHO, 2018, s. 9). Konkurransen i bransjen har blitt tøffere de siste årene grunnet bransjeglidninger, netthandel og økt globalisering (NHO, 2018).

Den viktigste ressursen for detaljhandelsbedrifter er at frontlinjemedarbeiderne har kompetanse og ressurser til å gjøre en god jobb. Kundene er de som genererer inntekt, og et sterkt kundefokus gjennom høy servicegrad og god kundeopplevelse er et viktig grunnlag for god lønnsomhet (Fredriksen, 2010). Bedre tilgang på informasjon har gitt kunden økt kunnskap om produkter og priser, som har ført til at kunden har fått økt makt (NHO, 2018)

Tradisjonelt har detaljhandel blitt karakterisert som *“lokale transaksjoner nær kundene med krav til stor grad av tilgjengelighet”* (Nygaard & Utgård, 2012, s. 63). Fysisk lokalisering har vært en viktig konkurransevariabel. I dag er det nødvendig med optimale apper, nettløsninger og nettbutikker fordi kundene har blitt mer opptatt av å kunne handle og innhente informasjon akkurat når de selv ønsker det. Investeringer innen logistikk og e-handelskanaler har av den grunn vært betydelig de siste årene (NHO, 2018).

Ifølge Ratos (2020) er markedet for planter og plantetilbehør i stabil vekst grunnet underliggende positive trender i form av økt interesse for planter og dyrking. Det nordiske markedet har i flere år hatt en vekst på 2-3 prosent per år. Veksten forventes av Ratos (2020) å fortsette fremover. Omsetningen er preget av store sesongvariasjoner. Høysesongen er om våren og forsommeren. Gjennom vinteren er salget lavt og lite lønnsomt, med unntak av julesesongen (Rydne, 2020). Omsetningen er også veldig avhengig av været. Eksempelvis vil en solfylt dag gi en langt høyere omsetning enn en regnfull dag på samme tid av året. Usikkerhet rundt været påvirker dermed Plantasjen i en viss grad (Plantasjen, 2020b).

4.3 Oppsummering

I dette kapitlet har vi redegjort for selskapet vi har studert. Plantasjen er en virksomhet innen detaljhandel som selger planter, vekstprodukter, hagemøbler og dyrefôr. Virksomheten er eid av børsnoterte Ratos som er et svensk investeringsselskap. Plantasjen er lokalisert i Norge, Sverige og Finland, og den største delen av omsetningen kommer fra butikkene i Norge. I 2019 rapporterte Plantasjen om en omsetning på 4 milliarder kroner. Selskapet har konkurrenter innenfor ulike bransjer på grunn av bransjeglidninger, og noen eksempler er Hageland, Mester Grønn, Blomsterlandet, IKEA og Coop Obs. I tabell 3 nedenfor er bransje- og virksomhetskapitlet oppsummert.

Tabell 3: Oppsummering av bransje og virksomhet

Bransje	Varehandel - detaljhandel - faghandel
Produkter	Planter, vekstprodukter, hagemøbler og dyrefôr
Eierskap	Børsnotert eier - Ratos
Lokasjon	Norge, Sverige og Finland
Omsetning	4 milliarder (2019)
Eksempler på konkurrenter	Hageland, Mester Grønn, Blomsterlandet, IKEA og Coop Obs

5. Funn og analyse knyttet til budsjettet

I denne delen av utredningen skal vi redegjøre for og analysere funnene fra datainnsamlingen som er knyttet til budsjettet. Våre data er basert på meninger, holdninger og erfaringer fra personene vi har intervjuet. Først presenteres funnene, og deretter analyseres de opp mot tidligere empiri og teori. Dette brukes for å besvare det første forskningsspørsmålet:

“Hvordan fungerer budsjettet som styringsverktøy i Plantasjen?”

5.1 Budsjett

Her skal vi presentere funnene om hvordan budsjettet fungerer som styringsverktøy i Plantasjen. I tabell 4 oppsummerer vi disse funnene. For å underbygge funnene inkluderer vi sitater fra intervjuene. Sitatene er fremhevet ved bruk av kursiv.

Tabell 4: Oppsummering av funn knyttet til budsjett

- | |
|---|
| <ol style="list-style-type: none"> 1. Budsjettprosessen er årlig og omfattende 2. Budsjettet er detaljert 3. Budsjettet har funksjoner som planlegging, ressursallokering, prognose, målstyring, kommunikasjon, motivasjon, koordinering, kontroll og oppfølging 4. Det er lite involvering i budsjettprosessen på regions- og butikknivå 5. Antagelsene som budsjettet bygger på, blir raskt utdaterte, og beslutninger tas for tidlig 6. Selskapets bonus- og insentivsystemer virker ikke motiverende 7. Det er en svak sammenheng mellom strategien og budsjettet |
|---|

Funn 1 - Budsjettprosessen er årlig og omfattende

Budsjettet i Plantasjen er kalenderbasert og varer fra 1.januar til 31.desember. Innkjøpsdelen av budsjettprosessen starter allerede i april/mai. De bestiller en del av sitt sortiment fra Kina, og de må derfor planlegge og bestille varer tidlig. Allerede ett år i forveien må selskapet bestemme seg for hva de vil satse på til neste års høysesong. Innkjøpsbudsjettet skal være klart i august.

Arbeidet knyttet til kostnadssiden av budsjettet begynner i september. Ledelsen setter rammer og føringer for budsjettet i samråd med eiernes forventninger når det gjelder blant annet salg, bruttofortjeneste og driftsresultat. *“Vi pleier jo å starte rundt disse tider [september] for alvor*

med å jobbe intensivt med budsjettet. Vi jobber til godt ut i november, så det er ganske tidkrevende arbeid” (Intervjudeltaker 9).

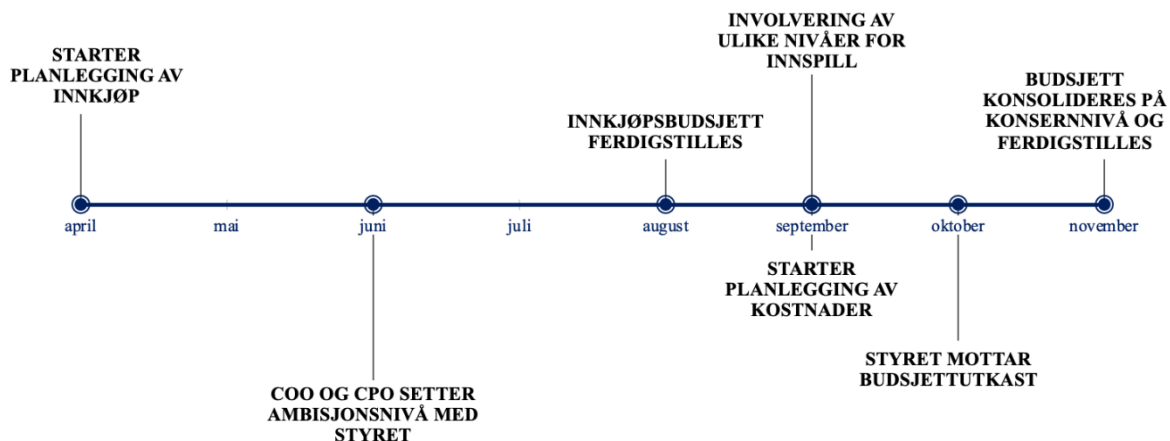
COO og CPO setter det overordnede kravet til hva veksten bør være neste år og diskuterer det med styret. Kravet styrer blant annet hvor mange arbeidstimer som kreves i butikkene for at de skal nå veksten. Deretter er Operations Managers for de ulike landene med på å sette målsettinger for butikkene i sitt land, mens de ulike forretningsområdene, for eksempel IT, gjør det samme for sin avdeling. Med utgangspunkt i dette utarbeider business controller-avdelingen budsjetter for de ulike forretningsområdene og alle butikkene. På butikknivå involveres regionssjefene ved å få tilsendt budsjettutkast for sin region. Her kan regionssjefene komme med innspill om for eksempel hvor det er potensiale eller risiko. Deretter presenteres budsjettene for butikksjefene, hvor de kan komme med eventuelle innspill.

“[Det er viktig] at det ikke er finans som styrer budsjetterende nivå, det er virksomheten som eier tallene. Det er også virksomheten som skal holdes ansvarlig hvis man ikke leverer budsjettet og så videre. Da er det veldig viktig at de kjenner eierskap til det og de budsjettall man har satt” (Intervjudeltaker 1).

“Jeg mener at det er bra å gjøre en ganske ordentlig budsjettprosess, for da arbeider man gjennom forretningsplaner, strategier, man tar seg tid å planlegge virksomheten i samarbeid med at man gjør budsjettet. Det mener jeg er positivt” (Intervjudeltaker 14).

“[Budsjettprosessen] er jo ganske tidkrevende, altså det er jo et omfattende arbeid, og det er jo ekstremt viktig” (Intervjudeltaker 11).

Etter styret har mottatt første utkast i midten av oktober, fortsetter budsjettarbeidet en tid ut i november hvor delbudsjettene til slutt blir konsolidert på konsernnivå. Budsjettutarbeidelsen i Plantasjen er illustrert i figur 13.



Figur 13: Budsjettarbeidelsen i Plantasjen

Funn 2 - Budsjettet er detaljert

Virksomheten budsjetterer på de fleste kontoer. På topplinje og margin budsjetter de for eksempel helt ned på butikk-, dags- og kategorinivå. Budsjettet er ganske detaljert, som blir fremhevet av flere intervjudeltakere. En høy detaljeringsgrad er tids- og ressurskrevende. Enkelte opplever et detaljert budsjett som nødvendig og positivt, da det gjør oppfølgingen enklere. Andre opplever det derimot som unødvendig på enkelte områder.

“På inntektssiden, på salg, på kategorinivå, margin så er det veldig bra, og detaljert” (Intervjudeltaker 11).

“Enkelte områder kan forenkles tenker jeg. Spesielt det som går på daglige budsjetter. For det er veldig detaljert, og du får jo ikke nøyaktig på hvor mange grønnpilanter en butikk skal selge på en dag. Det blir ikke nøyaktig uansett, så det er det ikke behov for” (Intervjudeltaker 9).

“På månedlig basis så fungerer det som et bra styringsverktøy. På dag til dag basis så klaffer det sjeldent” (Intervjudeltaker 8).

Funn 3 - Budsjettet har funksjoner som planlegging, ressursallokering, prognose, målstyring, kommunikasjon, motivasjon, koordinering, kontroll og oppfølging

Budsjettet innehar en rekke funksjoner i Plantasjen. Det brukes i hovedsak til planlegging, som beskrevet i første funn. *“Å sette seg ned å planlegge er den store gevinsten med å bruke budsjett, mener jeg. Man planlegger hvilke aktiviteter man skal gjøre, og man prater med andre avdelinger, det er den store gevinsten”* (Intervjudeltaker 14). Ressursallokering er også en funksjon ved budsjettet. Ressursene fordeles utover året, og med tanke på at Plantasjen

opererer i et svært sesongbasert marked fordeles hovedtyngden av ressurser på deres høyse-
song. “[Budsjettet] er jo viktig i forhold til ressursstyring” (Intervjudeltaker 13). “Fordelen
[med budsjettet] er jo det at man selvfølgelig får muligheten til å allokere ressurser, eller
starter planlegging av ressursallokering, man får bra guide line i forhold til innkjøp og så
videre” (Intervjudeltaker 11). Som vi kan se, benyttes budsjettet som et prognoseverktøy, hvor
selskapet forsøker å se framtidsutsiktene og planlegge ressursbehovet ut fra disse. Eksempel-
vis er timebudsjettet et viktig verktøy på butikknivå, og benyttes til å fordele antall arbeidsti-
mer i butikk gjennom året. Timebudsjettet bruker butikkluderne mye tid på. “Timebudsjettet
går på hvor mange arbeidstimer man skal bruke i butikken, og fordeler timene i forhold til
forventet omsetning i løpet av året” (Intervjudeltaker 6).

Budsjettet benyttes til målstyring. Ledelsen fastsetter mål ut fra eiernes forventninger, som
videre kommuniseres ut gjennom budsjettet. “Budsjettet [brukes] som en del av kommunika-
sjonen for å på en måte tallfeste [våre] ambisjoner” (Intervjudeltaker 11).

Som motivasjonsverktøy fungerer budsjettet ulikt utfra hvor i organisasjonen ansatte befinner
seg. De ansatte på butikknivå benytter budsjettet på daglig basis, hvor de kan følge med på
faktiske salgstall sammenlignet med budsjetterte salgstall. Hyppig bruk gir et tett forhold til
budsjettet, og gjør at de kan følge med på sine egne prestasjoner til enhver tid, som kan virke
motiverende. “Det er alltid gøy å klare budsjett, det er kjempestas” (Intervjudeltaker 13).
Andre funksjoner i organisasjonen får ikke den samme effekten av budsjettet som motiva-
sjonsverktøy, da de ikke har de daglige salgstallene å forholde seg til. “Et budsjett i seg selv
er utrolig kjedelig. Det betyr jo ingenting, det er det man gjør hver eneste dag som faktisk
betyr noe” (Intervjudeltaker 11).

På grunn av børsnotert eierskap er det likevel begrenset hvor mye markedsinformasjon som
kan deles. Butikkene får se sine egne budsjetter, men ikke helheten. Det gjør at butikkansatte
ikke kan se hvor stor andel de er av det totale resultatet. “Hvis vi går ut med våre budsjettmål
er det markedsinformasjon og [vi] må sette alle på innsiderliste og alt sånt. Vi begrenses helt
ekstremt av hva vi kan dele i vår virksomhet” (Intervjudeltaker 3). “Det ser vi nå når vi har
hatt så bra resultater hver måned, så gir det begrensninger. Vi kan si innad at vi har hatt bra
resultater, men vi kan ikke si hvor bra de har vært” (Intervjuobjekt 2).

Det fungerer som et koordineringsverktøy ved at avdelinger arbeider på tvers for å utnytte selskapets ressurser på en kostnadseffektiv måte. *“Vi sitter og jobber sammen om de ulike områdene for å finne ut hva pengene skal gå til på en best mulig måte”* (Intervjudeltaker 10).

I utgangspunktet fordeles neste års ressurser ved budsjettplanleggingen. Samtidig er selskapet opptatt av at budsjettet ikke skal være en stopper for gode og uforutsette muligheter som oppstår underveis. *“Jeg mener at man skal ikke gjemme seg bak budsjettprosessen, men alle endringer i virksomheten skal evalueres og gjennomføres uansett hvor i året man er”* (Intervjudeltaker 14). *“Vi har frihet til å gjøre våre ting og det vi mener er viktig innenfor de budsjetttrammene vi har. Men det må jo hele tiden gagne virksomheten og virksomhetens drift. Det har vært såpass høyt aktivitetsnivå at vi har overforbruk på en del poster, og på grunn av det har vi fått tilført neste års penger allerede nå for å starte opp neste års prosjekter”* (Intervjudeltaker 1).

Budsjettet benyttes aktivt som et kontroll- og oppfølgingsverktøy. Regionsjefene har både ukentlige, månedlige og kvartalsvise møter med butikklederne, hvor de følger opp regnskaps-tall og eventuelle avvik. Slike møter avholdes også mellom regionssjefene og deres overordnede. Totalbudsjettet følges hovedsakelig opp månedlig på de ulike forretningsområdene. *“Vi har jo daglige salgsrapporter hvor vi ser hvordan vi gjør det på omsetning, både på margin og mot budsjettet. Så det kan alle se daglig. Men så er det jo først og fremst til månedsavslutning at budsjettet følges opp”* (Intervjudeltaker 9).

Funn 4 - Det er lite involvering i budsjettprosessen på regions- og butikknivå

Det er mangel på involvering på noen områder i selskapets budsjettprosess. *“Man legger ikke nok arbeid i det, det sitter fire-fem-seks personer som syr sammen hele pakka. Det er for lite omfattende i forhold til ambisjonsnivået til Plantasjen, fordi de involverer ikke nok mennesker”* (Intervjudeltaker 4). Mangelen på involvering er hovedsakelig på regions- og butikkleder-nivå, og kan illustreres med sitatene nedenfor.

“Jeg kjenner ikke til detaljene bakover. Jeg må være ærlig på det. Budsjettet kommer servert ferdig til oss egentlig med minimal mulighet for justering” (Intervjudeltaker 13).

“Omsetningsbudsjettene våre aner jeg ikke hvordan vi setter opp. Du får en sum, og dette er det du skal ha i løpet av året. Det er vel bare fordelt ut fra en matematisk formel tipper jeg. Vi har ikke så veldig mye innsyn i forhold til det” (Intervjudeltaker 6).

“På mitt nivå så får vi et budsjett. Vi er jo ikke så involvert i budsjettprosessen, men jeg skulle ønske jeg var mye mer involvert, for da ville jeg følt mer eierskap. Spørsmålet er om vi kunne lykkes mer hvis vi hadde vært mer involverte” (Intervjudeltaker 7).

Som sitatene over viser, har de som er lengre ned i organisasjonen et ønske om å bli mer involverte for å få en bedre forståelse av helheten. Gjennom å bli inkludert, kan de bidra med lokalkunnskap i form av informasjon. Dette relatert til ulike reguleringsplaner, som utbygging av nye boligfelt, nye veier og konkurrenter. Slik systemene er bygd opp i dag, har ikke selskapet mulighet til å samle tilbakemeldinger og ønsker fra alle butikkleidere før budsjetter per butikk lages. Da det er snakk om så mange butikker, vil det være for mange detaljer å ta hensyn til.

“Hvis du vet at en vei skal stenge, at en konkurrent skal åpne i område så burde det påvirke budsjettet mye mer. Jeg skulle ønske jeg var tidligere involvert” (Intervjudeltaker 8).

“Det er jo alltid en bra ting å bli involvert. Også er spørsmålet om det er rett i det hele tatt å involvere så mange mennesker i en sånn type prosess. Det er jeg kanskje litt usikker på” (Intervjudeltaker 13).

“Helst skulle de vært mer involvert, men jeg klarer ikke se hvordan vi skulle fått det til i dag” (Intervjudeltaker 9).

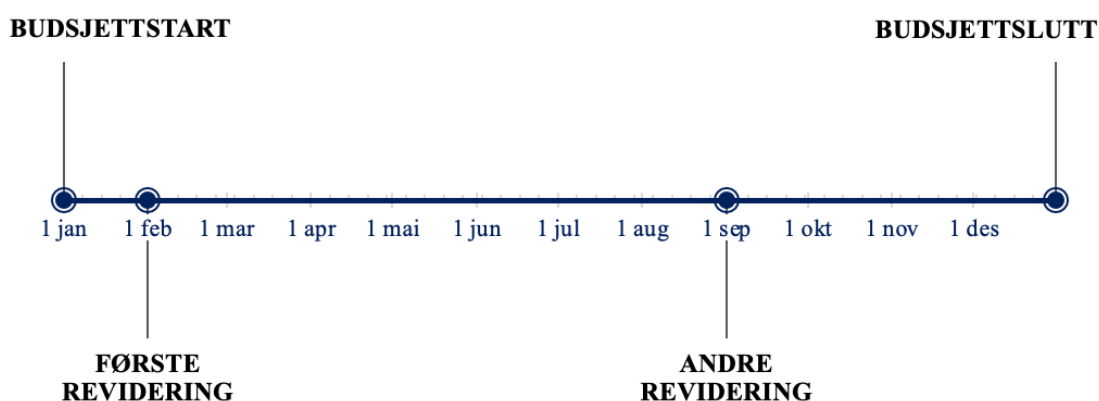
Funn 5 - Antagelsene som budsjettet bygger på, blir raskt utdaterte, og beslutninger tas for tidlig

Innkjøpsdelen av budsjettprosessen begynner som nevnt tidlig. Plantasjen benytter tall og erfaringer fra inneværende år når de bygger budsjetter for neste år, men mangler resultater fra flere måneder fordi de begynner så tidlig. I løpet av denne perioden blir mange forutsetninger ofte endret, og budsjettet kan bli utdatert allerede før det tas i bruk. *“Budsjett er relevant kanskje i begynnelsen av året. På slutten av året er det et år siden man lagde budsjettet og da er det ikke særlig relevant”* (Intervjudeltaker 14). *“For meg handler det om at budsjettet er verdiløst det samme sekundet som det blir presentert for styret, da er det feil”* (Intervjudeltaker 3).

Plantasjen som opererer i detaljhandelsbransjen, har et uforutsigbart inntektsgrunnlag. De er avhengige av at kundene besøker butikkene, og besøkstrenden kan variere mye grunnet ulike faktorer. Eksempler kan være trender og værforhold. Vi lever i en verden med rask endrings-

takt, som forsterker uforutsigbarheten i bransjen ytterligere. *“Retail er et monster som lever og flytter på seg hvert eneste døgn. Så sånn sett kan budsjett være en enorm ulempe dersom man tolker det statistisk og agerer statistisk”* (Intervjudeltaker 11).

Plantasjen er oppmerksomme på at budsjettet raskt kan bli utdatert, og forsøker å løse problemet ved å revidere budsjettet underveis i året for gjenværende periode. Allerede i februar foretas den første revideringen for å tilpasse budsjettet med informasjonen fra de siste månedene i foregående år. *“Den første [revidering finner sted] allerede i februar, fordi når budsjettet landes for neste år, kommer ikke fjerde kvartal med faktiske data i budsjettet”* (Intervjudeltaker 11). I september gjøres en ny revidering for de gjenværende månedene. *“Vi lager et budsjett, så senere reviderer vi den to ganger i året”* (Intervjuobjekt 14). Nedenfor i figur 14 har vi illustrert tidspunkter for når revideringer av budsjettet finner sted.



Figur 14: Tidspunkter for revidering av budsjettet

“En ulempe er at budsjettet kan bli statistisk, og verden er ikke statistisk” (Intervjudeltaker 9). Flere vi har intervjuet forteller at dersom det skjer store endringer i omgivelsene, går de bort fra det opprinnelige budsjettet, og styrer heller ut fra de reviderte budsjettene. I ekstreme tilfeller kan de gå helt vekk fra budsjettet dersom de ser det nødvendig, og tar i stedet i bruk andre måter å styre på. *“Om det skjer noe stort liksom, som man ikke kan styre over, korona eller en butikk som etablerer seg, da må man tilpasse seg. Og da må man gi slipp på budsjettet”* (Intervjudeltaker 14). *“Jeg ser det jo i år hvor fleksibelt et budsjett må være, for vi har aldri satt av penger til antibac i et budsjett for eksempel. Så hadde det ikke vært for at vi var fleksible på de tingene der så hadde vi jo sittet med skjegget i postkassa og sagt at “nei det er det ikke budsjettet med”* (Intervjuobjekt 7).

Likevel får vi inntrykk av at de ikke går helt bort fra det opprinnelige budsjettet, da det brukes til rapportering gjennom hele året. *“Det er likevel det vi måles på i månedrapporing og så videre”* (Intervjudeltaker 9).

Da vi spurte intervjudeltakerne om de syntes budsjettet var med på å begrense Plantasjens tilpasningsevne ved endringer i omgivelsene, fikk vi tilbakemeldinger om at de fleste ikke hadde en opplevelse av det. Svarene kan vi se i tabell 5.

Tabell 5: *“Budsjettet er med på å begrense Plantasjens tilpasningsevne ved endring i omgivelsene”*

Helt enig	Delvis enig	Verken enig eller uenig	Delvis uenig	Helt uenig
7%	21%	7%	36%	29%

Været er en annen faktor som påvirker budsjettets relevans. Det er en ekstern variabel som ikke kan kontrolleres, men som likevel må tas hensyn til. En solfylt fridag i april med god temperatur selger betydelig mer enn om snøen fortsatt ligger på denne dagen. Været har stor betydning for omsetningen. Siden været i Norge er varierende, opplever Plantasjen at det er viktig å være fleksible. Eksempelvis må de være tilpasningsdyktige når det gjelder timeforbruk i butikk. Butikksjefene har et bestemt antall timer de kan fordele utover året. Behovet kan plutselig endre seg, og de må av den grunn være i stand til å reagere raskt. *“Vi er en veldig sårbar og værutsatt bransje som selger ferskvarer”* (Intervjudeltaker 13).

Funn 6 - Selskapets bonus- og insentivsystemer virker ikke motiverende

Plantasjen har en årlig bonusordning som gjelder for butikkledere, regionledere og andre nøkkelpersoner. Ordningen er koblet til budsjettet og andre viktige måltall. Det er en form for konsernbonus, hvor konsernet må overstige de budsjetterte målene, samtidig som de enkelte butikkene og regionene må nå sine mål for å oppnå bonus. *“Vi har bonusordning for butikk-sjefer, regionsjefer og oppover i systemet. Den er koblet opp mot budsjett og enkeltstående viktige KPIer som kjeden sentralt har ekstra fokus på”* (Intervjudeltaker 13).

Flere av de vi snakket med opplevde ikke bonusordningen som en motivasjonsdriver, fordi den er vanskelig å påvirke for den enkelte da den avhenger av faktorer på konsernnivå som de selv ikke kan styre. For eksempel hjelper det ikke en butikkleder at butikken overgår sine mål,

dersom konsernet som helhet ikke gjør det samme. Bonusordningen gjenspeiler ikke individuelle prestasjoner godt nok, men oppleves som tilfeldig og vanskelig å påvirke.

“Den er ikke tilpasset godt nok for hver enkelt butikk. Den er for generell, rett og slett. Og det er mange parametere du ikke styrer selv” (Intervjudeltaker 7).

“Fra mitt ståsted så er summen for lav til at det skal være et initiativ til en trigger” (Intervjudeltaker 8).

“Hvis du spør meg personlig, så er det ikke den jeg er drevet av. For min del kan det godt hende at hvis den hadde vært litt annerledes, så hadde jeg kanskje tenkt mer på den. Jeg har faktisk ikke tenkt på den siden jeg skrev under på den, før dere spurte nå” (Intervjudeltaker 13).

Funn 7 - Det er en svak sammenheng mellom strategien og budsjettet

Under intervjuene ble informantene spurt om de opplevde en sammenheng mellom virksomhetens strategi og budsjett. Tabell 6 nedenfor viser at majoriteten ikke opplevde en sammenheng.

Tabell 6: *“Det er samsvar mellom Plantasjens budsjett og strategi”*

Helt enig	Delvis enig	Verken enig eller uenig	Delvis uenig	Helt uenig
14%	14%	7%	29%	36%

Noen vi snakket med opplevde at strategien var med på å sette de totale målene for budsjettet, og dermed opplevde de en sammenheng. *“Ja, det er jo et samsvar. Det har vært en endring i strategi på grunn av korona og dermed endret inntektsgrunnlag, og det har faktisk gjenspeilet seg godt i justeringene og revideringen av budsjettet som kom nå”* (Intervjudeltaker 8). *“Sånn historisk sett i de årene hvor vi har hatt mer stabilitet, henger budsjettet og strategien mer sammen”* (Intervjudeltaker 2). Sitatene viser at Plantasjen tradisjonelt sett har hatt en viss form for sammenheng mellom budsjettet og strategien. Samtidig har det skjedd mye i bedriften den siste tiden som kan ha påvirket sammenheng. Virksomheten har hatt fire konsernsjefer i løpet av de to siste årene, som alle har hatt hver sin strategi og ideer. Korona har hatt en påvirkning som har gjort det vanskelig å koble sammen budsjett og strategi fortløpende. *“Det skal være en sammenheng, men jeg opplever ikke at det er det akkurat nå, fordi budsjettet ble*

gjennomført i oktober i fjor. Nå har vi korona og vi har byttet konsernsjef to ganger siden da, så det henger ikke i hop lengre” (Intervjudeltakere 14).

Andre vi intervjuet uttrykte at strategiarbeidet burde vært mye tydeligere koblet til budsjettprosessen. Eksempler på hendelser som underbygger den svake koblingen kommer frem i følgende sitater: *“Det samsvarer kanskje ikke helt, fordi nå har vi gått i gang med en del undersøkelser hvor vi ser at kundene våre ønsker mer hjelp, de ønsker mere kompetanse, og mer oppsøkende selgere. Dette løser vi ved å bruke færre timer på butikken”* (Intervjudeltaker 6). *“Jeg opplevde at vi åpnet en butikk i nærheten av en allerede eksisterende butikk, uten at vi hadde tatt hensyn til det i budsjettet i det hele tatt”* (Intervjudeltaker 8). Som vist over, opplevde flere i organisasjonen at strategi- og budsjettarbeidet var to separate prosesser.

5.2 Analyse av funn om budsjett

I dette kapittelet analyserer vi funnene ovenfor og ser de opp mot litteraturen fra kapittel 3. Analysen danner grunnlag for besvarelse av utredningens problemstilling.

Plantasjen benytter budsjettet til planlegging, koordinering og kommunikasjon. Til tross for at budsjettprosessen er en tidkrevende prosess som legger beslag på mye ressurser, anser Plantasjen den som viktig (Bergstrand, 2009; Bogsnes, 2016; Hoff & Bjørnenak, 2012). Planleggingen er med på å løfte blikket til ansatte. Plantasjen planlegger fremtiden på en systematisk og realistisk måte ved å benytte budsjettet som et prognoseverktøy (Bogsnes, 2016). En grundig planleggingsprosess legger til rette for samarbeid mellom avdelinger. Det fører organisasjonen i samme retning, og bevisstgjør hvilke fokusområder og satsinger de skal ha det kommende året (Horngren et al., 2002; Sending et al., 2007). Budsjettet skaper flere samtale- og koordineringspunkter på tvers av enheter, og gjennom budsjettet får virksomheten kommunisert sine overordnede mål ut til alle ansatte (Hoff & Bjørnenak, 2012; Sending et al., 2007). Børsnoterte eiere setter likevel en stopper for hvor mye informasjon de kan kommunisere ut, og kan føre til at de ansatte ikke blir tilstrekkelig informert om bedriftens tilstand.

Budsjettet kan brukes til å allokere ressurser på en effektiv måte (Hoff & Bjørnenak, 2012). Bogsnes (2016) og Hope og Fraser (2003a) er på sin side kritiske til å fastlåse ressurser til det årlige budsjettet, og mener ressurser heller bør frigjøres etter behov. I Plantasjen skjer ressurs-

allokeringen årlig gjennom budsjettprosessen. Budsjettet benyttes på den måten for å få en oversikt over tilgjengelige ressurser, og hjelper til med å holde selskapet innenfor en gitt kostnadsramme. Budsjettet synliggjør hvilke prioriteringer virksomheten har for det kommende året (Boye et al., 1999; Sending et al., 2007). Ressursene er likevel ikke helt fastlåste, da ledelsen er fleksible dersom det oppstår uforutsette hendelser. Årlig ressursallokering oppleves derfor ikke som en begrensning for å kunne gripe nye muligheter.

En annen måte å benytte budsjettet på er til oppfølging og kontroll, som de også gjør i Plantasjen. Avvik mellom budsjetterte og faktiske tall følges opp jevnlig, der de forsøker å finne de underliggende årsakene (Hoff & Bjørnenak, 2012; Horngren et al., 2002). Siden budsjettet følger kalenderåret, gjør det oppfølging og kontroll mot resultatregnskapet enklere. Bogsnes (2016) er kritisk til et kalenderbasert budsjett, da det kan skape kortsiktighet og en start- og stopprytme. Intervjudeltakerne hadde på sin side ikke en oppfatning av at slike problemer oppstod i Plantasjen.

Et detaljert budsjett er ressurskrevende å utvikle, og det kan stilles spørsmålsteget ved om nytten veier opp mot kostnaden (Boye et al., 1999). Noen ansatte opplever den høye detaljeringsgraden som positiv, da det gir kvalitet og gjør oppfølgingen enklere (Horngren et al., 2015). På den annen side kan det diskuteres om det er nødvendig å bruke tid på utarbeidelse av et topplinjebudsjett på dagsnivå, fordi det sjelden vil bli helt korrekt på grunn av stor uforutsigbarhet og svingninger fra dag til dag. Å benytte topplinjebudsjetter på månedlig eller ukentlig nivå kan være mer hensiktsmessig, fordi svingningene som regel vil jevne seg ut. Det kan dermed se ut til at budsjettet er for detaljert på noen områder, sammenlignet med nytten det gir.

Budsjettprosessen har mange likhetstrekk med Boye et al. (1999) sin kombinasjonsmetode, og anses som en effektiv metode. Fra toppen blir det satt overordnede krav og forventninger i form av et grovbudsjett, som videre blir sendt nedover i bedriften for innspill fra de med lokalkunnskap. Her er det viktig at ledelsen tar seg tid til å lytte til de ansatte nedover i organisasjonen for å bli mest mulig informert om forholdene på de ulike avdelingene (Boye et al., 1999). Fordelen ved å bruke budsjett er tradisjonelt at det gir mulighet til å inkludere en større del av virksomheten i planprosessen, hvor man får en årlig påminnelse om hvordan det økonomiske landskapet i selskapet ser ut (Anthony & Govindarajan, 2007; Bergstrand, 2009; Boye et al., 1999; Hoff & Bjørnenak, 2012). Som tidligere nevnt i analysen, opplever blant annet regions- og butikkleidere at deres innspill har liten påvirkningskraft, og at det er ledelsen

som til syvende og sist bestemmer over budsjetteringen. Ved å involvere ansatte på flere nivåer i prosessen, kan virksomheten oppnå en større gevinst av styringsverktøyet. Involvering medfører en følelse av eierskap, som kan skape et større engasjement og ønske om å prestere (Bergstrand, 2009). Lav grad av involvering kritiseres av Hope og Fraser (2003a) og BBRT (2016), som mener at organisasjoner bør styres gjennom autonomi og ansvarliggjøring. Hope og Fraser (2003a) fremhever at de ansatte kan bidra med verdifull informasjon gjennom lokalkunnskaper. Ved å vektlegge innspill fra butikk- og regionledere i større grad, kan Plantasjen opptre mer proaktivt ved endringer i lokale omgivelser. Det er av den grunn viktig å desentralisere og lytte til de ansatte (Hope & Fraser, 2003a). Likevel er det trolig bare effektivt til et visst nivå, ettersom det er snakk om mange ledere og mye informasjon. For å kunne utnytte slik informasjon på en effektiv måte er det behov for systemer som tilrettelegger for dette, og slike systemer har de ikke i dag.

Bogsnes (2016) og Bergstrand (2009) kritiserer budsjettet for å raskt bli utdatert, og våre funn samsvarer med dette. Årsaken kan være at Plantasjen opererer i et uforutsigbart marked. Den raske utdateringen forsterkes av de økte endringstaktene i omgivelsene (Andreassen & Bjørnenak, 2018). For å bøte på problemet og få mer beslutningsrelevant informasjon, benytter bedriften det Bergstrand (2009) omtaler som reviderte budsjetter. Plantasjen oppdaterer budsjettet to ganger i året for gjenværende perioder. Budsjetttypen gjør selskapet mer tilpasningsdyktig, men fører samtidig til en større arbeidsmengde (Bergstrand, 2009). Under intervjuprosessen kom det frem at de ansatte anså revideringene som nødvendige for å kunne opptre mer dynamisk.

Budsjettet kan være med på å redusere en bedrifts tilpasningsevne ved endringer i omgivelsene (Bergstrand, 2009; Bogsnes, 2016). Denne oppfatningen hadde ikke majoriteten av intervjudeltakerne, som illustrert i tabell 6. Dersom det oppstår endringer i omgivelsene som påvirker budsjettets relevans, tilpasser selskapet seg ved å enten revidere budsjettet, eller gå bort fra det og sette søkelys på andre styringsverktøy. Det gjør at de ikke går glipp av gode forretningsmuligheter som kan oppstå utenfor budsjetteringsprosessen. Likevel benyttes det opprinnelige budsjettet til rapportering gjennom hele året, og kan skape en illusjon av kontroll. Det er viktig å ikke følge et utdatert budsjett, da det kan gi et feil inntrykk av bedriftens tilstand (Bogsnes, 2016). For eksempel vil sammenligning av årets opprinnelige budsjett og resultat vise at virksomheten har gjort det svært bra, fordi koronapandemien har ført til økt salg. Den underliggende årsaken er ikke bedriftens fortjeneste og må heller ikke årsaksforklares dit hen.

Bogsnes (2016) er negativ til at beslutninger blir tatt for tidlig. Siden Plantasjen må ta beslutninger i forbindelse med innkjøp lenge før produktene skal selges, er sannsynligheten stor for at kundepreferansene endres. Det kan medføre at sortimentet ikke tilfredsstiller kundenes behov. Plantasjen er klar over problemet, men synes det er vanskelig å løse ettersom det er snakk om planter som trenger tid på å vokse.

Plantasjens bonus- og insentivordning er tilknyttet budsjettet. Ordningen innebærer at hele organisasjonen må overgå budsjetterte mål, samtidig som hver enkelt enhet må gjøre det samme. Det hjelper ikke at de ulike lederne leverer gode resultater på sin enhet dersom resultatene ikke gjenspeiles i hele konsernet. Fra funnene kan vi se at intervjudeltakerne føler at ordningen var lite påvirkbar for den enkelte, og består av flere faktorer utenfor deres kontroll. Hensikten med en bonus- og insentivordning er å motivere de ansatte, styre deres prestasjoner i ønsket retning og deres intensitet i arbeidet (Malmi & Brown, 2008). Under intervjuene fikk vi derimot inntrykk av at det ikke fungerte på denne måten i Plantasjen, som beskrevet under funn 6. Bonusordningen fungerer ikke som et insentiv. Bonusmottakerne kan av den grunn velge å arbeide i en annen retning enn det ledelsen ønsker, dersom det gir høyere nytteverdi for dem selv. En dårlig designet bonus- og insentivordning og absolutte mål kan føre til at ansatte opptrer uetisk (Hoff et al., 2016). Eksempelvis kan butikkledere velge å redusere antall ansatte i butikk for å kunne opptre mer lønnsomt (Sending et al., 2007). En konsekvens av dette kan være dårligere konkurransevne hos bedriften på lang sikt, da det vil medføre mindre tid til kundemøter i butikkene. Hope og Fraser (2003a) og Bogsnes (2016) er kritiske til bruk av absolutte mål for belønning, og mener belønning heller bør baseres på relative mål.

Budsjettet har blitt kritisert for å ha en svak kobling til strategien (Bogsnes, 2016; Hoff & Bjørnenak, 2012). Som vist i tabell 7, opplever flere intervjudeltakere at dette også er tilfellet i Plantasjen. Det har skjedd mye i bedriften den siste tiden gjennom et hyppig bytte av konsernsjefer og den pågående koronapandemien. Hendelsene kan ha gjort det vanskeligere å koble strategiarbeidet og budsjettet fortløpende. Samtidig kan opplevelser relatert til disse nylige hendelsene ha forsterket informantenes opplevelse av en svak kobling (Saunders et al., 2019). Funn 7 viser eksempler på hendelser utenom ekstremisituasjonene som gjenspeiler at strategi- og budsjettarbeidet oppleves som to separate prosesser. Ved å inkludere ansatte på flere nivåer i prosessen, gjennom bedret kommunikasjon, kunne de skapt en sterkere kobling mellom budsjettet og strategien (Bergstrand, 2009).

Vi ser fra funnene at budsjettet har mange roller i Plantasjen. Flere budsjettkritikere er skeptiske til alle rollene budsjettet vanligvis har, fordi flere av de kan stå i konflikt med hverandre (Bogsnes, 2016; Elvegård et al., 2013; Kennedy & Dugdale, 1999). For eksempel brukes budsjettet til målstyring samtidig som et prognoseverktøy i Plantasjen. Et mål representerer et *ønsket* resultat, og en prognose forteller om hva man *tror* vil skje. Når målet og prognosen er det samme tallet, kan det resultere i et uriktig mål eller en feil prognose. Budsjettet kan ikke oppfylle begge kravene samtidig. En annen konflikt i forbindelse med budsjettbruken i Plantasjen er at det benyttes til motivasjon og belønning samtidig som det er et kontrollverktøy (Bogsnes, 2016). Ledelsen ønsker å fange opp avvik raskt for å kunne iverksette tiltak tidsnok, men de ansatte kan vegre seg for å rapportere om dårlige resultater fordi det kan påvirke deres belønning. Slike motstridende funksjoner fører til at Plantasjen ikke klarer å utnytte budsjettets fulle potensiale (Elvegård et al., 2013; Kennedy & Dugdale, 1999).

Ledelsen styrer de ansatte ved å ta de fleste beslutninger på sentralt nivå gjennom budsjettet (Bragelien, 2019). Gjennom budsjettprosessen får ledere og nøkkelpersoner nedover i organisasjonen komme med innspill, men de opplever at det er ledelsen som til syvende og sist foretar beslutningene. Samtidig har ledelsen et stort fokus på ressursene som brukes (input), hvor ressursene planlegges på detaljnivå i budsjettet. Ledelsen følger med på hvilke resultater Plantasjen oppnår (output), og foretar avviksanalyser for å sammenligne faktiske og forventede resultater (Bragelien, 2019). Bogsnes (2016) kritiserer budsjettet for å garantere for kostnader, men ikke inntekter. Ved å bruke budsjettet, styrer ledelsen med et smalt språk i form av finansielle måltall (Bragelien, 2019). Et finansielt språk er en reaktiv måte å styre på dersom det brukes isolert. Det kan være vanskelig for ansatte å anvende finansielle måltall i hverdagen, fordi det kreves en økonomisk forståelse for å kunne tolke tallene. I tabell 7 har vi oppsummert hvordan budsjettet brukes som styringsverktøy av lederne i selskapet sett i lys av Bragelien (2019) sitt rammeverk.

Tabell 7: Budsjettet sett opp mot Brageleien (2019) sitt rammeverk

Verktøy	Hvordan	Hvor	Språk
Budsjettet	Beslutte sentralt	Ressursbruk og resultater	\$

5.3 Svar på forskningsspørsmål 1

Med utgangspunkt i funn og analyse av budsjettet skal vi i det følgende besvare forskningsspørsmål 1:

“Hvordan fungerer budsjettet som styringsverktøy i Plantasjen?”

Budsjettet anses i dag som en viktig del av styringen i Plantasjen. De bruker mye tid og ressurser på den årlige utarbeidelsen, men anser den omfattende prosessen som nødvendig og nyttig. Budsjettet er et verdifullt verktøy i forbindelse med planlegging, prognose, koordinering, kommunikasjon og ressursallokering. Oppfølging og kontroll er enkelt å gjennomføre når budsjettet følger kalenderåret. Selv om teorien kritiserer et kalenderbasert budsjett, ser ikke intervjudeltakerne noen problemer med det.

Kombinasjonsmetoden har som hensikt å involvere flere nivåer i bedriften i budsjettprosessen. De ansatte gir uttrykk for et ønske om å bli mer inkludert, men likevel blir de fleste beslutninger tatt sentralt. Resultatene viser at regions- og butikkleidere opplever at de ikke blir hørt. Ved større grad av involvering kan det skapes et større eierskap til budsjettet, som kan gi et økt engasjement. Gjennom å lytte til de ansatte og utnytte deres lokalkunnskap kan Plantasjen oppnå konkurransefortrinn.

Topplinjebudsjettet budsjetteres helt ned på dagsnivå. Da det sjeldent stemmer overens med det faktiske salget, kan det med fordel forenkles for å spare bedriften for ressurser i forbindelse med utarbeidelsen av budsjettet. Ettersom budsjettprosessen starter tidlig, kan antagelsene budsjettet baseres på bli utdatert allerede før det tas i bruk. For å bøte på problemet foretar virksomheten to revideringer av budsjettet hvert år, den første allerede i februar. Budsjettet er kritisert for å hindre selskaper i å gripe nye muligheter, men våre funn viser at dette ikke oppleves som en utfordring i Plantasjen. Dersom ekstreme hendelser oppstår, kan de velge å gå helt bort fra det opprinnelige budsjettet.

Den budsjettorienterte bonusordningen oppleves ikke som et motivasjonsverktøy, da den er for lite individuelt tilpasset til den enkelte enhet og påvirkes av mange faktorer utenfor ansattes kontroll. Ordningen kan i dag føre til uønsket atferd og kan med fordel designes annerledes.

De ansatte opplever en svak kobling mellom budsjett- og strategiarbeidet, og anses på av flere som to adskilte prosesser. Budsjettet i Plantasjen innehar de samme rollene som beskrevet i

litteraturgjennomgangen. Flere av rollene kan se ut til å stå i konflikt med hverandre, og kan påvirke hvor godt selskapet får utnyttet budsjettet som styringsverktøy.

I dag styrer ledelsen ved å ta de fleste beslutninger sentralt, og bruker et finansielt språk ved å fokusere mye på budsjettet. Et finansielt språk kan være vanskelig å tolke for ansatte uten økonomisk opplæring. Samtidig styrer ledelsen ved å lede oppmerksomheten på ressursene som brukes og resultatene som oppnås. I tabellen nedenfor har vi oppsummert våre funn, og konkluderer om de samsvarer med litteraturen.

Tabell 8: Våre funn sett opp mot teori om budsjettet

Teori	Våre funn
Budsjettprosessen er ressurs- og tidkrevende (Bergstrand, 2009; Bogsnes, 2016; Hoff & Bjørnenak, 2012).	Ja
Et kalenderbasert budsjett er kritisert (Bogsnes, 2016).	Nei
Kombinasjonsmetoden involverer flere nivåer i organisasjonen (Boye et al., 1999).	Nei
Beslutninger blir tatt for høyt oppe i virksomheten under budsjettprosessen (Bogsnes, 2016).	Ja
Budsjettet blir raskt utdatert og beslutninger blir tatt for tidlig (Bergstrand, 2009; Bogsnes, 2016).	Ja
Budsjettet er med på å redusere bedriftens tilpasningsevne ved endringer i omgivelsene (Bergstrand, 2009; Bogsnes, 2016).	Nei
Bonus- og insentivordninger gir økt motivasjon (Malmi & Brown, 2008).	Nei
Budsjettet har en svak kobling til strategien (Bogsnes, 2016; Hoff & Bjørnenak, 2012).	Ja
Budsjettet har for mange roller (Bogsnes, 2016; Elvegård et al., 2013; Kennedy & Dugdale, 1999)	Ja

Ut fra ovennevnte diskusjon kan vi se at budsjettet både har positive og negative sider. For å bøte på de negative sidene kan det være hensiktsmessig å kombinere budsjettet med andre styringsverktøy. Plantasjen har allerede tatt i bruk flere styringsverktøy, og vi skal i det videre se på hvordan disse fungerer sammen med budsjettet. Samtidig skal vi se om verktøyene har noen av de samme funksjonene som budsjettet, og om de utfyller rollene på en bedre måte.

6. Funn og analyse knyttet til andre styringsverktøy

Kapittel 6 omhandler hvilke andre styringsverktøy virksomheten benytter. Her vil vi presentere funn om andre styringsverktøy. Vi analyserer funnene mot litteraturen fra litteraturgjennomgangen. Til slutt vil vi besvare forskningsspørsmål 2:

“Hvilke andre styringsverktøy har Plantasjen, og hvordan benyttes disse?”

6.1 Andre styringsverktøy

Vi vil i dette delkapittelet presentere ulike funn om hvilke andre styringsverktøy Plantasjen benytter. I tabell 9 er funnene oppsummert. Sitater er inkludert for å bekrefte funnene og er fremhevet i kursiv.

Tabell 9: Oppsummering av funn knyttet til andre styringsverktøy

- | |
|--|
| <ol style="list-style-type: none"> 1. Plantasjen ser stor verdi av intern benchmarking 2. Ekstern benchmarking er vanskelig 3. KPIer er et nyttig verktøy for oppfølging 4. Plantasjen er på en digital reise 5. Plantasjen utvikler langtidsplaner og prognoser i hovedsak for å tilfredsstille eier og bank 6. Plantasjen har elementer av kulturell styring |
|--|

Funn 1 - Plantasjen ser stor verdi av intern benchmarking

Et styringsverktøy som anvendes i selskapet er intern benchmarking. Denne formen for styring brukes for å sammenligne seg med egen virksomhet, på tvers av butikker og regioner. Det gir mulighet til å lære av hverandre og utveksle erfaringer. Da butikkene er lokalisert på ulike geografiske områder med ulikt klima og er av varierende størrelser, har de valgt å dele de inn i syv sammenlignbare prestasjonsgrupper. Plantasjen sammenligner internt gjennom mange forskjellige KPIer, slik som omsetning, svinn og kundemøter.

“Vi sammenligner butikker, og da ser man for eksempel hvordan man presterer i forhold til sin region. Men så har vi butikker i forskjellig størrelse i nettverket, så vi har prestasjonsgrupper som vi kaller det, hvor butikkene er “clustret” opp basert på omsetning, størrelse og så videre” (Intervjudeltaker 5).

“Intern benchmark er egentlig et veldig godt styringsverktøy i forhold til oppfølging av butikk, og er noe vi bruker på daglig basis. Samtidig er ingen butikker 100% sammenlignbare, men vi har delt de inn i så like grupper som mulig” (Intervjudeltaker 13).

“Vi har jo hatt et veldig bra år, så da blir jo budsjettet veldig irrelevant. Vi knuste budsjett i andre kvartal, men når man liksom ligger langt over budsjett, så blir det viktigere å benchmarke med disse benchmarkbutikkene for å forstå den reelle prestasjonen, uten tvil” (Intervjudeltaker 11).

“Selv om man loggfører hva som skjedde i fjor med kampanjer, vær og timeforbruk, så er likevel den beste indikasjonen på om du gjør det bra om du holder følge med de andre eller om du reiser litt i fra. Hvis du blir hengende litt bak de andre, så hjelper det jo ikke om du gjør det litt bedre enn i fjor” (Intervjudeltaker 6).

“Den indre konkurransen mellom butikkene er jo med på å motivere de ansatte. “...” Sånn beste praksis er jo noe som vi jobber, med hvor vi lærer tips og triks av hverandre” (Intervjudeltaker 7).

Sitatene ovenfor viser hvordan intern benchmarking fungerer i Plantasjen. Mange ser på det som et godt egnet verktøy som gir detaljert og lett forståelig informasjon.

Funn 2 – Ekstern benchmarking er vanskelig

Å foreta ekstern benchmarking er i utgangspunktet en hensiktsmessig metode for å vite hvordan man ligger an i forhold til konkurrenter og markedet. For Plantasjens vedkommende er ekstern benchmarking problematisk fordi de har få konkurrenter å sammenligne seg med.

“Vi har ikke så mye relevant å sammenligne med eksternt når det kommer til vår butikk. Det er ikke veldig mange som er lik oss. Men selvfølgelig sammenligner vi og ser på våre konkurrenters årlige rapporter, men det er så lite informasjon så det gir oss ikke så mye” (Intervjudeltaker 14).

“Vi er ikke så gode på å sammenligne oss mot andre. Det er få som oss her i Norden, og øvrige selskaper i Europa er helt annerledes da det kommer til kultur og sesong. Vi har en ekstremt kort sesong sammenlignet med resten av Europa” (Intervjudeltaker 3).

Funn 3 - KPIer er et nyttig verktøy for oppfølging

Plantasjen er en salgsorientert bedrift og opptatt av finansielle KPIer, fordi mye av organisasjonens suksess kan måles i forhold til salg. Eksempler på noen finansielle KPIer selskapet har, er salg per kategori, butikk og region. De har også tatt i bruk ulike ikke-finansielle KPIer, som blant annet kundetilfredshet, antall kunder og gjennomføring av kursing. KPIene brukes hyppig til rapportering og oppfølging på alle nivåer. Det blir utsendt både daglige, ukentlige og månedlige rapporter som viser alle KPIene de blir målt på. Ansatte har mulighet til å følge med på måltall som er relevante for sin rolle til enhver tid gjennom en ny app som heter MyStore, som vi vil komme tilbake til under neste funn. Bruk av KPIer oppleves som et funksjonelt styringsverktøy, fordi det er enkelt å forstå for alle ansatte. Mange synes KPIer er enklere å bruke som mål i hverdagen sammenlignet med budsjettet.

“KPIer brukes veldig mye. De brukes ukentlig og daglig. Jeg kan se hvilke KPIer jeg blir målt på i min rolle. Det er for det meste finansielle KPIer, men vi har også det som går på kundemøter, hvor kundene som handler hos oss får et spørreskjema de kan velge å svare på. Så har vi KPIer knyttet til gjennomføring av kursing og butikksjekk. Jeg tror ikke det mangler noen KPIer, men det er jo litt overveldende å bli målt på så mange ting” (Intervjudeltaker 13).

“Butikkenes operasjonelle og finansielle KPIer er viktige for oss. Det er de som driver resultatene, og er det viktigste styringsverktøyet” (Intervjudeltaker 11).

“Det klassiske budsjettet kan fort bli “finansmat”, så det jeg synes er fint med KPIer er at det er lettere å forstå for resten av organisasjonen, lettere å formidle og lettere å flytte fokus. I år har det vært veldig snakk om hvor stor handlekurven er for eksempel, det er et måltall som det er superenkelt for alle å forstå hva det handler om og er lett å følge opp. Så jeg synes det er et veldig bra styringsverktøy som det er lett å måle på i hverdagen” (Intervjudeltaker 5).

“Vi har en haug med KPIer. Og nå holder vi på med å definere ytterligere og mer operasjonelle KPIer, som er mer “soft factors” som er faktorer som er mer koblet til prosesser og sånt” (Intervjudeltakere 14).

Vi ser fra sitatene at styringsverktøyet er høyt verdsatt. KPIene gjør det enkelt å forstå hvilken retning virksomheten ønsker å styre seg mot. For eksempel vil fokus på handlekurvens størrelse rette fokus mot mersalg. Plantasjen har rikelig med KPIer. De fleste er finansielle, men for tiden holder de på med å utvikle flere operasjonelle KPIer som er mer fremtidsrettede.

Funn 4 - Plantasjen er på en digital reise

For om lag ett år siden implementerte Plantasjen et nytt ERP-system som har gitt store gevinster. Som nevnt i litteraturgjennomgangen, er et ERP-system et forretnings- og informasjonssystem. Implementeringen har ført til at informasjon fra alle forretningsområder har blitt integrert i samme system, som har skapt bedre informasjonsflyt og effektivitet internt i virksomheten. ERP-systemet gir kontinuerlig tilgang på sanntidsinformasjon, og gjør at man kan følge med på selskapets utvikling til enhver tid.

“Man har tidligere hatt forskjellige systemer i de ulike landene, regnskapssystemer, og da har man ikke kjørt noe enhetlig løp mellom Sverige, Norge og Finland, så man har gjort ting på forskjellige måter. Nå har den teknologiske plattformen gjort det mulig å jobbe på tvers på en effektiv måte” (Intervjudeltaker 4).

“[Det nye systemet gjør at] det som skjer i butikkene kommer automatisk inn i regnskapene våre på lagerstyring, så det bidrar med en helt annen informasjon enn det vi har hatt tidligere” (Intervjudeltaker 2).

For å lage rapporter og analyser har de tidligere måttet innhente informasjon fra ulike systemer til et sentralt datavarehus. Datainnsamlingen har gått med ulik frekvens, og rapportene har blitt produsert gjennom natten. Det nye systemet har muliggjort en raskere analyseprosess, fordi all informasjon produseres og hentes ut fra samme sted. Dette har gjort Plantasjen mer proaktive. ERP-systemet sammenstiller den interne informasjonen med eksterne data.

“Vi har gått bort fra månedlige rapporter, kvartalsrapporter og Excel ark til å stå med mye mer levende resultatberegninger og levende oppfølginger på alt mulig i dag” (Intervjudeltakere 8).

“Nå legger vi også værdata inn i systemet. Vi ser at værdata er den viktigste faktoren i sesong om vi har mye trafikk eller ikke” (Intervjudeltaker 1).

For å få enda bedre tilpassede rapporter, har Plantasjen implementert et BI-system som heter Seebrite ved siden av ERP-systemet. BI-systemet er en programvare for dataanalyse for forretningsinformasjon. Her er det samlet store mengder data fra blant annet ERP-systemet, som sammenstilles og presenteres i ønskede rapporter. Det gjør innhenting av relevant styringsinformasjon til en tidseffektiv prosess. Seebrite er også leverandør av en app som heter MyStore, som alle ansatte har tilgang til. Appen inneholder store mengder styringsinfor-

masjon. Her finnes en oversikt over alle KPIer, tall relatert til intern benchmarking, budsjettall og fjorårets tall. Tallene i appen oppdateres hvert kvarter, slik at ansatte løpende kan følge med på sine prestasjoner. De som sitter på servicekontoret har tilgang på all informasjon, mens regionsjefene kan se hvordan det går med alle butikkene i sin region og sitt land. Butikkledere har tilgang på informasjon om egen butikk og de i sin prestasjonsgruppe. Butikkansatte kan se hvordan sin egen butikk presterer.

“I det nye datavarehuset har vi mye større muligheter til å følge opp ting fortløpende, og kan lett lage mange veldig gode rapporter” (Intervjudeltaker 4).

“At vi har fått den appen må jeg si er noe av det beste som har skjedd i 2020. Den er utrolig engasjerende. Jeg kan følge med på den døgnet rundt, og jeg kan trykke meg inn på timesalg, sammenligne regioner, butikker og perioder. Jeg har alle muligheter inne på den appen. Det er veldig lett å engasjere med seg folk gjennom en sånn type app” (Intervjudeltaker 13).

“Informasjonen gjør at vi kan ta grep etter hvert som ting oppstår. Når vi er så på, kan vi ta grep mye tidligere. Før var det kanskje for sent å sette inn det som krevdes for å overleve” (Intervjudeltaker 7).

“Jeg liker at jeg selv kan finne tilbakemeldinger på hvordan vi presterer i appen, for det blir litt passivt hvis jeg bare skulle sittede og ventet på en rapport. Ved å kunne følge med på de andre butikkene “live” blir det litt mer konkurranse, og man må være litt mer på hugget, det er gøy” (Intervjudeltaker 6).

“Fra en butikk sitt ståsted er MyStore et viktig styringsverktøy for utvikling i sin butikk. “...” Dashbordet gir en enkel oversikt” (Intervjudeltaker 8).

Gjennom intervjuene fikk vi inntrykk av at de ansatte utelukkende hadde positive erfaringer med MyStore. Intervjudeltakerne opplever at digitalisering har muliggjort en mer effektiv og dynamisk styring, hvor de kan reagere raskere enn før. Samtidig har den gitt enklere tilgang på informasjon om sammenlignbare butikker, som har ført til økt konkurranse mellom butikkene.

Når det gjelder ERP-systemet og BI-verktøyet, har implementeringen vært en tidkrevende prosess. Den grunnleggende funksjonaliteten er på plass, men de erfarer at man aldri blir helt ferdige med et slikt prosjekt. Systemet og Plantasjens arbeidsprosesser er i en kontinuerlig

utvikling. Det medfører at virksomheten vil være i en kontinuerlig endringsprosess som vil gi enda flere muligheter og større gevinster fremover.

Funn 5 - Plantasjen utvikler langtidsplaner og prognoser i hovedsak for å tilfredsstille eier og bank

Plantasjen utvikler langtidsplaner som går over tre år, og har månedlig oppdaterte prognoser som viser fremtidig forventet utvikling. Begge brukes i hovedsak for å tilfredsstille kravene fra eieren og banken. Eieren ønsker hele tiden å være oppdatert på forventningene om fremtiden, da de er børsnoterte. Samtidig har virksomheten lån i banken, som gjør at det forventes at de utvikler en langsiktig plan med overordnede målsettinger. Internt brukes langtidsplanen som utgangspunkt når budsjettet utvikles. Selv om det brukes tid på å utvikle både langtidsplaner og prognoser, får vi inntrykk av at de i liten grad benyttes internt i organisasjonen. Sitatene nedenfor er med på å underbygge dette.

“På et høyt nivå i dialog med vår eier og bank, jobber vi med å levere en månedlig oppdatert prognose. Rett og slett for å hele tiden styre forventningene til verden rundt oss. “...” Prognosene “pushes” ikke ut til butikk. Butikkene lever med sitt budsjett gjennom hele året” (Intervjudeltaker 11).

“Utad i virksomheten blir ikke de prognosene kommunisert noe særlig. “...” Det er sentrale øvelser for å tilfredsstille styre, eier og ledelse. Det påvirker ikke virksomheten noe særlig utad. Vi sitter fortsatt her med budsjettene våre. Så egentlig blir prognosen bare brukt som en løypemelding til vår eier” (Intervjudeltaker 4).

“Vi har de siste årene laget en treårsplan sånn i mai-juni hvert år. Vi har brukt treårsplanen som et utgangspunkt for neste års budsjett, men det hender også at vi justerer det litt da” (Intervjudeltaker 9).

“Vi har jo langtidsplaner, og det skal jeg være litt ærlig på at var fremtvunget av banken” (Intervjudeltaker 4).

“Vi sitter jo med lån i banken, så vi må jo ha en plan og overordnede føringer. Så vi har jo noen langtidsplaner” (Intervjudeltaker 10).

Funn 6 - Plantasjen har elementer av kulturell styring

Gjennom intervjuene fikk vi en oppfatning av at de ansetter ambisiøse personer med samme verdier som virksomheten. Ansatte har et ønske om å alltid prestere bedre, uansett hvordan budsjettet og andre styringsparametere sier de ligger an. *“Jeg mener budsjettet er din “baseline”. Det er det du minimum skal klare liksom. Det er egentlig ikke godt nok å bare klare budsjettet, du skal alltid forsøke å vri ut mer”* (Intervjudeltaker 8). *“Vi er aldri i mål. Hvis jeg hadde hatt den holdningen om at når budsjettet nås så trenger jeg ikke gjøre noe mer, tror jeg ikke at jeg hadde blitt ansatt [i Plantasjen]. Sånne folk ansetter vi ikke”* (Intervjudeltaker 6).

Plantasjen har kontorer og butikker rundt om i hele Norden. Selskapet må kompensere mangel på personlig kontakt i hverdagen med andre formelle og uformelle kanaler. Noen forteller at hyppige telefon- og videomøter er viktig for å opprettholde en god kommunikasjon og kultur. *“Vi har masse ulike uformelle kanaler som kjøres hele tiden for å få til ting, for å avstemme og backe hverandre opp. “...” Vi prater fryktelig mye i telefonen. Vi sitter jo ikke sammen, så vi kan kompensere med å være en ordentlig haug med sladrekkjerringer”* (Intervjudeltaker 10). CEO sender ut “Monthly CEO Letter” til alle ansatte på mail. Her viser hun ansikt, forteller hvordan det står til med bedriften og om veien videre. Ledelsen har en videokonferanse som de kaller “Monthly Town Hall Meeting”, som alle butikkledere og kontoransatte blir invitert til. Her blir de oppdatert på blant annet bedriftens tilstand, og det ønskes velkommen til eventuelle nyansatte. *“Gjennom “Monthly CEO Letter” og “Monthly Town Hall Meeting” blir vi oppdatert, og de er på en måte med på å skape felles forståelse”* (Intervjudeltaker 1).

Bedriften har åpne kontorlandskaper og bruker sosiale arrangementer for å skape felles kultur. Eksempler er kick-offs og julebord, hvor de møtes på tvers av avdelinger og kontorer. Slike sosiale arrangementer gir mulighet til å bli bedre kjent i andre kontekster enn den vanlige arbeidshverdagen. Gode prestasjoner synliggjøres ved å for eksempel premiere årets ansatt og årets butikk. *“Vi diskuterer ting, vi heier på hverandre og vi feirer med kake om vi gjør det bra”* (Intervjudeltaker 10).

6.2 Analyse av funn om andre styringsverktøy

Her analyserer vi funnene om andre styringsverktøy som brukes i Plantasjen. Vi ser funnene mot litteraturen fra kapittel 3.

Plantasjen benytter intern benchmarking gjennom å sammenligne sine butikkers prestasjoner mot hverandre, i form av et styringsspråk som består av finansielle og operative måltall (Bragelien, 2019; Sending et al., 2007). Flere studier viser at styringsverktøyet har høy nytteverdi, og denne opplevelsen har også de ansatte i Plantasjen (Adebanjo et al., 2010; Andersen & Opsahl, 2011; Eriksrud & McKeown, 2010; Rigby og Bilodeau, 2015). Ansatte har kontinuerlig oversikt over sine egne og andre butikkers prestasjoner i MyStore-appen. Sending et al. (2007) mener det kan være vanskelig å finne relevant sammenligningsgrunnlag ved intern benchmarking.

For å bøte på utfordringen har Plantasjen gruppert butikkene i ulike prestasjonsgrupper, etter blant annet lokasjon og størrelse, for å hensynta interne forskjeller. Ingen av butikkene i samme prestasjonsgruppe er helt like, men kategoriseringen er med på å skape et bedre sammenligningsgrunnlag (Sending et al., 2007). Virksomheten ønsker så effektive prosesser som mulig, og de bruker sammenligning for å lære av hverandre (Adebanjo et al., 2010; Attiany, 2014). Dersom en butikk avviker fra resten av prestasjonsgruppen, forsøker de å oppklare årsaken og lære av det (Madsen et al., 2017). På denne måten legger ledelsen til rette for styring gjennom aktiviteter, fordi butikkene kan lære hvilke aktiviteter som kan gjennomføres for å oppnå gode resultater av hverandre (Bragelien, 2019).

Applikasjonen MyStore gir informasjon i sanntid, og har gjort det mulig å iverksette tiltak raskt. MyStore synliggjør hvordan butikkene presterer i forhold til hverandre, og skaper konkurranse om å bli best innad i prestasjonsgruppene. Konkurranse gir økt motivasjon og engasjement blant de ansatte (Bogsnes, 2016; Chenhall og Langfield-Smith, 1998; Hope & Fraser, 2003a). Informasjonsinnhenting relatert til intern benchmarking er en lite krevende prosess, fordi det kun brukes interne data. Dette gjør at det er et enkelt styringsverktøy å ta i bruk (Sending et al., 2007). For å motivere de ansatte til å handle i tråd med virksomhetens interesser, måles butikkene på utvalgte måltall som er verdifulle for Plantasjen. Styring gjennom intern benchmarking er med på å tilrettelegge for gode beslutninger lokalt, ved at de ansatte i butikkene er de som vet best hva som må til for å ikke levere svakere resultater enn

andre butikker. Ledelsen styrer dermed også ansattes atferd gjennom et høyt resultatfokus (Bragelien, 2019).

Intern benchmarking hjelper Plantasjen med å løse noen av utfordringene ved budsjettet. For eksempel ble budsjettet raskt utdatert da korona inntraff. Etterspørselen etter Plantasjens varer økte, fordi folk var mye hjemme og det var få andre aktivitetstilbud. Folk fikk bedre tid og oppholdt seg mye hjemme, og det virket som de ville ha det hyggelig rundt seg. De fastsatte målene i budsjettet ble tidlig oppnådd, og de fikk behov for andre mål å strekke seg etter, da Plantasjen leverte gode resultater under hele pandemien. Budsjettet ble lagt til siden og fokuset på intern benchmarking ble større. Behovet for relative mål økte, fordi disse var relevante selv om forutsetningene endret seg (BBRT, 2016; Bogsnes, 2016; Hope & Fraser, 2003a). Ved å heller sammenligne butikkene mot hverandre da budsjettmålene var nådd, unngikk de det Bogsnes (2016) omtaler som en illusjon av kontroll. Intern benchmarking gjør det mulig å avdekke prestasjonsgap mellom butikkene i selskapet (Madsen et al., 2017).

Selv om ekstern benchmarking anses som den beste formen for benchmarking, anvender ikke Plantasjen styringsverktøyet. Det er vanskelig å få tilgang på informasjon om konkurrentene, de er en av største i sin bransje og det finnes få sammenlignbare bedrifter (Adebanjo et al., 2010; Sending et al., 2007). En utfordring Sending et al. (2007) fremhever ved å ikke ha noen eksterne data å sammenligne seg med, er at det er vanskelig å vite om beste praksis internt er god praksis eksternt.

Plantasjen har både finansielle og ikke-finansielle KPIer. Som en salgorientert bedrift fokuserer selskapet i hovedsak på finansielle KPIer, ettersom store deler av prestasjonene kan måles gjennom salg. Likevel ser de en nytte av ikke-finansielle måltall, fordi det skaper et bredere fokus og kan bidra til økt salg på sikt. For eksempel kan KPIen som går på kundemøte føre til lojalitet og positiv vareprat, som kan gi flere kundebesøk og høyere omsetning. Denne måten å styre på gjør at de ansatte handler i tråd med Plantasjens overordnede mål (Bragelien, 2019). Ved å bruke KPIer i tillegg til budsjettet leder det oppmerksomheten mot større deler av organisasjonen (Anthony & Govindarajan, 2007). KPIene følges opp hyppig, helt ned på dagsnivå. Hyppig oppfølging er anbefalt av Bergstrand (2009) for at styringsverktøyet skal fungere effektivt. Det gir Plantasjen tidlig beskjed dersom det oppstår avvik, og fungerer som et varsel signal som gjør at de raskt kan iverksette tiltak for å styre bedriften på rett spor (Pîrlog & Balint, 2016). Hope & Fraser (2003a) mener det er viktig å kombinere historiske indikatorer med flere ledende indikatorer, for å få et større fokus på fremtiden, fremfor det som allerede

har skjedd. Plantasjen har for tiden få ledende indikatorer, men de er klar over viktigheten av et fremtidsrettet syn. Selskapet forsøker å tilpasse styringsverktøyet til de raske endringene de er utsatt for, ved å innføre flere ledende indikatorer (Bergstrand, 2009). Eksempelvis kan antall besøk på deres hjemmeside si noe om fremtidig kundetraffikk i butikk. Etterspørsel etter produkter kan utledes av søkeord fra deres nettside og andre søkemotorer.

Virksomheten opplever positive effekter ved bruk av KPIer, fordi det er lett å forstå og enkelt å benytte for alle ansatte. Dette fant også Pirlog & Balint (2016) i sin studie. I MyStore får ansatte en god oversikt over hvordan selskapet presterer til enhver tid. Styringsverktøyet har et enkelt forståelig styringsspråk, hvor de ikke-finansielle KPIene er formulert i form av operative måltall og naturlig språk, mens de finansielle KPIene baseres på finansielle måltall. Ledelsen styrer hvilke aktiviteter som skal gjøres ved bruk av de ikke-finansielle KPIene, hvor de ønsker å finne driverne bak resultatene. Både de finansielle og ikke-finansielle KPIene fokuserer på hvilke resultater som oppnås. Ledelsen motiverer ansatte til å gjøre det som er best for Plantasjen, ved å rangere KPIene etter viktighetsgrad baser på hvilke fokusområder bedriften har (Bragelien, 2019). Burns et al. (2013) sier at en slik rangering kan hindre vridningseffekter og skape rett fokus for de ansatte.

Den nye appen har gjort det enklere å følge med på prestasjonene til virksomheten i sanntid (Rossen, 2020). Her får de en oversikt over alle KPIene de blir målt på. Det gjør det enkelt å se hvordan de ligger an i forhold til andre i samme prestasjonsgruppe. Oversikten kalles “dashbord” og fungerer på samme måte som det Kaplan og Norton (1992) betegner som et målkort. Dashbordet inkluderer KPIer innenfor kundeperspektivet, det finansielle perspektivet, det interne prosess-perspektivet og læring- og vekstperspektivet. Dashbordet kan dermed betraktes som en form for balansert målstyring (Kaplan & Norton, 1992).

Gjennom implementeringen av det nye ERP-systemet og BI-verktøyet har selskapet samlet all data til et felles datavarehus (Nofal & Yusof, 2013; Scapens & Jazayeri, 2003). Det er et effektivt rapporteringssystem som gjør at Plantasjen kan reagere raskere ved endringer i omgivelsene. Rask reaksjonsevne er ifølge Boye et al. (1999) og Hagness et al. (2014) nødvendig, for å kunne være proaktive i dagens omgivelser som består av økte endringstakter. Siden det har blitt implementert på en god måte, har selskapet fått mer detaljert informasjon og bedre informasjonsflyt (Andreassen & Bjørnenak, 2018; Hoff & Bjørnenak, 2012). Ved tilgang på tilnærmet kontinuerlig oppdaterte data, gir det mulighet for tettere oppfølging av prestasjoner og avvik. Grabski et al. (2011) sier at tett oppfølging gir en mer dynamisk styring,

som man stadig ser et større behov for. Den enkle tilgangen på store mengder data gjør at Plantasjen har utarbeidet mange KPIer de kan følge med på til enhver tid. For noen ansatte oppleves det som overveldende. Pírlog & Balint (2016) mener at bruk av KPIer er mer verdifullt dersom man bruker riktige indikatorer som leverer kritisk informasjon, og det er derfor viktig for Plantasjen å vurdere hvilke KPIer de benytter seg av.

For å tilfredsstillere krav fra eieren og banken, utarbeider Plantasjen prognoser som oppdateres månedlig på sentralt nivå (Bragelien, 2019). Verktøyet forteller om deres forventede fremtidige utvikling (Hoff & Bjørnenak, 2012). Prognosene har et lavere detaljnivå og legger beslag på mindre ressurser enn budsjettutarbeidelsen. Selv om prognoser anses som et nyttig verktøy av flere, utnyttes de i liten grad internt i bedriften (Anthony & Govindarajan, 2007; Bergstrand, 2009; Hoff et al., 2016). På samme måte som budsjettet består prognoser av et styringsspråk med finansielle måltall. I prognosene styrer ledelsen gjennom hvilke ressurser som skal brukes fremover (Bragelien, 2019). Dersom de tar i bruk de allerede utarbeidede prognosene internt, kan de enklere opptre proaktivt fordi styringsverktøyet er et dynamisk verktøy (Bergstrand, 2009). Samtidig løser prognoser problemet knyttet til den raske utdateringen av budsjettet ved kontinuerlig oppdatering (Bogsnes, 2016).

Som med prognosene, utvikler Plantasjen langtidsplaner for å tilfredsstillere eier og bank. På sentralt nivå lager de treårsplaner basert på virksomhetens overordnede målsetninger med et naturlig styringsspråk. Her diskuterer ledelsen hvordan de tror fremtiden vil se ut og hvilke aktiviteter de planlegger å gjennomføre, for å nå kravene fra eier og bank. (Bragelien, 2019; Malmi & Brown, 2008). Vi får inntrykk av at det ikke fokuseres veldig mye på planene internt, men at de til en viss grad blir tatt utgangspunkt i når budsjettet utarbeides. Ved å kommunisere langtidsplanene ut i organisasjonen kunne ledelsen skapt en bedre forståelse hos de ansatte om hvilken retning de ønsker å styre Plantasjen. Dette støttes av Merchant og Van der Stede (2007), som hevder at bruk av langtidsplaner gir økt strategisk fokus som kan være effektivt for å styre ansattes atferd.

I Plantasjen anvender de flere former for kulturell styring via et naturlig styringsspråk (Bragelien, 2019). Formålet er å påvirke de ansattes atferd (Malmi & Brown, 2008). Ledelsen forsøker å tilrettelegge for gode beslutninger på lavere nivåer, ved å kommunisere hvilke aktiviteter som er verdsatt i selskapet (Bragelien, 2019). Ifølge Malmi og Brown (2008) deles kulturell styring i tre deler: klan, verdier og symboler. Ved at selskapet har kontorer og butikker rundt om i hele Norden dannes det ulike subkulturer (Dent, 1991). Gjennom sosiali-

sering innenfor de ulike klanene, for eksempel regnskapsavdelingen, utvikler de egne normer og verdier (Ouchi, 1979). Ut fra funnene ser vi at de ansetter ambisiøse folk med verdier som er sammenfallende med virksomhetens. Sosialisering gjennom formelle og uformelle kanaler bidrar til utvikling av felles verdier. Eksempelvis arrangerer de sosiale arrangementer og avholder hyppige telefon- og videomøter. Ansatte blir ved hjelp av “Monthly CEO Letter” og “Monthly Town Hall Meeting” fortalt hvilke verdier selskapet konsentrerer seg om i tiden fremover. Videre styrer Plantasjen gjennom symboler. De fremhever gode prestasjoner og feirer med kake når de oppnår gode resultater. Ved bruk av åpne kontorlandskap skapes det en kultur for kommunikasjon og samarbeid (Malmi & Brown, 2008). BBRT (2016) anbefaler å styre gjennom delte verdier til fordel for detaljerte regler og regulering.

Alle styringsverktøyene som Plantasjen anvender, inngår i styringspakken deres (Malmi & Brown, 2008). Verktøyene påvirker hverandre og kan fungere som et komplement eller et substitutt. En god organisasjonskultur hvor ansatte snakker med hverandre på tvers av enheter, bidrar til å føre selskapet i samme retning. Koordinering og kommunikasjon i så måte gjør at enhetene velger løsninger som er best for bedriften som helhet, og ikke bare sin egen enhet. Plantasjen tar utgangspunkt i sine langtidspaner ved utarbeidelsen av budsjettet, fordi målene i disse planene må tas hensyn til i budsjettet for at de skal nås. Vi kan se at både budsjettet og langtidspanene fungerer som et planleggingsverktøy. Samtidig påvirkes bonusordningen i virksomheten av budsjettet, fordi utbetaling av belønning baseres på oppnåelse av budsjetterte mål. Vi ser ut fra dette at styringsverktøy fra ulike kategorier i Malmi og Brown (2008) sitt rammeverk avhenger av hverandre, ved at bonus og kompensasjon påvirkes av den kybernetiske styringen, som igjen påvirkes av styring gjennom planlegging. Appen kan anses som et hybrid verktøy innenfor kybernetisk styring, og verktøyet avhenger av finansielle og ikke-finansielle systemer. Data fra intern benchmarking og KPIer bestemmer hva som skal inkluderes i appen. Disse dataene genereres av de hybride styringsverktøyene ERP og BI. Bedre tilgang på sanntidsinformasjon gjennom deres nye digitale verktøy har gjort oppfølging og kontroll enklere og mer proaktivt, sammenlignet med den tradisjonelle budsjettoppfølgingen. Per dags dato gjennomfører Plantasjen oppfølging og kontroll i både appen og budsjettet. Ansatte følges opp gjennom absolutte mål i budsjettet og relative mål i appen. Budsjettet står sentralt i Plantasjens styringspakke hvor det er et stort fokus på ressurser som brukes, og ledelsen foretar mange beslutninger sentralt. Som vi kan se ovenfor overlapper budsjettets funksjoner med flere av funksjonene i de andre styringsverktøyene.

I tabell 10 har vi oppsummert hvordan ledelsen benytter de ulike styringsverktøyene for å påvirke atferd og beslutninger i Plantasjen.

Tabell 10: Andre styringsverktøy sett opp mot Bragelien (2019) sitt rammeverk

Verktøy	Hvordan	Hvor	Språk
Intern benchmarking	Tilrettelegge og motivere	Aktiviteter og resultater	\$ og 123
Finansielle KPIer	Tilrettelegge og motivere	Resultater	\$
Ikke-finansielle KPIer	Tilrettelegge og motivere	Aktiviteter og resultater	123 og ABC
Prognoser	Beslutte sentralt	Ressurser	\$
Langtidsplaner	Beslutte sentralt	Aktiviteter	ABC
Kultur	Tilrettelegge og motivere	Aktiviteter	ABC

6.3 Svar på forskningsspørsmål 2

Her skal vi besvare forskningsspørsmål 2 med utgangspunkt i funn og analyse fra delkapittel 6.1 og 6.2:

“Hvilke andre styringsverktøy har Plantasjen, og hvordan benyttes disse?”

Plantasjen har tatt i bruk ulike typer styringsverktøy i tillegg til budsjettet. Funnene viser at intern benchmarking og KPIer er verdsatte verktøy. Innføringen av MyStore har gjort det enklere å følge med på egne og sammenlignbare butikkens prestasjoner i sanntid. Bruk av både finansielle og ikke-finansielle KPIer gir oppmerksomhet til flere områder enn kun finansielle aktiviteter. Videre gir intern benchmarking mulighet til å måle prestasjonene relativt til andre, og er spesielt nyttig dersom budsjettet viser seg å være utdatert. Bruk av intern benchmarking fremmer læring, som kan gi kontinuerlig forbedrede prosesser. Samtidig kan intern benchmarking føre til konkurranse mellom butikkene, og kan gi økt motivasjon og samhold internt i butikkene. Appen har forsterket disse effektene fordi tallene er mer tilgjengelige enn før. For å få et relevant sammenligningsgrunnlag har de kategorisert butikkene i sammenlignbare prestasjonsgrupper. Implementeringen av ERP-systemet og BI-verktøyet har ført til bedre og mer

effektiv tilgang på informasjon, som bidrar til mer proaktiv beslutningstaking og bedre oppfølging.

På grunn av mangel på relevante data, har ikke Plantasjen hatt mulighet til å ta i bruk ekstern benchmarking. Mangelen er knyttet til at de har få konkurrenter og at de er en av de største i sin bransje. Mangel på sammenligningsgrunnlag gjør det vanskelig å vite om deres beste praksis er god praksis.

Plantasjen lager månedlig oppdaterte prognoser som forteller styret og banken om framtidige forventede resultater, men er ikke tatt i bruk internt i bedriften. Samtidig utarbeider de langtidsplaner som går over tre år, også for å tilfredsstille eier og bank, og brukes for å formidle overordnede mål og mulige risikoer.

Plantasjen har elementer av kulturell styring. Det styres gjennom klaner ved at de ulike avdelingene har utviklet egne verdier og holdninger, som er forsterket av at de har kontorer på ulike steder. Det styres gjennom verdier ved å ansette personer med sammenfallende verdier som selskapet, gjennom sosialisering som skaper de riktige verdiene og gjennom å eksplisitt fortelle hvilke verdier som står sentralt i virksomheten. Symboler er også en form for kulturell styring som er tatt i bruk.

Tabell 11: Våre funn sett opp mot teori om andre styringsverktøy

Teori	Våre funn
Gjennom intern benchmarking blir man inspirert og lærer av andre (Attiany, 2014).	Ja
Det er vanskelig å finne relevant sammenligningsgrunnlag ved intern benchmarking (Sending et al., 2007).	Nei
Bruk av både finansielle og ikke-finansielle KPIer skaper et bredere fokusområde (Kaplan & Norton, 1992).	Ja
Digitalisering har gitt økt tilgang på informasjon (Andreassen & Bjørnenak, 2018; Hoff & Bjørnenak, 2012).	Ja
Vanskelig å få tilgang på data til ekstern benchmarking (Sending et al., 2007).	Ja
Prognosene gjenspeiler virkeligheten på en “brutalt ærlig” måte (PWC, 2020a).	Ja
Langtidsplaner består av overordnede målsettinger (Malmi & Brown, 2008; Merchant og Van der Stede, 2007).	Ja
Kultur styrer ansattes atferd (Flamholtz, 1983; Malmi & Brown, 2008).	Ja
Ulike styringsverktøy påvirker hverandre (Malmi & Brown, 2008).	Ja

I tabell 11 har vi oppsummert sentrale funn fra kapittel 6, og sett de opp mot litteratur fra kapittel 3. Selskapets styringspakke består av flere overlappende funksjoner og verktøyene påvirker hverandre. Digitalisering har hatt en positiv innvirkning på selskapet og har skapt nye muligheter for en mer effektiv styring.

7. Funn og analyse knyttet til mer effektiv styring fremover

I kapittel 7 tar vi for oss funn relatert til hvordan Plantasjen kan styre mer effektivt i tiden fremover. Gjennom intervjuene undersøkte vi hvilke ønsker og forslag de ansatte hadde for en mer effektiv styring. Funnene analyseres mot relevant litteratur. Dette brukes for å besvare det siste forskningsspørsmålet:

“Hvordan kan Plantasjen styre mer effektivt fremover?”

7.1 Styring fremover

Formålet med dette delkapittelet er å presentere funn knyttet til hvordan ansatte mener Plantasjen kan styre mer effektivt fremover. Tabellen nedenfor oppsummerer hvilke funn vi vil gjennomgå. For å støtte funnene har vi lagt ved sitater fra intervjudeltakerne og fremhevet disse med kursiv tekst.

Tabell 12: Oppsummering av funn knyttet til styring fremover

- 1. Alle ønsker mer dynamisk styring**
- 2. Flere ønsker å bli mer involvert i styringen**
- 3. Noen foreslår økt fokus på relative mål**
- 4. Noen foreslår endret bonusavtale**
- 5. De fleste vil ha økt kundefokus**
- 6. Mange er positive til innføring av rullerende prognoser**
- 7. Plantasjen ønsker å bli bedre rustet for å takle usikkerheten i forbindelse med været**
- 8. Ingen informanter er klare for å avskaffe budsjettet**

Funn 1 - Alle ønsker mer dynamisk styring

Alle intervjudeltakerne uttrykte et ønske om mer dynamisk styring. Selv om Plantasjen har blitt mer dynamiske det siste året, opplever de ansatte at de kan bli enda mer tilpasningsdyktige til endringer i omgivelsene. De ønsker å utvikle styringsverktøy som kan gi mer relevant og framtidrettet informasjon. *“Jeg vil at vi skal bli mer agile, at vi blir raskere og kan ha mer løpende korrekt informasjon”* (Intervjudeltaker 3). *“Sånn som vi for eksempel bruker budsjettet nå, kan det fort bli veldig statisk ut fra den bransjen vi er i”* (Intervjudeltaker 5).

Ifølge intervjudeltakerne er planleggingen i Plantasjen mye basert på magefølelse, og målene er satt ut fra hva de tror og håper. Som følge av den teknologiske utviklingen og implementeringen av de nye systemene, er de på vei til å kunne bli mer datadrevne. Det vil hjelpe virksomheten med å forstå de underliggende driverne bedre og få mer korrekt informasjon, som kan gi en mer effektiv styring. De har verktøyene for å få det til, men må bli bedre på å utnytte verktøyenes potensialer.

“Vi er veldig dårlig på datadreven planlegging, og styres i dag mest ut fra magefølelsen” (Intervjudeltaker 3).

“Den teknologiske og digitale utviklingen har gitt oss mye data på våre prestasjoner. Så det har hjulpet oss med å forstå trender og hvorfor ting er som de er” (Intervjudeltaker 12).

“De nye systemene går ut på at man har litt bedre oversikt og kontroll på underliggende drivere” (Intervjudeltaker 10).

“Jeg opplever at vi begynner å få de verktøyene, altså den grunnmuren av verktøyene vi trenger nå, men vi må være flinkere til å utnytte dem” (Intervjudeltaker 4).

Funn 2 - Flere ønsker å bli mer involvert i styringen

Funn 4 i kapittel 5 viser at det er lite involvering i budsjettprosessen. Intervjudeltakerne ønsker mer åpenhet og inkludering i styringen av virksomheten. Deltakerne opplever en mangel på opplæring og informasjon om bakgrunnen for de ulike tallene og hvordan de skal anvende verktøyene best mulig. Det kan se ut til at det er mangel på kommunikasjon internt, som medfører svekket forståelse for den interne driften. Noen var usikre på hvorfor de brukte tiden sin på noen av verktøyene.

“Det er noen som har satt opp budsjettene for oss, og så må vi bare forholde oss til det” (Intervjudeltakere 6).

“Vi må bli flinkere til å kommunisere og lære opp virksomheten i hva som er viktig og ikke viktig. Ansatte må få en bedre opplæring i våre styringsverktøy, mener jeg. Vi trenger mer åpenhet rundt det” (Intervjudeltaker 4).

“Det er grunnleggende mangler på en del økonomiforståelse nedover i organisasjonen, og vi bør kanskje fokusere mer på å lære opp folk” (Intervjudeltaker 10).

Funn 3 - Noen foreslår økt fokus på relative mål

Som sitatene nedenfor viser, vil intervjudeltakerne ha et større fokus på relative mål. Koronapandemien har gjort virksomheten oppmerksomme på at faste mål kan miste sin relevans. Samtidig kan været påvirke selskapets måloppnåelse. Slike faktorer er utenfor deres egen kontroll og kan medføre at fastsatte mål nås for raskt, og at de ikke lenger har et mål strekke seg etter. På den annen side kan eksterne faktorer gjøre de fastsatte målene uoppnåelige. De ansatte opplever et behov for endring i prestasjonsevalueringen for å kunne opptre mer proaktivt og fremtidsrettet.

“Et innspill til forbedring er jo definitivt at vi ikke har fullt så mye fokus på budsjettet, men mer fokus på relative mål” (Intervjudeltaker 4).

“Flere av butikkene har jo allerede klart årsbudsjettet sitt for eksempel. Så da er det jo noe med det å ikke lene seg tilbake og si “ja, it’s a wrap”, men fortsette å jage på. I år er jo et kjempegodt eksempel hvor det klassiske budsjettet er litt utdatert” (Intervjudeltaker 5).

“Man har jo liksom det låste budsjettallet som ligger der og som man tenker at “ja dette skal jeg klare”. Men så ser man jo at vi er i en spesiell situasjon om dagen, hvor vi går over med masse hver dag, og da burde man kanskje heller hatt andre mål som man slåss mot i stedet” (Intervjudeltaker 13).

“Jeg mener at vi må være mer flinkere på å kanskje styre mot KPIer og ha relative mål i forhold til dem, kontra det å ha absolutte tall i et budsjett. Det håper jeg at vi kanskje skal sette litt fokus på nå, for nå har vi det nye datavarehuset hvor vi har mye større muligheter til å følge opp sånne ting fortløpende” (Intervjudeltaker 1).

Funn 4 - Noen foreslår endret bonusavtale

Som beskrevet i kapittel 5 under funn 6, er ikke selskapets bonus- og insentivsystemer motiverende for de ansatte. Bonusordningen er hovedsakelig knyttet til absolutte mål fra budsjettet og oppleves som lite påvirkbar. Flere vi snakket med uttrykte et ønske om en endret bonusavtale som er lettere å påvirke for den enkelte.

“Du finner ut i ettertid om du kvalifiseres til den bonusen, det er mye liten skrift i de avtalene. Det er mye som må klaffe. Ta for eksempel om bare en butikk går med overskudd, men ikke resten av kjeden, så hjelper det liksom ikke. Det er litt for mange faktorer som man ikke får påvirket” (Intervjudeltaker 6).

“Designet til dagens bonusordning utnytter ikke potensialet vi kunne fått ut av den. Det blir litt sløsing av penger rett og slett. Det hadde for eksempel vært bedre om det var en belønning til de beste butikkene da, så kunne man lagt opp til litt konkurranse rundt det. Å belønne butikken i et totalbilde, gjør at alle får en gode av det, og det hadde vært moro” (Intervjudeltaker 7).

Intervjudeltaker 7 kommer med et forslag om en mulig bonusordning. Deltakeren foreslår en mer konkurransedrevet bonusordning, hvor butikkenes prestasjoner sammenlignes relativt mot hverandre. Intervjudeltakeren mener det kan føre til mer konkurranse, samarbeid og motivasjon, som vil gi bedre prestasjoner.

Funn 5 - De fleste vil ha økt kundefokus

Plantasjen er oppmerksomme på viktigheten knyttet til økt kundefokus. De uttrykker at kundene er det viktigste i selskapet fordi kundene genererer inntekter, og å tilpasse seg deres ønsker er avgjørende. Intervjudeltakerne forteller at kundepreferansene gjerne endres gjennom året, og et fastlåst budsjett fanger ikke opp dette. Appen gir løpende tilgang på kundetilbakemeldinger. Gjennom enklere tilgang på data ser bedriften muligheter for å kunne utvikle ledende indikatorer, som kan gjøre det lettere å fange opp hva kundene ønsker og tilpasse seg disse.

“Det er klart at datavarehuset som gjør at vi kan styre på mer ledende indikatorer vil bli viktigere fremover. Hvis kundene vil ha noe og du ikke har planlagt det i budsjettet, men du ser det ut fra datavarehuset ditt så må du fikse det for kundene, for da tjener du mer penger” (Intervjudeltaker 10).

Virksomheten opplever at kundene er opptatte av å kunne handle og hente informasjon når det passer dem. Når det gjelder netthandel, ligger Plantasjen litt etter resten av detaljhandelsbransjen, men selskapet har den siste tiden lagt ned store ressurser for å få slike løsninger på plass. I dag har kundene tilgang på selskapets sortiment og lagerstatus på deres nettside. Enkelte varer kan bestilles og sendes hjem til kunden.

“Kundene ønsker å kunne handle til enhver tid, og vi holder på å utvikle E-handelsløsninger. Det som er vanskelig i vår bransje, er at det er ferskvarer, og at det krever spesiell transport. Det er mye enklere for en klesbutikk å pakke i en pose og sende. For oss som har planter som ikke tåler å klemmes og legges ting oppå, og ikke tåler kuldegrader for eksempel, så er det verre.” (Intervjudeltaker 1).

Funn 6 - Mange er positive til innføring av rullerende prognoser

For å finne ut om rullerende prognoser kunne vært et alternativt styringsverktøy for Plantasjen, spurte vi intervjudeltakerne hvilke tanker og erfaringer de hadde rundt verktøyet. Som vi har nevnt tidligere i kapittel 5 funn 5, opplever ansatte at budsjettet raskt blir utdatert. I sitatene under kan vi se at mange stilte seg positive til innføring av rullerende prognoser, fordi det kan gjøre de mer fleksible og tilpasningsdyktige til omgivelsene. Intervjudeltakerne tror styringsverktøyet kan gi mulighet for mer dynamisk og fremoverlent styring, da rullerende prognoser blir oppdatert kontinuerlig og alltid ser like langt fram i tid. Noen vi snakket med foreslo større fokus internt og en videreutvikling av prognosene de allerede lager.

“Den store fordelen med prognostisering er at man hele tiden ser fremover” (Intervjudeltaker 4).

“Jeg tror vi kommer til å endre hele budsjettprosessen. Jeg tror de månedlig oppdaterte prognosene kommer til å bli mye mer sentrale, og at vi kommer til å styre mer mot dem. Vi må bare bygge opp strukturer for å kunne jobbe på den måten. Da tror jeg vi kan bli mye bedre og være raskere på foten” (Intervjudeltaker 3).

“Jeg tror virkelig det vil fungere å ta i bruk prognoser, for da vil vi alltid være oppdaterte. Hovedgrunnen er at vi likevel må endre budsjettet så fort fordi forhold og forutsetninger endres. Så jeg tror den veldig detaljerte budsjettprosessen er bortkastet. “...” Jeg tror 12-måneders prognoser ville vært best og mest effektivt, hvor vi oppdaterer prognosene våre hver måned” (Intervjudeltaker 12).

“Vi burde gjøre en automatisert prognose en gang i måneden, som gjøres ved å bare trykke på en knapp, gitt den informasjonen som finnes” (Intervjudeltaker 1).

På den annen side er noen bekymret for å miste den overordnede oversikten dersom virksomheten tar i bruk rullerende prognoser fremfor et årsbasert budsjett. Budsjettprosessen slik den er i dag bidrar til at ansatte tar seg tid til å sette seg ned sammen for å utforme en detaljert plan for det kommende året. Ansatte føler budsjettet skaper en ramme for det påfølgende året, mens rullerende prognoser som kontinuerlig oppdateres gjør at man ikke har noe håndfast å forholde seg til. *“Hvis du gjør prognoser hele tiden, når skal du sette deg ordentlig ned og planlegge da? Da lager du 12 raske prognoser hele tiden, men du lager aldri én ordentlig plan. Det er jo det som er hele poenget med budsjett, at man setter seg ned, lar det ta litt mer tid. Ja det er*

litt tungt, men da tvinges folk til å ta seg tiden og diskutere sammen. Det liker jeg med budsjett” (Intervjudeltaker 14).

Funn 7 - Plantasjen ønsker å bli bedre rustet for å takle usikkerheten i forbindelse med været

Med tanke på at Plantasjen opererer i et svingende marked, var vi nysgjerrige på om scenario kunne være et aktuelt styringsverktøy. Vi forhørte oss med intervjudeltakerne om hvilke meninger de hadde rundt innføring av styringsverktøyet.

“Jeg tror det vil være bra å ta i bruk scenarioer, som worst case, best case og base case. Vi burde ha det” (Intervjudeltaker 12).

“Vi har ikke kommet så langt enda [med å ta i bruk scenarioer], men vi jobber med å få det til” (Intervjudeltaker 10).

“Nå driver vi med å få til kampanjeplanlegging som en type scenario. Basert på værmeldingene kan vi lage tre ulike kampanjeplaner for 14 dager fram i tid. Og hvis vi vil se litt lengre fram, så kan vi planlegge ut fra tre scenarioer: Veldig bra, middels eller dårlig vær. Og når det nærmer seg kan vi kanskje gå ned til to eller en kampanje slik at vi kan være mye bedre forberedt, basert også på været” (Intervjudeltaker 1).

Vi ser fra sitatene ovenfor at intervjudeltakerne er positive og ser nytten av å kunne planlegge mer for den nære fremtiden i forbindelse med for eksempel været. Siden været er så uforutsigbart, skaper det usikkerhet og bør hensyntas ved planleggingen. Intervjudeltakerne mener planlegging ut fra forskjellige hendelser kan redusere usikkerheten og hjelpe Plantasjen med å bli mer tilpasningsdyktige ved å ha riktige kampanjer og priser til riktig tid. *“Et eksempel kan være en kleshandel som selger skinnhansker. De prøver å selge ut hanskene til 50kr ved sesongavslutning i april, som før har kostet 700. Så har du plutselig en april med 20 minusgrader og en økende etterspørsel, men fortsatt kampanje på skinnhansker til 50kr. De skulle jo ha solgt dem for 1050 kr ikke sant. Men på grunn av at de ikke planlegger for dette og ikke jobber med priser og kampanjer, så henger de ikke med og tar ikke hensyn til disse variablene som kommer”* (Intervjudeltaker 10).

Funn 8 - Ingen informanter er klare for å avskaffe budsjettet

Ettersom vi ønsket å finne ut om budsjettet er overflødig i dagens Plantasjen, spurte vi intervjudeltakerne hva de tenkte om å avskaffe budsjettet. Selv om mange opplever feil og mangler

ved budsjettet, uttrykte ingen på intervjudidspunktet et ønske om å gå helt bort fra det slik styringssystemene er i dag. Budsjettet er et kjent styringsverktøy for mange, og få ser muligheter til potensielle substitutter fordi de alltid har styrt gjennom budsjett. Det skaper en trygghet, og ansatte virker bekymret for å miste kontrollen ved å fjerne styringsverktøyet. I tillegg kan det virke som bruk av budsjett er blitt en vanesak for mange.

“For mange så er budsjett det eneste økonomiske styringsverktøyet de har opplevd. De opplever det som en viktig ting å ha” (Intervjudeltaker 4).

“[Avskaffelse av budsjettet] krever litt mindset-ændring for de som er brukere av budsjettet” (Intervjudeltaker 1).

“Men det tror jeg også er litt innstillingen da, at man er vant med at sånn har det alltid vært. Også kan man spørre seg om hvorfor det alltid har vært sånn” (Intervjudeltaker 13).

“Fordelen er jo at det er det mest standardiserte, kjente styringsverktøyet. Så jeg tenker at å skrote budsjett, det synes jeg ikke er noen god idé” (Intervjudeltaker 5).

En annen årsak til at de ikke ønsket avskaffelse av budsjettet i dag, handler om at Plantasjen ikke har gode nok utviklede verktøy som kan overta budsjettets roller. Nedenfor er noen av svarene på spørsmålet om budsjettet burde avskaffes.

“Akkurat nå så ser jeg ikke noe som kunne erstattet det sånn umiddelbart” (Intervjudeltaker 7).

“Nei, ikke nå i dag tenker jeg det. Det tror jeg ikke” (Intervjudeltaker 9).

“Nei ikke i dag, ikke før vi har noe nytt og bedre på plass” (Intervjudeltaker 13).

Alle vi intervjuet har erkjent at Plantasjen har behov for å forbedre måten de styrer på. Deltakerne utelukker ikke at virksomheten kan gå bort fra budsjettet i fremtiden, men for å få det til er de avhengige av å utnytte sine nye teknologiske verktøy på en bedre måte.

7.2 Analyse av funn om videre styring

I dette delkapitlet vil vi analysere funnene ovenfor og se de opp mot relevant litteratur.

Som funnene våre viser, har Plantasjen et ønske om å bli mer dynamiske for å raskere kunne tilpasse seg de økte endringstaktene i omgivelsene (Boye et al., 1999; Hagness et al., 2014). Det oppleves at budsjettet er for rigid og hindrer dynamisk styring (Bogsnes, 2016). Dette samsvarer med hva Johanson og Madsen (2013) fant i sin studie. Den teknologiske utviklingen i Plantasjen har gitt de mulighet til å kunne utvikle og ta i bruk nye styringsverktøy som oppdateres raskere. Økt tilgang på informasjon kan gi virksomheten raskere tilgang på bedre analyser som grunnlag for mer presis beslutningstaking. Det gjør at de kan iverksette tiltak tidligere ved interne og eksterne endringer (Andreassen & Bjørnenak, 2018; Hoff & Bjørnenak, 2012). Som sitatet fra intervjudeltaker 4 under funn 1 tilsier, er det en forutsetning at selskapet utnytter mulighetene det nye ERP-systemet og BI-verktøyet innehar for å kunne opptre enda mer proaktivt.

For at et styringsverktøy skal fungere effektivt, må det administreres på en god måte. Ansatte må få opplæring i hvordan det skal brukes og inkluderes i prosessen (Horngren et al., 2015). Våre funn viser at det er mangel på dette i Plantasjen. Enkelte opplever at de ikke blir inkludert i prosessen, men bare følger instruksene som blir gitt. Dersom ledelsen involverer de ansatte i større grad, kan det gitt bedre utnyttelse av styringsverktøyene, og vil føre til sterkere engasjement og eierskap (Horngren et al., 2015). Intervjudeltakerne tror at mer åpenhet i organisasjonen vil føre til bedre forståelse av den interne driften, dette støttes av BBRT (2016). De mener det er viktig med transparens og informasjon gjennom hele virksomheten for å kunne opptre dynamisk, samt skape høyere tillit og forståelse fra de ansatte.

Fra intervjuene kommer det frem at det er et ønske om mer bruk av relative mål. Uforutsette hendelser har gjort at absolutte mål ofte mister sin relevans. Bruk av relative mål støttes av BBRT (2016) som hevder det vil gi mer relevante målsettinger, som ikke utdateres ved endringer i omgivelsene. Intervjudeltakerne mener fastsatte mål kan gjøre at man slapper av og ender i en komfortsone dersom målene er nådd. Ved bruk av relative mål har man alltid mål å strekke seg etter, og kan føre til maksimering av ansattes prestasjoner da de vil befinne seg i en "stretch zone" (BBRT, 2016; Bourmistrov & Kaarbøe, 2013; Hope & Fraser, 2003a). I dag anvender Plantasjen relative mål i form av å sammenligne butikkene mot hverandre, men informantene ønsker et større fokus rundt det for å kunne opptre mer proaktivt (Bourmistrov & Kaarbøe, 2013).

Som vi har gjort rede for tidligere, fungerer ikke dagens bonusordning slik den burde (Malmi & Brown, 2008). Flere har sagt at det må en endring til for at den skal fungere som en moti-

vasjonsfaktor i deres hverdag. Under funn 4 har vi presentert et forslag fra en ansatt om en eventuell ny bonusordning. Den består av en felles bonus til alle ansatte i en butikk dersom de presterer relativt bedre enn andre butikker. Bruk av benchmarking som grunnlag for selskapets bonusordning kan gi et godt grunnlag for evaluering av ansattes prestasjoner. En bonusordning som belønner felles suksess mot konkurranse heller enn forhåndsbestemte og faste mål, støttes av BBRT (2016) og Hope og Fraser (2003a). Flere vi snakket med ønsket mer fokus på team og mulighet til å påvirke egen belønning. Forslaget fra den ansatte gir større mulighet til dette enn det dagens ordning gjør. Dersom de innfører en godt designet bonusordning i Plantasjen, vil det gi insentiver til høyere innsats og skape fokus på de riktige områdene (BBRT, 2016; Bogsnes, 2016; Hope & Fraser, 2003a).

Kundene har mer makt enn noen gang, og det er nødvendig med et sterkt kundefokus. Kundene ønsker å innhente informasjon og handle når som helst på døgnet (NHO, 2018). Det er avgjørende at Plantasjen utvikler gode e-handelskanaler, selv om det er utfordrende. Intervjudeltakerne opplever at budsjettet setter en stopper for kundeorientert styring. Dersom Plantasjen går bort fra budsjettet, vil de tvinges til å koordinere tiltak ut fra hva kundene etterspør i stedet for dagens faste tiltaksplaner (BBRT, 2016; Hoff et al., 2016; Hope & Fraser, 2003a). I dag jobber de ut fra kundetilbakemeldinger, men ønsker fremover å kunne fange opp hva kundene ønsker i forkant, for å kunne opptre mer proaktivt. Dette kan de store datamengdene fra data-varehuset gi mulighet til.

Rullerende prognoser kan utfylle eller være et alternativ til det tradisjonelle budsjettet (Ekholm & Wallin, 2000; Zeller & Metzger, 2013). Intervjudeltakerne mener Plantasjen har behov for mer dynamisk styring, og tror rullerende prognoser gjør det mulig å reagere raskere. De tror rullerende prognoser vil gi mer styringsrelevant informasjon enn budsjettet. Innføring av rullerende prognoser kan bøte på problemet som Plantasjen opplever med budsjettets raske utdatering ved at de oppdateres kontinuerlig (Bergstrand, 2009; Bogsnes, 2016; Zeller & Metzger, 2013). Rullerende prognoser vil til forskjell fra dagens prognoser gi mulighet til å alltid se like langt fram i tid. Dagens prognoser kan erstattes av de rullerende, og ressursene som brukes på utarbeidelse av dagens prognoser kan overføres til de rullerende prognosene. Ved en implementering av styringsverktøyet, kan ledelsen tilrettelegge for gode beslutninger lokalt der de ansatte vet best. For å få til en desentralisert styring er det avgjørende med god informasjon, kompetanseutvikling og kommunikasjon internt i selskapet. Ledelsen vil fokusere på tilgjengelige ressurser og hvilke aktiviteter som må gjøres for å oppnå gode resultater. Det vil bli benyttet et styringsspråk basert på finansielle og operative tall (Bragelien,

2019). En forutsetning for at de skal dra nytte av en implementering av styringsverktøyet, er at prognosene må inneholde færre detaljer enn budsjettet (Anthony & Govindarajan, 2007; Bergstrand, 2009; Hoff et al., 2016). Bjørnenak (2014) fikk i sin studie erfare at for detaljerte prognoser ga mer jobb og redusert kvalitet. Ifølge Boye et al. (1999) kan rullerende prognoser virke demotiverende i forbindelse med prestasjonsevaluering, siden målene hele tiden forandres. Dette kan løses ved å kombinere prognoser med relative mål som beskrevet over.

Plantasjen planlegger en innføring av scenario i form av kampanjeplanlegging, hvor de kan utforme ulike kampanjer ut fra ulike typer vær (Cornelius et al., 2005). Ifølge Bourmistrov et al. (2017) er hensikten med scenarioplanlegging å tenke kreativt og skape nye “mindsets” for å utvikle flere potensielle bilder av hvordan fremtiden kan se ut. I likhet med scenario forsøker tilstandsbetingede planer å forutse fremtiden. Slike planer har et mer kortsiktig og taktisk perspektiv, som fokuserer på færre og mer dramatiske hendelser (Bloom & Menefee, 1994). Vi anser denne formen for kampanjeplanlegging som en form for tilstandsbetingede planer heller enn scenario, fordi planene har et kortere perspektiv og har ikke til hensikt å endre de ansattes “mindsets”. Ved å ta i bruk slike planer i forbindelse med kampanjeplanlegging, kan Plantasjen være forberedt på enhver fremtidig utvikling av været. Det vil gjøre de i stand til å redusere risiko, posisjonere seg i forhold til fremtidens muligheter og skape bedre beslutningsgrunnlag (Bloom & Menefee, 1994). I tilstandsbetingede planer anvendes et naturlig styringsspråk, hvor ledelsen tilrettelegger for gode beslutninger lokalt ved å gjøre de ansatte forberedt på uforutsette hendelser, slik at de kan reagere mer proaktivt. Ved å innføre styringsverktøyet vil de styre gjennom fokus på hvilke ressurser de har tilgjengelig og hva slags aktiviteter som er best egnet til de potensielle utfallene for fremtiden (Bragelien, 2019).

Tabell 13: Potensielle styringsverktøy sett opp mot Bragelien (2019) sitt rammeverk

Verktøy	Hvordan	Hvor	Språk
Rullerende prognoser	Tilrettelegge	Aktiviteter og resultater	\$ og 123
Tilstandsbetingede planer	Tilrettelegge	Aktiviteter og resultater	ABC

Som vi kan se i kapittel 5, opplevde intervjudeltakerne flere av problemene vi finner i budsjettkritikken. Likevel var ingen klare for å forlate budsjettet per dags dato. De mente det var behov for utvikling av deres verktøy og endring i tankesett hos selskapets ansatte, før budsjettløs styring kunne være et alternativ. Våre funn samsvarer med det Ekholm og Wallin

(2000) fant i sin studie, hvor de fleste informantene ikke var klare for å forlate budsjettet. Selskapene i studien valgte å inkludere andre styringsverktøy som et komplement til budsjettet for å imøtekomme nye krav fra omgivelsene. Plantasjen vet viktigheten av dynamisk styring, og i forsøk på å bli mer tilpasningsdyktige har de tatt i bruk reviderte budsjetter og andre styringsverktøy. Johanson og Madsen (2013) fant at flere norske bedrifter har tatt i bruk reviderte budsjetter for å bøte på endrede forutsetninger.

7.3 Svar på forskningsspørsmål 3

I siste delkapittel skal vi besvare forskningsspørsmål 3 med utgangspunkt i ovennevnte funn og analyse:

“Hvordan kan Plantasjen styre mer effektivt fremover?”

På grunn av økte endringstakter og digitalisering ønsker Plantasjen å få en mer dynamisk styring. Deres nye teknologiske løsninger vil skape muligheter for å iverksette tiltak og reagere raskere på endringer i omgivelsene. Intervjudeltakerne ønsker å bli mer involvert i styringsprosessen gjennom økt transparens og informasjonsdeling. De tror det vil skape større forpliktelse og engasjement blant de ansatte. Gjennom bedre inkludering og opplæring vil Plantasjen kunne styre mer effektivt.

I dag benytter Plantasjen seg mye av absolutte mål i prestasjonsevalueringen. Intervjudeltakerne tror et økt fokus på relative mål vil skape mer effektivitet da målene ikke vil bli utdatert, og det vil gjøre at de alltid har mål å strekke seg etter. Relative mål kan også tas i bruk i Plantasjens bonus- og insentivordning. Ordningen kan baseres på felles suksess, som vil skape samarbeid og en følelse av felleskap. Kombinasjonen av relative mål og felles suksess kan være en større motivasjonsfaktor enn dagens ordning, og kan fremme bedre prestasjoner.

Kundene får stadig mer makt, og det er viktigere enn noen gang å tilpasse seg deres ønsker og behov. Av den grunn synes intervjudeltakerne at alle av Plantasjens aktiviteter bør være kundeorienterte. Ved å ta i bruk ledende indikatorer for å finne ut hva kundene ønsker før de kommer i butikk, vil de kunne opptre mer proaktivt fremover.

For å styre mer effektivt mente flere intervjudeltakere at en innføring av rullerende prognoser kunne være formålstjenlig. En forutsetning for at verktøyet skal fungere effektivt, er at de må

ha færre detaljer enn budsjettet ettersom de skal oppdateres løpende. Prognosene kan gjøre Plantasjen i stand til å reagere raskere på endringer i omgivelsene. Samtidig tror deltakerne at en innføring av tilstandsbetingede planer i forbindelse med kampanjeplanlegging kan hjelpe til med å redusere risiko og posisjonere seg i forhold til fremtidige muligheter.

I tabell 14 har vi oppsummert hvilke meninger og forslag intervjudeltakerne hadde om hvordan Plantasjen kan styre mer effektivt fremover. Vi har sett deres forslag opp mot litteraturen.

Tabell 14: Funn sett opp mot teori for mer effektiv styring fremover

Teori	Våre funn
Økte endringstakter krever mer dynamisk styring (Boye et al., 1999; Hagness et al., 2014).	Ja
Transparens og informasjonsdeling vil inkludere de ansatte og skape tillit og engasjement (BBRT, 2016; Bogsnes, 2016; Hope & Fraser, 2003a; Horngren et al., 2015).	Ja
Relative mål blir ikke utdaterte i en verden i stadig endring (BBRT, 2016; Bourmistrov & Kaarbøe, 2013; Hope & Fraser, 2003a).	Ja
Belønning bør baseres på felles suksess målt mot relative prestasjoner (BBRT, 2016; Bogsnes, 2016; Hope & Fraser, 2003a).	Ja
Alle aktiviteter i en organisasjon bør være kundeorienterte (BBRT, 2016; Hope & Fraser, 2003a)	Ja
Rullerende prognoser oppdateres kontinuerlig og gjør det mulig å reagere raskere ved endringer i omgivelsene (Bergstrand, 2009; Bogsnes, 2016; Zeller & Metzger, 2013).	Ja
Tilstandsbetingede planer forbereder organisasjoner på ulike utfall i fremtiden (Bloom & Menefee, 1994).	Ja

Vi fikk tidlig inntrykk av at intervjudeltakerne ønsket forbedringer i forbindelse med styringen i selskapet. Vi opplever at budsjettet setter en stopper for dynamisk styring, har roller som står i konflikt med hverandre og ikke gjenspeiler selskapets strategi. Utarbeidelsen av budsjettet krever mye tid og ressurser, og fordi det raskt utdateres ved endringer i omgivelsene, virker det ikke som om kostnaden veier opp mot nytten. Vi tror det kan være fordelaktig for Plantasjen å gå bort fra budsjettet til fordel for andre måter å styre på når de har tilrettelagt systemer for det. Med bakgrunn i informasjonen vi har fått gjennom intervjuene, vil vi i det

følgende legge frem våre anbefalinger til hvordan Plantasjen kan styre mer effektivt uten budsjettet i tiden fremover.

Vi vil anbefale Plantasjen å videreføre bruken av intern benchmarking ettersom verktøyet er enkelt for de ansatte å forstå og anvende i hverdagen. Den nylig implementerte appen gir enda bedre oversikt og tilgang til hvordan butikkene presterer i forhold til hverandre til enhver tid. Vi foreslår et økt fokus på verktøyet, fordi det skaper gode læringseffekter, som gir kontinuerlig forbedrede prosesser og mer effektiv drift. Intern benchmarking kan motivere til bedre prestasjoner gjennom økt konkurranse mellom butikkene. Bruk av relative mål på en slik måte vil alltid gi relevante målsettinger fordi de ikke utdateres ved endringer i omgivelsene. Det er nødvendig at Plantasjen er oppmerksomme på at det kan oppstå konflikt mellom læring og konkurranse. Dersom butikkenes prestasjoner måles relativt til hverandre, reduseres ansattes insentiver til å lære bort til andre butikker. Det kan gå på bekostning av egen belønning og tid som heller kan brukes på verdiskapende aktiviteter i egen butikk. Dette kan hindre læringseffekter som kan gå utover butikkenes effektivitet og Plantasjens lønnsomhet. Vi har en oppfatning av at virksomheten ikke utnytter det fulle potensialet som intern benchmarking kan gi. Et økt fokus på intern benchmarking kan gi en høyere nytteverdi, fordi de allerede har implementert det på en god måte.

Ekstern benchmarking er et styringsverktøy som kunne vært nyttig å ta i bruk for Plantasjen, for å vite hvordan de presterer sammenlignet med konkurrentene. Gjennom intervjuene fant vi ut at slik informasjon er vanskelig å få tak i fordi de har få sammenlignbare konkurrenter som ikke deler slik informasjon. Av den grunn er konkurranseorientert benchmarking utfordrende å innføre i dag, men vi anbefaler å ta det i bruk dersom relevant informasjon blir tilgjengelig, fordi det vil gi god indikasjon på hvordan de presterer i forhold til markedet. Vi mener likevel Plantasjen kan forsøke å ta i bruk generell benchmarking på enkelte områder hvor sammenligning med andre lar seg gjøre, uavhengig av bransje. Et eksempel er logistisk effektivitet gjennom transportkostnader, lagerkostnader og omløpshastighet for å sammenligne seg med markedet.

KPIer oppleves som et nyttig styringsverktøy for Plantasjen i dag, og vi anbefaler de å fortsette med det. Verktøyet er enkelt å forstå for de ansatte og de har oversiktlig tilgang gjennom appen. Finansielle indikatorer er viktig for en salgorientert bedrift som Plantasjen. Vi vil likevel foreslå utvikling og innføring av flere ledende KPIer, som vil gi økt fokus på fremtiden og ikke bare historiske data. Spesielt viktig vil det være å utvikle gode kundeorienterte

indikatorer. Samtidig er det nødvendig at alle KPIer er koblet til den overordnede strategien, slik at de gir styringsrelevant informasjon som skaper verdi for Plantasjen. KPIene gir mulighet for å reagere raskere på endringer, ved at de fungerer som et tidlig varselsignal og vil bidra til proaktiv styring i Plantasjen.

Informantene mener at bonus- og insentivordning ikke fungerer som et motivasjonsverktøy. Av den grunn anbefaler vi Plantasjen å endre ordningen ved å gjøre den enklere å påvirke for den enkelte. Vi støtter forslaget fra funn 4 om å ta i bruk relative mål gjennom konkurranse mellom butikkene, hvor hver butikk samarbeider innad for å oppnå belønning. Et slikt design tror vi vil skape mer engasjement og samhold, som igjen vil føre til bedre prestasjoner og mer relevante målsettinger. Selskapet må være oppmerksomme på de negative sidene ved en gruppebasert bonusordning, slik som gratispassasjerproblemet. Vi tror likevel nytten av en slik ordning er høyere enn kostnaden ved de negative sidene. Samtidig har Plantasjen en kultur som fremmer prestasjoner gjennom motivasjon ved å heie på hverandre, og kulturen kan dermed være på å redusere behovet for en monetær bonus. Det kan vurderes om kulturen fungerer bedre enn pengebonus som insentiv for de ansatte. Vi tror en kombinasjon av en godt designet bonusavtale og bruk av kultur kan øke ansattes prestasjoner ytterligere enn dagens ordning, fordi Plantasjen er en salgsorientert bedrift som enkelt kan måle sine prestasjoner i forhold til salg.

Dersom de går bort fra budsjettet, er intervjudeltakerne bekymret for å ikke få en ordentlig planleggingsprosess og miste flere samtale- og koordineringspunkter på tvers av enheter. Ved å videreutvikle langtidsplanene kan de få behovet dekket gjennom en grundigere planleggingsprosess. I dag brukes planene for å tilfredsstille banken og eieren, men vi foreslår at de bør kommuniseres ut til hele organisasjonen. Det vil føre til en bedre forståelse av Plantasjens strategiske planer blant de ansatte. Planleggingsprosessen bør inkludere de ansatte, slik at de kan komme med verdifull informasjon om hva som fungerer og ikke i den daglige driften. Ved å involvere de ansatte i den strategiske planleggingsprosessen, kan de få en følelse av ansvarlighet og forståelse som kan øke produktiviteten. Om de har bidratt i prosessen eller blitt informert om virksomhetens mål i etterkant, vil de trolig ha et større ønske om å hjelpe til med å nå disse målene.

Plantasjen vurderer utarbeidelse av kortsiktige tilstandsbetingede planer knyttet til kampanjeplanlegging, og virker som en god løsning for å redusere usikkerheten de står overfor. Verktøyet kan føre til bedre risikostyring fordi det gir de mulighet til å være forberedt på ulike

utfall. Været er en faktor de ikke kan påvirke, men tilstandsbetingede planer gjør det mulig å innrette seg etter været på en proaktiv måte, og kan gjøre de mer tilpasningsdyktige. Vi anbefaler Plantasjen å innføre denne formen for planlegging.

For at Plantasjen skal kunne reagere raskere på endrede forutsetninger og unngå en rask utdatering av sitt planleggingsverktøy, foreslår vi en innføring av rullerende prognoser. Vi ser for oss at nytten vil bli høyest ved å ha månedlige prognoser som alltid ser 12 måneder frem i tid. En forutsetning er at de utvikler automatiserte prosesser som kan hjelpe til med utformingen av prognosene. Det vil gjøre at oppdateringene av prognosene ikke blir for ressurskrevende. For at verktøyet skal fungere effektivt og ikke legge beslag på for mye ressurser, må prognosene har færre detaljer enn dagens budsjett. Ved å erstatte budsjettet med rullerende prognoser, vil de endre fokus fra ren avviksforklaring til å finne underliggende årsaker som de kan ta lærdom av. Ressursallokeringen vil skje løpende etter behov, og kan gjøre at Plantasjen får utnyttet muligheter som oppstår i løpet av året. Avdelingene får frihet til å styre over egne ressurser og holdes ansvarlig for sine resultater. Synliggjøring og sammenligning av forbruk relativt til andre, kan gjøre at de ikke overforbruker unødvendige mengder ressurser slik budsjettet kan medføre. Det vil heller skape insentiver til å utnytte etterspurte ressurser på best mulig måte. De rullerende prognosene kan fungere som en erstatning for de månedlige prognosene som de utarbeider til eier og bank i dag.

Ut fra ovennevnte forslag, anbefaler vi at Plantasjen gjør endringer i sin styringspakke. Den kybernetiske styringen bør bestå av rullerende prognoser i stedet for det tradisjonelle budsjettet når de får på plass verktøy som legger til rette for dette. Det vil endre fokuset fra avviksforklaring til underliggende årsaker og legge til rette for en mer dynamisk styring av Plantasjen. De rullerende prognosene vil overta budsjettets funksjon som prognoseverktøy. Samtidig vil de rullerende prognosene sammen med langtidsplanene brukes til planlegging i stedet for budsjettet. Innføring av tilstandsbetingede planer vil redusere usikkerheten i forbindelse med den kortsiktige planleggingen. Vi anbefaler en videreføring og økt fokus på de kybernetiske styringsverktøyene KPIer og intern benchmarking, som de har enkel tilgang på i appen. Dersom dagens budsjett blir avskaffet, vil verktøyene i appen overta budsjettets rolle som motivasjons- og målstyringsverktøy. Det kan gi mer relevante målsettinger fordi målene er relative og mer oppdaterte. Samtidig kan appen gi økt motivasjon ved at de relative målene oppleves som oppnåelige og lettere å forstå for de ansatte, fordi målene er mer operasjonaliserte. Selskapets bonusordning vil ikke lenger avhenge av budsjettet, men i stedet være betinget av KPIer og intern benchmarking. Ved at appen gir kontinuerlig oppdatert informasjon om hvordan bedrif-

ten presterer og hvordan ressursbruken utvikler seg, faller behovet for budsjettoppfølging og forhåndsbestemt ressursallokering bort. Ledelsen kan heller overvåke KPIer og intern benchmarking, og iverksette tiltak ved avvik, kun dersom det er nødvendig. Ansvarliggjøring av resultater og synliggjøring av ressursbruk gir en mer desentralisert styring enn slik det er nå. Mer involvering av ansatte og økt fokus på kulturell styring kan erstatte budsjettets funksjon som koordinerings- og kommunikasjonsverktøy. En god kultur vil skape en felles forståelse av hvilken retning Plantasjen skal styre mot, ved at ansatte snakker mer sammen på tvers av enheter.

Vi har nå gjennomgått tiltak vi mener Plantasjen bør iverksette for å få til en mer effektiv styring fremover. Vi har vært i kontakt med en ansatt i selskapet som har god forståelse for både økonomi- og virksomhetsstyring og deres digitale verktøy. Tilbakemeldingene vi fikk på våre funn og anbefalinger var positive, og endringene vi foreslo virket realistiske og gjennomførbare. For å gi en bedre oversikt har vi listet opp våre anbefalinger i tabell 15.

Tabell 15: Våre anbefalinger

Styringsverktøy	Styring fremover
Budsjett	<ul style="list-style-type: none"> • Avskaffe
Intern benchmarking	<ul style="list-style-type: none"> • Økt fokus
Ekstern benchmarking	<ul style="list-style-type: none"> • Ikke mulig med konkurranseorientert i dag • Innføre dersom data blir tilgjengelig i fremtiden • Vurdere å ta i bruk generell benchmarking på enkelte områder
KPIer	<ul style="list-style-type: none"> • Flere ikke-finansielle KPIer, spesielt fokus på kunder • Gode finansielle KPIer • Koblet til strategi
Bonus	<ul style="list-style-type: none"> • Relative mål • Gruppebasert • Konkurranse
Langtidsplan	<ul style="list-style-type: none"> • Kommunisere ut til hele organisasjonen • Inkludere større deler av organisasjonen i utarbeidelsen • Utforming av strategiske overordnede målsettinger
Tilstandsbetingede planer	<ul style="list-style-type: none"> • Kortsiktig • Kampanjeplanlegging i forbindelse med været
Rullerende prognoser	<ul style="list-style-type: none"> • Månedlige • 12-måneders tidshorisont • Fordeling av ressurser ved behov • Delegering av ansvar • Erstatte de gamle prognosene til eier og bank

Selv om ingen av intervjudeltakerne var klare for å forlate budsjettet i dag, opplever de flere negative sider ved det. De kom med tiltak som kan skape en mer effektiv styring av Plantasjen, og utelukket ikke at en avskaffelse av budsjettet kan finne sted i fremtiden. Før de kan gå vekk fra budsjettet, mente de at det må til en endring i tankesett hos de ansatte og en utvikling av deres verktøy. I slutten av kapittelet har vi kommet med våre anbefalinger til hvordan Plantasjen bør styre fremover, og hvordan budsjettets funksjoner kan ivaretas av andre styringsverktøy. I neste kapittel skal vi konkludere om budsjettet er et utdatert styringsverktøy i Plantasjen, ettersom de har fått mange nye digitale løsninger som har gitt nye muligheter.

8. Konklusjon

Avslutningsvis vil vi besvare oppgavens problemstilling med utgangspunkt i våre funn og analyser fra 14 dybdeintervjuer av ansatte i Plantasjen. Vi vil også komme med forslag til videre forskning.

8.1 Svar på problemstilling

Budsjettet har lenge vært kritisert for å være lite dynamisk, og med de økte endringstaktene kan forutsetningene bli utdatert raskere enn tidligere. Formålet med utredningen har vært å besvare følgende problemstilling:

“Er budsjettet et utdatert styringsverktøy i et digitalt Plantasjen?”

I dag er budsjettprosessen i Plantasjen en årlig og omfattende prosess, som resulterer i et detaljert budsjett. Budsjettet brukes til planlegging, prognose, koordinering, kommunikasjon, ressursallokering, oppfølging og kontroll. Flere av rollene står i konflikt med hverandre, og bidrar til at Plantasjen ikke får utnyttet verktøyets fulle potensiale. I tillegg er selskapets bonus- og insentivordning tilknyttet budsjettet. Slik bonusordningen er utformet i dag, fungerer den ikke som en motivasjonsfaktor ettersom den ikke oppleves som påvirkbar for den enkelte. Vi vil anbefale en endring i bonusavtalen, hvor de tar i bruk relative mål som fokuserer på felles suksess innad i butikken og konkurranse mellom butikkene. Funnene viser at det er lite involvering i budsjettprosessen på regions- og butikknivå, selv om de ønsker å være en del av prosessen. For å få en mer effektiv styring, bør de fokusere på økt involvering. Ansatte opplever en svak sammenheng mellom selskapets budsjett og strategi, og gjør at de føler det som to separate prosesser. Intervjudeltakerne opplever at budsjettet raskt kan miste sin relevans fordi beslutninger tas for tidlig. Budsjettets svake kobling til strategien og raske utdatering er gode argumenter for at Plantasjen bør endre måten de styrer på.

I kombinasjon med budsjettet har de tatt i bruk andre styringsverktøy. Den nylig implementerte appen gir alle ansatte tilgang på informasjon i forbindelse med intern benchmarking og KPIer. Informasjonen er lett tilgjengelig og enkel å forstå for alle. Gjennom intern benchmarking kan butikkene ta lærdommer av hverandre, og kan gi kontinuerlig forbedrede prosesser. Ved bruk av relative mål får de mer relevante målsettinger, fordi de ikke utdateres dersom omgivelsene endres. KPIer og intern benchmarking er høyt verdsatte verktøy og ser ut til å

fungere bra i forbindelse med styringen av Plantasjen. Vi anbefaler et økt fokus på disse verktøyene fremover. Implementeringen av ERP-systemet og BI-verktøyet har gitt Plantasjen enkel tilgang på store mengder data i sanntid. En konsekvens er at de kan reagere raskere og dermed opptre mer proaktivt. De nye teknologiske verktøyene i kombinasjon med KPIer og intern benchmarking, har gjort budsjettet overflødig ettersom verktøyene fyller de samme funksjonene som budsjettet, men på en bedre måte. Samtidig kan budsjettet virke utdatert da målene raskt kan miste sin relevans, og oppfølgingen av tallene skjer reaktivt.

Selskapet benytter langtidsplaner og månedlige prognoser, men disse brukes hovedsakelig for å tilfredsstille eier og bank. Vi anbefaler å bruke langtidsplanene også innad i Plantasjen, for å gi alle bedre forståelse for de strategiske overordnede målsettingene. Ved å bruke langtidsplanene mer aktivt innad i selskapet, kan planene fungere som et substitutt for budsjettets funksjon som planleggingsverktøy. Sammen med de formelle styringsverktøyene, anvender selskapet elementer av uformelle verktøy i form av kulturell styring gjennom klaner, verdier og symboler. Den kulturelle styringen fungerer som et koordinerings- og kommunikasjonsverktøy fordi det legger til rette for samtaler på tvers av enheter, som gir en felles forståelse av selskapets strategi.

Plantasjen som en salgorientert bedrift, kan måle mye av sin suksess gjennom finansielle KPIer. Likevel anbefaler vi selskapet å utarbeide flere ledende indikatorer som kan gjøre de mer fremtidsrettet, og de planlegger å utvikle slike indikatorer. Samtidig er de under utvikling av tilstandsbetingede planer i forbindelse med kampanjeplanlegging. Vi synes det er en god løsning, som kan gjøre de i stand til å redusere usikkerhet i forbindelse med været.

Funnene i studien viser at budsjettet er et utdatert styringsverktøy i et digitalt Plantasjen. Årsaken er at verktøyet ikke gir nok relevant styringsinformasjon. Den teknologiske utviklingen har gitt Plantasjen mulighet til å utvikle nye digitale løsninger, og gjør det mulig å innhente og presentere store mengder informasjon i sanntid. Intervjudeltakerne vi snakket med ønsket mer dynamisk styring fremover, slik at virksomheten raskere kan tilpasse seg omgivelsene. For å få til en mer dynamisk styring, anbefaler vi Plantasjen å gå bort fra det tradisjonelle budsjettet etter hvert, til fordel for månedlige rullerende prognoser med 12 måneders perspektiv. Det vil trolig gi grunnlag for bedre beslutninger fordi prognosene blir oppdatert kontinuerlig. Innføring av rullerende prognoser vil kunne erstatte dagens prognoser som brukes mot eier og bank. Ingen av de vi snakket med uttrykte et ønske om å avskaffe budsjettet per dags dato, men utelukket ikke at det kunne være et alternativ i fremtiden. En

avskaffelse vil kreve et endret tankesett og en endringskultur hvor man er åpen for å ta i bruk andre styringsverktøy. Plantasjen har ikke erfaring med å styre uten budsjett, og i dag er budsjettet godt innarbeidet i deres styringssystemer. For å lykkes med budsjettløs styring, tror vi det vil være mest formålstjenlig å ha en gradvis overgang til den nye måten å styre på. Uansett hvilke styringsverktøy Plantasjen bestemmer seg for å ta i bruk, må de være bedre på å kommunisere det ut og inkludere hele virksomheten i opplæringen.

8.2 Forslag til videre forskning

I denne studien har vi avgrenset oss til å se på én bedrift. Av den grunn ville det vært av interesse å gjennomføre tilsvarende studier av andre selskaper i samme bransje for å øke sammenligningsgrunnlaget, og for å se om de samme funnene avdekkes. Videre hadde det vært interessant å se på andre bransjer for å se om det er bransjeforskjeller.

Vår utredning er basert på kun 14 dybdeintervjuer, og funnene kan av den grunn være påvirket av deres personlige meninger og erfaringer. Følgelig kunne det vært en fordel at flere ble intervjuet for å få et bredere datagrunnlag og kunne trekke sikrere konklusjoner.

Dersom Plantasjen velger å lytte til våre anbefalinger, ville det vært av stor interesse å se hvilken reell effekt våre tiltak vil ha på selskapets virksomhetsstyring. Vi mener det bør forskes videre på virksomheters erfaringer med budsjettløs styring. Uansett om de velger å implementere våre tiltak eller ikke, hadde det likevel vært spennende å følge Plantasjen videre i deres teknologiske utvikling, og se hvordan digitaliseringen påvirker styringen fremover.

Litteraturliste

- Adebanjo, A., Abbas, A. & Mann, R. (2010) An investigation of the adaption and implementation of benchmarking. *International Journal of Operations & Production Management*, 30(11), 1140-1169. <https://doi.org/10.1108/01443571011087369>
- Amer, M., Daim, T. U. & Jetter, A. (2013). A review of scenario planning. *Futures*, 46(8), 23-40. <https://doi.org/10.1016/j.futures.2012.10.003>
- Andersen, H. K. & Opsahl, I. C. (2011). *Styringsverktøy og lønnsomhet – fra tradisjon til innovasjon* (Masteroppgave). Norges Handelshøyskole, Bergen.
- Andreassen, R. & Bjørnenak, T. (2018). Usikkerhet og teknologi - de viktigste driverne for endringer i økonomistyring. *Magma*, 6, 27 - 34. Hentet fra <https://www.magma.no/usikkerhet-og-teknologi-de-viktigste-driverne-for-endringer-i-okonomistyring>
- Anthony, R. N. & Govindarajan, V. (2007). *Management Control Systems* (12. Utg.). New York: McGraw-Hill/Irwin
- Attiany, M. S. (2014) Competitive Advantage Through Benchmarking: Field Study of Industrial Companies Listed in Amman Stock Exchange. *Journal of Business Studies Quarterly*, 5(4), 41-51. Hentet fra <https://www.semanticscholar.org/paper/Competitive-Advantage-Through-Benchmarking%3A-Field-Attiany/f4df53e2ad37da6ea989ade41a6f675ec9e3959f>
- BBRT. (2020). *Beyond Budgeting: Enabling business agility*. Hentet fra <https://bbrt.org/>
- BBRT. (2016). *The Beyond Budgeting principles*. Hentet fra <https://bbrt.org/the-beyond-budgeting-principles/>
- Bergstrand, J. (2009). *Accounting for Management Control*. Lund: Studentlitteratur
- Bjørnenak, T. (2014). Hva var nå problemet? *Magma*, 4, 18-21. Hentet fra <https://www.magma.no/hva-var-na-problemet>
- Bjørnenak, T. (2003). Strategisk økonomistyring – en oversikt. *Magma*, 2, 21-28. Hentet fra <https://www.magma.no/strategisk-oekonomistyring-en-oversikt>

-
- Bjørnenak, T. (2013). Styringssystemer og lønnsomhet. *Magma*, 6, 31-36. Hentet fra <https://www.magma.no/styringssystemer-oglonnsomhet>
- Bjørnenak, T. & Kaarbøe, K. (2011). Dynamiske styringssystemer - hva er det? *Magma*, 5, 22 - 30. Hentet fra <https://www.magma.no/dynamiske-styringssystemer-hva-er-det>
- Bloom, M. J. & Menefee, M. K. (1994). Scenario Planning and Contingency Planning. *Public Productivity & Management Review*, 17(3), 223-230. <https://doi.org/10.2307/3380654>
- Bogsnes, B. & Kaplan, R. S. (2016). *Implementing Beyond Budgeting: Unlocking the Performance Potential*. New Jersey: John Wiley & Sons.
- Bourmistrov, A & Kaarbøe, K. (2013). From comfort to stretch zones: A field study of two multinational companies applying “beyond budgeting” ideas. *Management Accounting Research*, 24(3), 196-211. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2013.04.001>
- Bourmistrov, A. (2019). Scenarioer som «reflektivitetfeller»? *Praktisk økonomi og finans*. 35(3), 172-186. <https://doi.org/10.18261/issn.1504-2871-2019-03-03>
- Bourmistrov, A., Helle, G., Kaarbøe, K. (2017). Kreativ tenkning eller intelligent maskin? *Praktisk økonomi og finans*. 33(1), 69-85. <https://doi.org/10.18261/issn.1504-2871-2017-01-06>
- Boye, K., Bjørnenak, T. & Bergstrand, J. (1999). *Budsjettering*. Oslo: Cappelen Akademiske Forlag
- Bragelien, I. (2019). 13. Forelesning BUS400N: Budsjettering, gevinster på tvers og styringspakker. Lysarkpresentasjon, NHH, 02.10.19.
- Burns, J., Quinn, M., Warren, L & Oliveira, J. (2013). *Management Accounting*. Berkshire: McGraw-Hill
- Campbell, I. (1999) Tailored, not benchmarked. *Harvard Business Review*, 77(2), 41-50 Hentet fra <https://hbr.org/1999/03/tailored-not-benchmarked-a-fresh-look-at-corporate-planning>
- Chenhall, R. H. & Langfield-Smith, K. (1998) The relationship between strategic priorities, management techniques and management accounting: an empirical investigation using a systems approach. *Accounting, Organizations and Society*, 23(3), 243-264. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(97\)00024-X](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(97)00024-X)

- Cornelius, P., Van de Putte, A. & Romani, M. (2005). Three Decades of Scenario Planning in Shell. *California Management Review*, 48(1), 92-109. <https://doi.org/10.2307/41166329>
- Cox, A. & Thompson, I. (1998) On the appropriateness of benchmarking. *Journal of General Management*, 23(3), 1-20.
- Dattakumar, R. & Jagadeesh, R. (2003) A review of literature on benchmarking. *Benchmarking: An International Journal*, 10(3), 176-209. <https://doi.org/10.1108/14635770310477744>
- Davis, S. & Albright, T. (2004) An investigation of the effect of Balanced Scorecard implementation on financial performance. *Management Accounting Research*, 15(2), 135-153. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2003.11.001>
- 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), 93-122. <https://doi.org/10.1080/09638180802481698>
- Denrell, J. (2005) Selection Bias and the Perils of Benchmarking. *Harvard Business Review*, 83(4), 114–119. Hentet fra <https://europepmc.org/article/med/15807044>
- Dent, J. F. (1991). Accounting and organizational cultures: a field study of the emergence of a new organizational reality. *Accounting Organizations and Society*, 16 (8), 705–732. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(91\)90021-6](https://doi.org/10.1016/0361-3682(91)90021-6)
- Ekholm, B. & Wallin, J. (2000). Is the annual budget really dead? *European Accounting Review*, 9(4), 519-539. <https://doi.org/10.1080/09638180020024007>
- Elvegård, L. O, Gressetvold, E. & Pettersen, I. J. (2013). *Bedriftsledelse: ulike perspektiver og tilnærminger til ledelse, økonomistyring og samfunnsansvar*. Trondheim: Akademika forlag.
- Eriksrud, M. S. & McKeown, M. B. (2010). *Budsjettrevolusjonen lar vente på seg* (Masteroppgave). Norges Handelshøyskole, Bergen.
- Flamholtz, E. G. (1983). Accounting, budgeting and control systems in their organizational context: Theoretical and empirical perspectives. *Accounting Organizations and Society*, 8(2-3), 153-169. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(83\)90023-5](https://doi.org/10.1016/0361-3682(83)90023-5)

-
- Fredriksen, J. I. (2010). Medarbeidernes kompetanse og motivasjon er detaljhandelens viktigste konkurransemiddel. *Magma*, 5. Hentet fra <https://www.magma.no/medarbeidernes-kompetanse-og-motivasjon-er-detaljhandelens-viktigste-konkurransemiddel>
- Grabski, S., Leech, S., & Schmidt, P. (2011). A Review of ERP Research: A Future Agenda for Accounting Information Systems. *Journal of Information Systems*, 25(1), 37-78. <https://doi.org/10.2308/jis.2011.25.1.37>
- Green, S. G. & Welsh, M. A. (1988). Cybernetics and dependence: reframing the control concept. *The Academy of Management Review*, 13(2), 287–301. <https://doi.org/10.2307/258578>
- Gårseth-Nesbakk, L., Baksaas, K. M. & Gustavsen, T. (2019). *Trender og utfordringer i regnskap og revisjon*. Bergen: Fagbokforlaget
- Hagness, K., Vatne, M. & Nordheim, K. (2014). Effektiv virksomhetsstyring. *Magma*, 4, 34-38. Hentet fra <https://www.magma.no/effektiv-virksomhetsstyring>
- Hansen, S. C., Otley, D. T. & Van der Stede, W. A. (2003). Practice developments in budgeting: an overview and research perspective. *Journal of management accounting research*, 15(1), 95-116. Hentet fra <https://pdfs.semanticscholar.org/9824/55be67a7dcc6cfe5aa21751e736b1d893e23.pdf>
- Hoff, K., & Bjørnenak, T. (2012). *Driftsregnskap og budsjettering* (5. utg. 2.opplag). Oslo: Universitetsforlaget
- Hoff, K., Bragelien, I., Holving, P. A, Strøm, R. Ø & Veia, E. (2016). *Strategisk økonomistyring* (2. utg. ed.). Oslo: Universitetsforlaget.
- Hope, J. & Fraser, R. (2003a). *Beyond Budgeting: How Managers Can Break Free from the Annual Performance Trap*. Boston: Harvard Business School Press
- Hope, J. & Fraser, R. (2003b). Who needs Budgets? *Harvard Business Review*, 2003 (February Issue), 108-114. Hentet fra <https://hbr.org/2003/02/who-needs-budgets>
- Hornigren, C. T., Datar, S. M & Rajan, M. V. (2015). *Cost Accounting: A Managerial emphasis*. (15. Utg.) Essex: Pearson
- Hornigren, C. T., George, F. & Datar, S. (2002). *Driftsregnskap*. Oslo: Gyldendal Akademisk.

- Jacobsen, D. I. (2018). *Hvordan gjennomføre undersøkelser?* (3.utg). Oslo: Cappelen Damm AS
- Johanson, D. & Madsen, D. Ø. (2013). Økonomisk styring i Norge. *Magma*, 6, 18-30. Hentet fra <https://www.magma.no/okonomisk-styring-i-norge>
- Johnsen, H. T. & Kaplan, R. S. (1991). *Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting* (2.utg). Boston, MA: Harvard Business School Press.
- Kahn, H. & Wiener A. J. (1967). *The year 2000: A framework for speculation on the next thirty-three years*. New York: MacMillan
- Kaplan, R. S. & Norton, D. (1992). The Balanced Scorecard – Measures That Drive Performance. *Harvard Business Review*, 1992 (January-February Issue), 71-79. Hentet fra <https://hbr.org/1992/01/the-balanced-scorecard-measures-that-drive-performance-2>
- Kennedy, A. & Dugdale, D. (1999). Getting the most from budgeting. *Management Accounting: Magazine for Chartered Management Accountants*, 77(2), 22-24. Hentet fra <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=bth&AN=1565178&site=ehost-live>
- Kaarbøe, K., Knudsen, D. & Meidell, A. (2018). Hvordan digitalisering endrer regnskaps- og styringsinformasjonen. *Magma*, 6, 22-32. Hentet fra: <https://www.magma.no/hvordan-digitalisering-endrer-regnskaps-og-styringsinformasjonen>
- Lem, C. H. (2009). Beyond Budgeting - Det handler om mer enn budsjetter. *Magma*, 10. Hentet fra <https://www.magma.no/beyond-budgeting-det-handler-om-mer-enn-budsjetter>
- Libby, T & Lindsay, R. M. (2010). Beyond budgeting or budgeting reconsidered? A survey of North-American budgeting practice. *Management Accounting Research*, 21(1), 56 - 75. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2009.10.003>
- Madsen, D. Ø., Sletten, K. & Johanson, D. (2017) The emergence and evolution of benchmarking: a management fashion perspective. *Benchmarking: An International Journal*, 24(3), 775–805. <https://doi.org/10.1108/BIJ-05-2016-0077>
- Madsen, D. Ø. & Stenheim, T. (2014). *Strategisk økonomistyring: En oversikt over sentrale konsepter og modeller*. Bookboon.

-
- Malmi, T. & D.A. Brown. (2008). Management control systems as a package – Opportunities, challenges and research directions. *Management Accounting Research*, 19(4), 287–300.
<https://doi.org/10.1016/j.mar.2008.09.003>
- Merchant, K. A., Otley, D. T. (2006). A review of the literature on control and accountability. *Handbook of Management Accounting Research*, 2, 785-802.
- Merchant, K. A., Van der Stede, W. A. (2007). *Management Control Systems: Performance Measurement, Evaluation and Incentives* (2.utg.). Harlow: Pearson Education Limited.
- Morlidge, S. & Player, S. (2010). *Future ready: How to master business forecasting*. Hoboken, N. J.: Wiley.
- Nesheim, T & Stensaker, I. (2017). *Fokus på fremtidens foretaksløsninger*. Bergen: Fagbokforlaget
- NHO. (2018). *Handel Statistikk og trender 2018*. Hentet fra
https://www.nhosh.no/contentassets/d056dbe97f8d4d118255ec3ac90cf598/310118_statistikk-og-trender_handel-f41_web.pdf
- Nilsson, F., Olve, N. & Parment, A. (2011). *Controlling for competitiveness: strategy formulation and implementation through management control*. København: Copenhagen business school press
- Nofal, M. I & Yusof, Z. M. (2013). Integration of Business Intelligence and Enterprise Resource Planning within Organizations. *Procedia Technology*, 11, 658 – 665.
<https://doi.org/10.1016/j.protcy.2013.12.242>
- Nygaard, A & Utgård, J. (2012). En kunnskapsbasert varehandel. *Magma*, 1, 61-68. Hentet fra
<https://www.magma.no/en-kunnskapsbasert-varehandel>
- Otley, D.T. (1980). The contingency theory of management accounting: achievement and prognosis. *Accounting, Organizations and Society*, 5(4), 413–428.
[https://doi.org/10.1016/0361-3682\(80\)90040-9](https://doi.org/10.1016/0361-3682(80)90040-9)
- Ouchi, W. G. (1979). A conceptual framework for design of organizational control mechanisms. *Management Science*, 25(9), 833–848. <https://doi.org/10.1287/mnsc.25.9.833>

- Parmenter, D. (2015). *Key performance indicators - Developing, implementing, and using winning KPIs* (3. utg.). Washington, DC: Asian Development Bank.
- Phelps, R., Chan, C & Kapsalis, S.C. (2001). Does scenario planning affect performance? Two exploratory studies. *Journal of business research*, 51(3), 223-232.
[https://doi.org/10.1016/S0148-2963\(99\)00048-X](https://doi.org/10.1016/S0148-2963(99)00048-X)
- Pîrlog, R & Balint, A. O. (2016). An analyze upon the influence of the key performance indicators (KPI) on the decisions process within small and medium-sized enterprises (SME). *Hyperion International Journal of Econophysics & New Economy*, 9(1), 173-185. Hentet fra https://www.researchgate.net/profile/Swetadri_Samadder/publication/307574989_Investigation_of_Nonlinear_Correlation_between_Prime_Indian_and_American_Stock_Exchange_Indices_using_Empirical_Mode_Decomposition/links/57c97e4e08ae3ac722af8409/Investigation-of-Nonlinear-Correlation-between-Prime-Indian-and-American-Stock-Exchange-Indices-using-Empirical-Mode-Decomposition.pdf#page=173
- Plantagen. (2020a). Butiker & öppettider. Hentet fra <https://www.plantagen.se/butiker/>
- Plantagen. (2020b). Myymälät & Aukioloajat. Hentet fra <https://www.plantagen.fi/myymalat/>
- Plantasjen. (2020a). Butikker & åpningstider. Hentet fra <https://www.plantasjen.no/butikker/>
- Plantasjen. (2020b). *Internt dokument*
- PwC. (2020a). *Er din virksomhet klar for å kaste budsjettet?* Hentet fra https://www.pwc.no/no/nyheter/pwc_rapport_dynamisk-styring.pdf
- PwC. (2020b). *PwC-podden: Beyond budgeting i praksis* [Podkast]. Hentet fra <https://www.pwc.no/no/podcast/pwc-podden/beyond-budgeting-i-praksis.html?fbclid=IwAR1V7leV96hV19RqSTTrQvCmtb2pqjxHHzglNqDIXTk0xDRtGnRXQuehi4c>
- PwC. (2020c). *Scenarioplanlegging for din virksomhet - Covid-19*. Hentet fra <https://www.pwc.no/no/publikasjoner/scenarioplanlegging-for-din-virksomhet.pdf>
- Ratos. (2020). Årsredovisning 2019. Hentet fra https://www.ratos.com/globalassets/reports-and-presentation/2019/swedish/2019_ar.pdf

-
- Rigby, D. & Bilodeau B. (2015). Management Tools & Trends 2015. *Bain & Company*. Hentet fra https://www.bain.com/contentassets/bdbe69e0ca9e4cb58305303ee58fe06d/bain_brief_management_tools_2015.pdf?fbclid=IwAR1U9ti72PaW6sUJuaBbHguTYFqpVmVgW1MJ7O4lsKViBjCf_9U5tVyIb6Y
- Rigby, D. & Bilodeau B. (2018). Management Tools & Trends. *Bain & Company*. Hentet fra https://www.bain.com/contentassets/f8361c5cd99e4f40bbbf83c17d6a91b9/bain_brief-management_tools_and_trends.pdf
- Rossen, E. (2020). Transaksjonsprosessering. *Store Norske Leksikon*. Hentet fra 30. september 2020 fra <https://snl.no/transaksjonsprosessering>
- Rydne, N. (2020, 6. februar). Plantasjen tapte 200 millioner kroner på tre måneder. *Dagens Næringsliv*. Hentet fra <https://www.dn.no/handel/plantasjen/detaljhandel/planter/plantasjen-tapte-200-millioner-kroner-pa-tre-maneder/2-1-751365>
- Saunders, M. N. K., Lewis, P. & Thornhill, A. (2019). *Research methods for business students* (8.utg.). Harlow: Pearson.
- Scapens, R. W., & Jazayeri, M. (2003). ERP systems and management accounting change: opportunities or impacts? A research note. *European Accounting Review*, 12(1), 201-233. <https://doi.org/10.1080/0963818031000087907>
- Sending, A., Tangenes, T. & Gjønnnes, S. H. (2007). *Driftsregnskap og budsjettering. Økonomi- og virksomhetsstyring*. Bergen: Fagbokforlaget
- Shell. (2017). *What are Shell Scenarios?* Hentet fra <https://www.shell.com/energy-and-innovation/the-energy-future/scenarios/what-are-scenarios.html>
- Statistisk Sentralbyrå. (2020, 28. september). Detaljomsetningsindeksen. Hentet fra <https://www.ssb.no/varehandel-og-tjenesteyting/statistikker/doi>
- Turban, E., Volonino, L., Wood, G. R., Sipior, J. C. & Gessner, G. H. (2015). *Information Technology for Management* (10.utg.). Hoboken, N.J.: Wiley.
- Wallander, J. (1999). Budgeting - an unnecessary evil. *Scandinavian Journal of Management*, 15(4), 405-421. [https://doi.org/10.1016/S0956-5221\(98\)00032-3](https://doi.org/10.1016/S0956-5221(98)00032-3)

Zeller, T. L. & Metzger, L. M. (2013). Good Bye Traditional Budgeting, Hello Rolling Forecast: Has The Time Come? *American Journal Of Business Education*, 6(3), 299-310.
<https://doi.org/10.19030/ajbe.v6i3.7810>

Vedlegg

Vedlegg 1 – Intervjuguide

Introduksjon

1. Hvilken stilling har du i Plantasjen?
2. Hvor lenge har du jobbet i Plantasjen?
3. Kan du si litt om hva dine arbeidsoppgaver er?

Budsjettet

4. Kan du fortelle hvordan budsjettprosessen i Plantasjen ser ut? (Tid, omfattende, involverte og forhandlinger?)
5. Hva slags funksjoner ivaretar budsjettet? (Planlegging, koordinering, kommunikasjon, motivering, definering og delegering av ansvar, allokering av ressurser og oppfølging og kontroll)
6. Hvor omfattende synes du budsjettprosessen er?
7. Hvordan følges budsjettene opp?
8. Hva synes du om detaljeringsgraden på budsjettet?
9. Hvilke type fordeler og ulemper opplever du ved bruk av budsjettet?
10. Hvordan oppleves holdningene i Plantasjen knyttet til bruken av budsjettet?
11. «Det er samsvar mellom Plantasjens budsjett og strategi»

Helt enig	Delvis enig	Verken enig eller uenig	Delvis uenig	Helt uenig

Styringsverktøy

12. Hvilke andre styringsverktøy benytter dere, og hvordan?
 - a. Benchmarking
 - b. Scenario
 - c. KPI
 - d. Balansert målstyring
 - e. Prognoser/rullerende prognoser
13. Er det noen av disse som ivaretar de samme funksjonene som budsjettet? Forsterker det budsjettet eller kan det brukes som et substitutt for budsjettet?
14. Hvilke type fordeler og ulemper opplever du ved bruk av nevnte styringsverktøy?
15. Opplever du at selskapets styringssystemer er dynamiske, for rigide eller en blanding?

16. «Budsjettet er med på å begrense Plantasjens tilpasningsevne ved endring i omgivelsene»

Helt enig	Delvis enig	Verken enig eller uenig	Delvis uenig	Helt uenig

17. Benytter selskapet langtids- og handlingsplaner? Er disse knyttet sammen med budsjettet?
18. Benytter selskapet bonus og insentivsystemer? Er disse knyttet sammen med budsjettet?
19. Benyttes det noen form for uformelle styringsverktøy i tillegg til de formelle, som for eksempel gjennom kultur og verdier?

Digitalisering/teknologi

20. Hvordan har digitalisering og teknologi påvirket hvordan dere benytter budsjettet og behovet for det?
21. Og hva med andre styringsverktøy?
22. Vil du si at Plantasjen er en digitalisert bedrift?

Avslutning

23. Av styringsverktøyene dere benytter, hvilket synes du er viktigst i din arbeidshverdag?
24. Opplever du at noen styringsverktøy mangler eller er overflødig,
 - Har du eventuelle innspill til forbedring?
25. Kunne en kombinasjon av andre styringsverktøy erstattet budsjettet?
 - Hvis ja, hva må gjøres med andre styringsverktøy for å kunne gjøre dette?
26. Bør budsjettet avskaffes som styringsverktøy i Plantasjen?
 - Hvis nei, bør måten budsjettet benyttes på endres?
27. Er det noe du ønsker å tilføye?

Fakta

- Hvordan ser eierstrukturen ut i Plantasjen?
- Beskriv organisasjonsstrukturen. Er den flat, hierarkisk eller noe midt imellom?
- Når begynner budsjettprosessen for neste år?

Vedlegg 2 - Informasjonsskriv og samtykkeerklæring

Vil du delta i forskningsprosjektet

” Er budsjettet et utdatert styringsverktøy i et digitalt Plantasjen?”?

Dette er et spørsmål til deg om å delta i et forskningsprosjekt hvor formålet er å undersøke om det er behov for budsjetter i Plantasjen, eller om det er bedre å bytte dette ut med andre former for kontroll- og styringsmekanismer som er mindre ressurskrevende og mer fleksibelt. I dette skrivet gir vi deg informasjon om målene for prosjektet og hva deltakelse vil innebære for deg.

Formål

Denne undersøkelsen er en del av masterutdanningen i økonomi og administrasjon ved Norges Handelshøyskole. Formålet med denne oppgaven er å gjennomføre en casestudie med Plantasjen. Med utgangspunkt i dagens dynamiske omgivelser, ønsker vi å se nærmere på om styringssystemene i Plantasjen følger med i tiden. Mer spesifikt ønsker vi å se på om det er behov for budsjetter, eller om det er et bedre alternativ å bytte det ut med andre former for kontroll- og styringsmekanismer som er mindre ressurskrevende og mer fleksibelt. Vi har dermed kommet frem til følgende problemstilling: «*Er budsjettet et utdatert styringsverktøy i et digitalt Plantasjen?*».

For å svare på problemstillingen har vi utledet følgende forskningsspørsmål:

- 1) Hvordan fungerer budsjettet som styringsverktøy i Plantasjen?
- 2) Hvilke andre styringsverktøy har Plantasjen, og hvordan benyttes disse?
- 3) Hvordan kan Plantasjen styre mer effektivt fremover?

Data vil bli innhentet gjennom dybdeintervju av et utvalg ansatte i Plantasjen. Det eneste formålet med innsamlet data er å benytte det til besvarelse av masteroppgaven, og vil ikke bli benyttet til andre formål.

Hvem er ansvarlig for forskningsprosjektet?

Norges Handelshøyskole med veileder Iver Bragelien og masterstudentene Mathilde Kristine Eilertsen og Kristine Gylderud er ansvarlig for prosjektet.

Hvorfor får du spørsmål om å delta?

Gjennom en utvalgsprosess har vi og vår kontaktperson i Plantasjen kommet frem til aktuelle intervjuobjekter for å få dybdeinformasjon knyttet til den aktuelle problemstillingen og de tilhørende forskningsspørsmålene til oppgaven. Utvalget vil bestå av omtrent ti ansatte i Plantasjen.

Hva innebærer det for deg å delta?

Dersom du velger å delta i prosjektet, innebærer det at du deltar i et fysisk intervju eller via Teams med spørsmål knyttet til styringssystemer generelt og i Plantasjen. For å sikre at ingen informasjon blir utelatt og for å få korrekt gjengivelse vil intervjuene bli spilt inn som lydopptak samt transkribert og lagret i digitalt tekstformat.

Det er frivillig å delta

Det er frivillig å delta i prosjektet. Hvis du velger å delta, kan du når som helst trekke samtykket tilbake uten å oppgi noen grunn. Alle dine personopplysninger vil da bli slettet. Det vil ikke ha noen negative konsekvenser for deg hvis du ikke vil delta eller senere velger å trekke deg. Utsagn som kommer frem under intervjuet vil kun bli brukt som datagrunnlag i oppgaven og vil ikke ha noen negative konsekvenser for deg og din arbeidsplass.

Ditt personvern – hvordan vi oppbevarer og bruker dine opplysninger

Vi vil bare bruke opplysningene om deg til formålene vi har fortalt om i dette skrevet. Vi behandler opplysningene konfidensielt og i samsvar med personvernregelverket, hvor vi vil lagre dataen i OneDrive som tilhører NHH. Navngitte studenter vil gjennomføre intervju samt transkribere dataen. Veileder vil også kunne delta i bearbeidingsprosessen. Forfatterne av masteroppgaven og veileder er de eneste som vil ha tilgang til disse opplysningene.

Intervjuobjektene vil anonymiseres i oppgaven slik at man ikke direkte vil kunne spore utsagn tilbake til intervjuobjektet. Innhentet data vil bli lagret digitalt hvor det kreves en kode for å få tilgang. Ved publisering av oppgaven vil kun sitater som ikke kan spores tilbake til intervjuobjektet bli inkludert.

Hva skjer med opplysningene dine når vi avslutter forskningsprosjektet?

Etter fullført oppgave vil denne informasjonen bli slettet, noe som etter planen er 20.12.20.

Dine rettigheter

Så lenge du kan identifiseres i datamaterialet, har du rett til:

-
- innsyn i hvilke personopplysninger som er registrert om deg, og å få utlevert en kopi av opplysningene,
 - å få rettet personopplysninger om deg,
 - å få slettet personopplysninger om deg, og
 - å sende klage til Datatilsynet om behandlingen av dine personopplysninger.

Hva gir oss rett til å behandle personopplysninger om deg?

Vi behandler opplysninger om deg basert på ditt samtykke.

På oppdrag fra Norges Handelshøyskole har NSD – Norsk senter for forskningsdata AS vurdert at behandlingen av personopplysninger i dette prosjektet er i samsvar med personvernregelverket.

Hvor kan jeg finne ut mer?

Hvis du har spørsmål til studien, eller ønsker å benytte deg av dine rettigheter, ta kontakt med:

- Mathilde Kristine Eilertsen, Kristine Gylterud og Iver Bragelien ved Norges Handelshøyskole på mail eller telefon.
 - Mathilde Kristine Eilertsen: Mathilde.eilertsen@student.nhh.no, +47 95415508
 - Kristine Gylterud: Kristine.gylterud@student.nhh.no, +47 47369535
 - Iver Bragelien: Iver.bragelien@nhh.no, +47 55959599
- Vårt personvernombud: personvernombud@nhh.no

Hvis du har spørsmål knyttet til NSD sin vurdering av prosjektet, kan du ta kontakt med:

- NSD – Norsk senter for forskningsdata AS på epost (personverntjenester@nsd.no) eller på telefon: 55 58 21 17.

Med vennlig hilsen

Iver Bragelien
(Forsker/veileder)

Mathilde Kristine Eilertsen
(Student)

Kristine Gylterud
(Student)

Samtykkeerklæring

Jeg har mottatt og forstått informasjon om prosjektet “Er budsjettet et utdatert styringsverktøy i et digitalt Plantasjen?”, og har fått anledning til å stille spørsmål. Jeg samtykker til:

å delta i intervju

Jeg samtykker til at mine opplysninger behandles frem til prosjektet er avsluttet

(Signert av prosjektdeltaker, dato)

Vedlegg 3 – Godkjenning fra NSD

N

NSD Personvern

06.10.2020 14:32

Det innsendte meldeskjemaet med referansekode 615385 er nå vurdert av NSD.

Følgende vurdering er gitt:

Det er vår vurdering at behandlingen av personopplysninger i prosjektet vil være i samsvar med personvernlovgivningen så fremt den gjennomføres i tråd med det som er dokumentert i meldeskjemaet med vedlegg den 06.10.2020, samt i meldingsdialogen mellom innmelder og NSD. Behandlingen kan starte.

DEL PROSJEKTET MED PROSJEKTANSVARLIG

Det er obligatorisk for studenter å dele meldeskjemaet med prosjektansvarlig (veileder). Det gjøres ved å trykke på "Del prosjekt" i meldeskjemaet.

MELD VESENTLIGE ENDRINGER

Dersom det skjer vesentlige endringer i behandlingen av personopplysninger, kan det være nødvendig å melde dette til NSD ved å oppdatere meldeskjemaet. Før du melder inn en endring, oppfordrer vi deg til å lese om hvilke type endringer det er nødvendig å melde:

nsd.no/personvernombud/meld_prosjekt/meld_endringer.html

Du må vente på svar fra NSD før endringen gjennomføres.

TYPE OPPLYSNINGER OG VARIGHET

Prosjektet vil behandle alminnelige kategorier av personopplysninger frem til 20.12.2020.

LOVLIG GRUNNLAG

Prosjektet vil innhente samtykke fra de registrerte til behandlingen av personopplysninger. Vår vurdering er at prosjektet legger opp til et samtykke i samsvar med kravene i art. 4 og 7, ved at det er en frivillig, spesifikk, informert og utvetydig bekreftelse som kan dokumenteres, og som den registrerte kan trekke tilbake. Lovlig grunnlag for behandlingen vil dermed være den registrertes samtykke, jf. personvernforordningen art. 6 nr. 1 bokstav a.

PERSONVERNPRINSIPPER

NSD vurderer at den planlagte behandlingen av personopplysninger vil følge prinsippene i personvernforordningen om:

- lovlighet, rettferdighet og åpenhet (art. 5.1 a), ved at de registrerte får tilfredsstillende informasjon om og samtykker til behandlingen
- formålsbegrensning (art. 5.1 b), ved at personopplysninger samles inn for spesifikke, uttrykkelig angitte og berettigede formål, og ikke behandles til nye, uforenlige formål
- dataminimering (art. 5.1 c), ved at det kun behandles opplysninger som er adekvate, relevante og nødvendige for formålet med prosjektet
- lagringsbegrensning (art. 5.1 e), ved at personopplysningene ikke lagres lengre enn nødvendig for å oppfylle formålet

DE REGISTRERTES RETTIGHETER

Så lenge de registrerte kan identifiseres i datamaterialet vil de ha følgende rettigheter: åpenhet (art. 12), informasjon (art. 13), innsyn (art. 15), retting (art. 16), sletting (art. 17), begrensning (art. 18), underretning (art. 19), dataportabilitet (art. 20).

NSD vurderer at informasjonen om behandlingen som de registrerte vil motta oppfyller lovens krav til form og innhold, jf. art. 12.1 og art. 13.

Vi minner om at hvis en registrert tar kontakt om sine rettigheter, har behandlingsansvarlig institusjon plikt til å svare innen en måned.

FØLG DIN INSTITUSJONS RETNINGSLINJER

NSD legger til grunn at behandlingen oppfyller kravene i personvernforordningen om riktighet (art. 5.1 d), integritet og konfidensialitet (art. 5.1. f) og sikkerhet (art. 32).

OneDrive er databehandler i prosjektet. NSD legger til grunn at behandlingen oppfyller kravene til bruk av databehandler, jf. art 28 og 29.

For å forsikre dere om at kravene oppfylles, må dere følge interne retningslinjer og/eller rådføre dere med behandlingsansvarlig institusjon.

OPPFØLGING AV PROSJEKTET

NSD vil følge opp ved planlagt avslutning for å avklare om behandlingen av personopplysningene er avsluttet.

Lykke til med prosjektet!

Tlf. Personverntjenester: 55 58 21 17 (tast 1)