

Beyond Budgeting i Norge

Utbredelsen av Beyond Budgeting i Norge, og karakteristikk på virksomheter uten budsjett.

June Finsnes Hjelle

Veileder

Liv Bente Hannevik Friestad

Masteroppgaven er gjennomført som ledd i utdanningen ved Universitetet i Agder og er godkjent som del av denne utdanningen. Denne godkjenningen innebærer ikke at universitetet inntår for de metoder som er anvendt og de konklusjoner som er trukket.

Universitetet i Agder, 2014

Handelshøyskolen ved UiA

Forord

Masteroppgaven er gjennomført i forbindelse med det toårige masterstudiet ved Universitetet i Agder, innenfor spesialiseringen i økonomisk styring og prosjektledelse. Oppgaven er en obligatorisk del av studiet, og utgjør 30 studiepoeng.

Strategisk økonomistyring generelt, og Beyond Budgeting spesielt er noe jeg har funnet svært interessant. Dette var også noe jeg ønsket å fordype meg i, og ble derfor tema for masteroppgaven. Arbeidet med oppgaven har både vært utfordrende og krevende, men også svært interessant, og ikke minst lærerikt. Selv om det har krevd mye arbeid, og noen ganger virket uoppnåelig, er det en erfaring jeg ikke ville vært foruten.

Først og fremst, vil jeg takke de virksomhetene som har tatt seg tid til å delta i undersøkelsen, noe som har vært helt avgjørende for oppgaven. Videre retter jeg en stor takk til mine foreldre, Janne Hjelle og Jurjen Van Weert, som har bidratt med mye hjelp og gode råd. Jeg vil også takke til min søster Alice Hjelle, som har hatt tro på meg, og ikke minst bidratt med gode ord på tunge dager. En stor takk rettes også til min veileder Liv Bente Hannevik Friestad, for mye hjelp, gode råd og tilbakemeldinger.

Sist, men ikke minst ønsker jeg å takke venner og medstudenter for hjelp og støtte gjennom arbeidet med oppgaven.

Kristiansand, 3. juni 2014

June Finsnes Hjelle

Sammendrag

For mange virksomheter er avskaffelse av budsjetter utenkelig, likevel har noen valgt å styre uten budsjett. De har gått Beyond Budgeting. Målet med masteroppgaven er derfor å undersøke hvor utbredt Beyond Budgeting er i Norge, både ved kjennskap og bruk. Samtidig undersøkes det hvor enige norske virksomheter er i budsjettkritikken, og hva som karakteriserer virksomheter som har avskaffet tradisjonell budsjettering.

Beyond Budgeting er en dynamisk styringsmodell som ser bort fra tradisjonell budsjettering. Det handler om å delegerer ansvar og skape tillit mellom virksomhetens ansatte og avdelinger. Slik styring kan bidra til at viktige og kritiske avgjørelser tas raskt og effektivt, samt at de tas av rette personer til rett tid. Bjarte Bogsnes (2009) skriver at det handler mer om en filosofi, hvor det legges mer vekt på hvordan styringen utøves enn på hvilke verktøy som skal erstatte tradisjonell budsjettering.

Ettersom det ikke finnes sekundærdata, ble det samlet inn primærdata ved elektroniske spørreundersøkelser. Undersøkelsesutvalget ble valgt strategisk, hvor det ble gjort begrensninger i forhold til størrelse, bransje og organisasjonsform. Tilsammen ble undersøkelsen sendt ut til 2125 norske virksomheter, som ga en svarprosent på 13%.

Resultatene tyder på at relativt mange virksomheter har kjennskap til Beyond Budgeting, men at relativt få har implementert modellen, eller avskaffet budsjettet. Det kan tyde på at Beyond Budgeting har et begrenset spredningspotensial i Norge. Dette fordi respondentene ser ut til å være mindre kritiske til budsjettet som styringsverktøy. Gjennomsnittlig er virksomhetene verken uenig eller enig i budsjettkritikken. Samtidig indikerer budsjettavskaffelse å være en konsekvens av rasjonelt valg. Virksomhetene har hovedsakelig avskaffet budsjettet fordi det anses som et ineffektivt styringsverktøy. Andre karakteristika ved budsjettløse virksomheter ble også identifisert og diskutert.

Innhold

Forord.....	III
Sammendrag.....	IV
Liste over figurer.....	VII
Liste over tabeller.....	VII
1. Innledning.....	1
1.1 Bakgrunn.....	1
1.2 Formål.....	1
1.3 Avgrensing.....	3
1.4 Oppgavens struktur.....	3
2. Teori.....	4
2.1 Økonomistyring i utvikling.....	4
2.2 Budsjettering og budsjettkritikk.....	5
2.2.1 Tradisjonell Budsjettering.....	5
2.2.2 Kritikk av tradisjonell budsjettering.....	7
2.3 Beyond Budgeting.....	11
2.3.1 Bakgrunn og forklaring.....	12
2.3.2 Beyond Budgeting Roundtable.....	13
2.4 Alternativer til budsjettering.....	15
2.4.1 Praktiske eksempler.....	15
2.4.2 Karakteristikk på virksomheter uten budsjett.....	16
2.5 Andre strategiske styringsverktøy.....	20
2.5.1 Aktivitetsbasert kalkulasjon(ABC).....	20
2.5.2 Kundelønnsomhetsanalyser.....	21
2.5.3 Target Costing.....	21
2.5.4 Benchmarking.....	22
2.5.5 Balansert målstyring(BSC).....	22
2.5.6 Rullerende prognoser.....	23
2.6 Spredning av økonomiske styringsverktøy.....	23
2.6.1 Diffusjon.....	24
2.6.2 Diffusjonsprosessen.....	25
2.6.3 Fire perspektiver på diffusjon.....	26
2.6.4 Adopsjon i et dynamisk perspektiv.....	27
2.7 Forventninger.....	29
2.7.1 Utbredelsen av Beyond Budgeting.....	29

2.7.2	Karakteristikk ved virksomheter som har avskaffet budsjettet	30
3.	Metode.....	33
3.1	Problemstilling	33
3.2	Forskningsstrategi og design	33
3.3	Datainnsamling.....	34
3.3.1	Populasjon og utvalg	34
3.3.2	Metode for datainnsamling.....	37
3.3.3	Utvikling av spørreundersøkelsen	37
3.4	Evaluering av datamateriale	40
3.4.1	Reliabilitet	40
3.4.2	Validitet	41
3.5	Svarprosent.....	42
3.6	Statistikk.....	43
4.	Analyse.....	45
4.1	Innledning.....	45
4.1.1	Respondentene.....	45
4.2	Utbredelsen av Beyond Budgeting	47
4.2.1	Kjennskap til Beyond Budgeting.....	47
4.2.2	Bruk av budsjett.....	48
4.2.3	Spredning av Beyond Budgeting.....	49
4.2.4	Budsjettbruk og budsjettkritikk	50
4.2.5	Grunner til at virksomheter velger å beholde budsjettene sine.....	54
4.3	Karakteristika ved virksomheter som har avskaffet budsjettet.....	55
4.3.1	Størrelse, bransje og usikkerhet.....	55
4.3.2	Organisasjonsstruktur, styring og strategi	58
4.3.3	Konsern og allianse	60
4.3.4	Lønnsomhet	61
4.3.5	Bruk og opplevd nytte av andre styringsverktøy	62
4.3.6	Lederens alder	65
4.3.7	Enighet i budsjettkritikken	66
4.3.8	Kjennskap og kilde til kjennskap om Beyond Budgeting	70
4.4	Oppsummering av funn	71
4.4.1	Forskningsspørsmål 1	71
4.4.2	Forskningsspørsmål 2	72
4.4.3	Forskningsspørsmål 3	72
4.4.4	Forskningsspørsmål 4.....	73

4.5 Reliabilitet og validitet knyttet til funnene	75
5. Avslutning	77
5.1 Konklusjon	77
5.2 Forslag til videre forskning	78
6. Litteraturliste	79
Vedlegg	85
Vedlegg 1 Følgeskriv til spørreundersøkelsen	85
Vedlegg 2 Spørreundersøkelsen, med svar	86

Liste over figurer

Figur 2.1 Strategi og budsjetter (Horngren, 2012, s. 206).....	6
Figur 2.2 Beyond Budgeting (Bogsnes, 2012, s. 5).....	12
Figur 2.3 Abrahamsons perspektiver på diffusjon (Abrahamson, 1991).....	27
Figur 2.4 Diffusjon i et dynamisk perspektiv (Ax & Bjørnenak, 2011).....	28
Figur 3.1 Utvalg fordelt på NACE- bransjer	36
Figur 3.2 Utvalg fordelt på størrelse.....	36
Figur 4.1 Budsjettbruk.....	49
Figur 4.2 Budsjettbruk og egnethet	51
Figur 4.3 Budsjettkritikk oppsummert	54
Figur 4.4 Usikkerhet, oppsummering.....	58
Figur 4.5 Bruk av andre styringsverktøy, oppsummert	64
Figur 4.6 Opplevd nytte av andre verktøy, oppsummert	65
Figur 4.7 Enighet i budsjettkritikken, oppsummert.....	70

Liste over tabeller

Tabell 2.1 Ten reasons (Beyond Budgeting Intitute, 2014)	13
Tabell 2.2 12 Beyond Budgeting Principles (Beyond Budgeting Intitute, 2014).....	14
Tabell 3.1 Responstrate	43
Tabell 4.1 Respondenter fordelt på bransjer.....	46
Tabell 4.2 Respondenter fordelt på størrelse	46
Tabell 4.3 Respondenter fordelt på stillinger	47
Tabell 4.4 Respondenter fordelt på alder	47

Tabell 4.5 Grad av kjennskap til Beyond Budgeting.....	48
Tabell 4.6 Kilde til kjennskap om Beyond Budgeting	48
Tabell 4.7 Fremtidige budsjettplaner.....	49
Tabell 4.8 Grunner til avskaffelse av budsjettet	50
Tabell 4.9 Bruk av budsjett til forskjellige aktiviteter.....	51
Tabell 4.10 Hvor egnet budsjettet er oppfattet til forskjellige aktiviteter.....	51
Tabell 4.11 Budsjettkritikk.....	52
Tabell 4.12 Årsaker til at virksomheter velger å beholde budsjettene sine	54
Tabell 4.13 Størrelse.....	55
Tabell 4.14 Bransje.....	56
Tabell 4.15 Usikkerhet	57
Tabell 4.16 Struktur.....	58
Tabell 4.18 Styring.....	59
Tabell 4.18 Strategi	60
Tabell 4.19 Konsern og allianse	61
Tabell 4.20 Lønnsomhet.....	62
Tabell 4.21 Bruk av andre styringsverktøy	63
Tabell 4.22 Opplevd nytte av andre styringsverktøy.....	64
Tabell 4.23 Lederens alder	66
Tabell 4.24 Enighet i budsjettkritikken	67
Tabell 4.25 Kjennskap til Beyond Budgeting	70
Tabell 4.26 Kilde til kjennskap	71

1. Innledning

1.1 Bakgrunn

Beyond Budgeting er et relativt nytt begrep, både i Norge og internasjonalt. Det handler om å styre uten tradisjonelle budsjetter. Praksisen i seg selv er likevel ikke helt ny. Allerede på 70-tallet avskaffet Svenska Handelsbanken budsjetter, med Jan Wallander som administrerende direktør. Wallander mener at budsjettet er ment til å løse problemer virksomheter står overfor, men at det finnes bedre løsninger (Wallander, 1995).

Budsjettet blir blant annet brukt til planlegging og ressursallokering, koordinering og resultatmåling, samt kontroll, oppfølging og prestasjonsmåling. Ved å gå Beyond Budgeting kreves det andre verktøy til å utføre budsjettets oppgaver. Hvilke verktøy og systemer som tas i bruk kan variere mellom forskjellige virksomheter. Beyond Budgeting er altså ikke et ferdigprodukt som kan implementeres i hvilken som helst virksomhet, det er en dynamisk styringsmodell som kan tilpasses der den implementeres. I følge Bjarte Bogsnes kan modellen sees på mer som en filosofi, samt en styringsmodell som tar virkeligheten på alvor.

1.2 Formål

Oppgavens formål er å besvare følgende problemstilling:

Hvor utbredt er Beyond Budgeting blant norske virksomheter, og hva karakteriserer virksomheter som har avskaffet budsjettet?

Det påpekes at med norske virksomheter, menes de virksomhetene som undersøkes i denne oppgaven. Det er gjort spesifikke valg når det gjelder virksomhetens størrelse, organisasjonsform og bransje. Dette forklares mer inngående under oppgavens avgrensning på side 10, og under datainnsamling på side 55. For å kunne besvare problemstillingen, tas det utgangspunkt i fire forskningsspørsmål.

- 1) Er norske virksomheter kjent med Beyond Budgeting, og hvor har de fått kjennskapen fra?

Først og fremst er det ønskelig å undersøke hvor kjent norske virksomheter er med Beyond Budgeting modellen, samt hvor de har fått kjennskapen fra. I tillegg er det interessant å undersøke hvilke informasjonskilder som har vært viktige for virksomhetens kunnskap om Beyond Budgeting, hovedsakelig for å kunne si noe om hvordan modellen spres.

- 2) Har norske virksomheter avskaffet budsjettet, eller hva planlegger de å gjøre med budsjettet i tiden som kommer?

Implementering og bruk av Beyond Budgeting har tidligere vist seg å være lite utbredt. Likevel ønskes det å undersøke hvor mange virksomheter som har avskaffet budsjettet. Det er tidligere gjort relativt få studier på dette, og med noe begrenset undersøkelsesutvalg. I 2010 og 2011 ble det utført to kvantitative undersøkelser ved Norges Handelshøyskole, vedrørende utbredelsen av Beyond Budgeting. Johannessen (2011) utførte en studie av budsjettbruk blant norske sparebanker, samt kjennetegn på sparebanker uten budsjett. Eriksrud og McKeown (2010) tok for seg tidligere og daværende studenter fra NHH sitt executive MBA- program, uavhengig av stilling, bransje og størrelse. Formålet var å kunne si noe om spredningspotensialet for Beyond Budgeting i Norge. Disse undersøkelsene har derfor mange likhetstrekk med denne oppgaven, men undersøkelsesutvalget er likevel nokså forskjellig.

I tillegg til å kartlegge hvor mange virksomheter som har avskaffet budsjettet, vil det undersøkes om andre vurderer, planlegger, eller er i en prosess med å avskaffe budsjettet. Eventuelt om de planlegger å beholde budsjettet slik det er, eller gjøre mindre endringer ved budsjettet og/eller budsjetteringsprosessen.

- 3) Hvor enige er norske virksomheter med budsjettkritikken?

Tradisjonelle budsjetter har den siste tiden blitt kritisert fra flere hold, det sies eksempelvis at budsjettet ikke lengre er egnet til å løse de problemene og oppgavene det er bedt om å gjøre. Det er derfor interessant å undersøke hvor enige norske virksomheter er i kritikken budsjetter har blitt rettet. Samtidig vil dette gi en oversikt over mulig spredning av Beyond Budgeting. Ettersom virksomheter som er kritiske til budsjettet, sannsynligvis etterspør nye og bedre løsninger.

- 4) Hva karakteriserer virksomheter som har avskaffet budsjettet?

Det er videre interessant å finne ut om Beyond Budgeting egner seg best for visse typer virksomheter, eller om det er en modell som passer for de fleste. For å undersøke dette tar oppgaven sikte på å finne kjennetegn ved virksomheter som har avskaffet tradisjonell budsjettering. Det vil i den sammenheng bli lagt vekt på tidligere forskning og teori, for å skape forventninger til hvilke trekk som kan være typiske for virksomheter uten budsjett. Disse vil bli testet ved hjelp av kvantitative data og statistiske analyser.

1.3 Avgrensning

Oppgaven bygger på et begrenset, og strategisk utvalg av norske virksomheter. Her er noen bransjer utelukket, hvor andre bransjer har blitt ansett som mer egent til adopsjon av Beyond Budgeting. Disse valgene bygger i hovedsak på antatt usikkerhet i bransjenes omgivelser.

Tidligere studier har funnet støtte for at Beyond Budgeting hovedsakelig har blitt implementert i større virksomheter. Det er derfor gjort en avgrensning på størrelse. Virksomhetens størrelse kan bli målt på flere områder og av flere variabler. I denne sammenheng er det valgt å fokusere på antall ansatte. I følge SSB (2014) er over 60% av norske virksomheter registrert med ingen ansatte. En slik avgrensning blir derfor sett som både fornuftig og nødvendig.

Det er også bevist kun inkludert aksjeselskap og allmennaksjeselskap. Dette er fordi slike virksomheter gjerne er mer komplekse, og opererer med flere interessepartner. Eierskap og lederskap er delt, hvor eiere kun er ansvarlig for innskutt kapital i virksomheten. Det kan tenkes at det i slike situasjoner skapes et større behov for dynamisk styring, hvor beslutninger og kontroll utføres av forskjellige personer og avdelinger.

1.4 Oppgavens struktur

I kapittel to vil den teoretiske bakgrunnen for studien bli presentert. Kapitlet dreier seg hovedsakelig om utviklingen innen økonomistyringsfeltet, tradisjonell budsjettering og budsjettkritikk, Beyond Budgeting og andre strategiske styringsverktøy, samt relevant spredningsteori. Tilslutt gis det en oppsummering av teori, samt presentasjon av studiens forventninger.

I kapittel tre begrunnes oppgavens metodiske tilnærming. Kapitlet tar for seg problemstilling, forskningsstrategi og design. Spesifikke valg i forhold til populasjon, utvalg og datainnsamling vil også begrunnes i dette kapitlet. I tillegg gis det en vurdering av undersøkelsens reliabilitet og validitet. Videre følger analysen av innsamlet data under kapittel fire. Avslutningsvis, i kapittel fem, gis det noen avsluttende konklusjoner samt forslag til videre forskning.

2. Teori

2.1 Økonomistyring i utvikling

“Corporate management accounting systems are inadequate for today’s environment. 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 of managers.”

(Johnson & Kaplan, 1991, s. XIX)

I løpet av de siste tiårene har det blitt rettet mye oppmerksomhet rundt økonomistyringsfaget. Tradisjonell økonomistyring fått mye kritikk for sin manglende tilpasningsevne i forhold til den raske utviklingen i markedet (Wanderley & Cullen, 2013). Dette har gitt behov for mer forskning rundt økonomiske styringssystem, og et fokus på innovative løsninger (Ax & Bjørnenak, 2014). Det ble hevdet at løsningene bør ha en sterkere kobling med virksomhetens strategi. Dette har ledet til feltet som i dag omtales som strategisk økonomistyring (Bjørnenak, 2003b).

På slutten av 80-tallet startet det en debatt om hvorvidt økonomistyringen hadde mistet sin relevans, med Thomas H. Johnsen og Robert S. Kaplan som frontpersoner. I 1987 ga de ut boken «Relevance Lost – the Rise and Fall of Management Accounting». Boken beskrives som den mest betydningsfulle, innenfor økonomistyringsfaget i det forrige århundre (Bjørnenak, 2003b).

Kjernen i debatten var at økonomistyringen ikke samsvarte med den raske utviklingen i markedet. Det hadde med andre ord ikke skjedd nok endringer i økonomistyringssystemene i forhold til utviklingen generelt (Wanderley & Cullen, 2013). Det ble hevdet at økonomiske styringssystemer ikke produserte relevant informasjon for beslutningstakere, at informasjonen kom for sent og var for påvirket av krav til ekstern rapportering (Johnson & Kaplan, 1991). Informasjonen var for dårlig til å ta viktige strategiske beslutninger om hva som skulle produseres, hvordan det skulle produseres og til hvilke prisnivåer produktene kunne selges til på markedet (Bjørnenak, 2010). Samtidig ble det hevdet at systemene var lite egnet til å evaluere virksomhetens prestasjoner, og til forbedring av prosesser. Det ble også sagt at den manglende styringsinformasjonen var grunnen til at amerikanske virksomheter mistet sin konkurransevne på 70- og 80-tallet (Bjørnenak, 2003b, 2010).

I følge Trond Bjørnenak (2010) pågår det nå en annen debatt om økonomistyringens relevans, om kritikken mot tradisjonell budsjettering. Dette startet egentlig før Johnson og Kaplans «Relevance Lost» debatt, men fikk ikke like stor oppmerksomhet før for 10-15 år siden. Debattene handler hovedsakelig om det samme, hvor styringssystemene kritiseres for å være dårlig tilpasset utviklingen i markedet generelt. Forskjellen er at det tradisjonelle budsjettet har blitt fremhevet som et spesielt problem de siste årene.

Johnson og Kaplan (1987;1991) argumenterte for at det burde blitt utviklet og implementert nye og mer avanserte styringsverktøy. Dette var en stor pådriver til at det i etterfølgende år ble utviklet og implementert flere nye økonomistyringsverktøy (Wanderley & Cullen, 2013). Noen eksempler er aktivitetsbasert kalkulasjon, balansert målstyring, kundelønnsomhetsanalyser, rullerende prognoser, Target Costing og Beyond Budgeting.

2.2 Budsjettering og budsjettkritikk

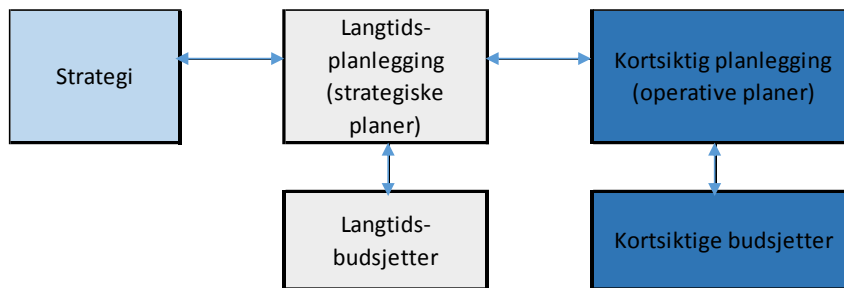
Bogsnes (2012) skriver at ordet «budsjett» har fransk opprinnelse. Fra det franske ordet *Bougette*, som er betegnelsen på pengeposene kapteinen på handelsskipene fikk tildelt fra skipsrederne. Dette satt begrensninger for hvor mye de kunne handle for, og «allerede den gang kunne «budsjettet» ha negative konsekvenser for verdiskapningen» (Bogsnes, 2012, s. 3).

2.2.1 Tradisjonell Budsjettering

«Et budsjett er et kvantitativt uttrykk av en foreslått handlingsplan av ledelsen for en spesifikk periode, og er et hjelpemiddel til å koordinere hva som må bli gjort for å implementere planen.» (Horngren, 2012, s. 206)

Budsjettet er altså en tallmessig oversikt for en virksomhets handlingsplan, utover en bestemt periode (Hoff, 1998, s. 313). Budsjetter kan videre deles inn i to hovedkategorier; *langsiktig- og kortsiktig budsjettering*. Den kortsiktige budsjetteringen er basert på operative planer, mens langtidsplanleggingen er basert på strategisk planlegging (Horngren, 2012, s. 206). Budsjettet sies også å skape mest nytte når det er integrert med virksomhetens strategi (Horngren, 2012, s. 206).

Figur 2.1 Strategi og budsjetter (Horngren, 2012, s. 206)



Bruk av tradisjonell budsjettering

I 1922 skrev James McKinsey; *“Budgetary control... is urgently needed as the basis for centralized executive control and to coordinate the activities of functional departments.”* (Bogsnes, 2012, s. 4).

Budsjettet ble etablert som et styringsverktøy på 1920-tallet. Formålet var å hjelpe ledere til kontrollering av kostnader og pengeflyt/kontantstrøm (Goode & Malik, 2011, s. 208). I lærebøker beskrives flere grunner til, og fordeler av budsjettbruk.

Budsjettet brukes eksempelvis til *resultatmåling*, hvor faktiske resultater måles opp mot estimerte budsjettall. Ved å analysere tidligere budsjettresultater får virksomheter nyttig informasjon som kan bidra til å forbedre fremtidige resultater (Horngren, 2012, s. 208). Videre er budsjettering en form for *planlegging* (Hoff, 1998, s. 315). Inntekter, kostnader og profitt gis kvantitative verdier som det er ønsket at virksomheten oppnår innen budsjettperiodens slutt.

Samtidig brukes budsjettet til *ressursallokering* innad i virksomheten, noe som gjør at virksomheten får utnyttet knappe ressurser på en god måte (Hoff, 1998, s. 316). Avdelingsbudsjetter sies også å være en kilde til motivasjon, så lenge målene er krevende, men samtidig oppnåelige (Horngren, 2012, s. 208). Budsjetter og budsjettresultater blir også brukt til *kontroll, oppfølging og prestasjonsmåling*. Dette gjør at virksomheten kan utføre effektive avviksanalyser av den løpende driften, målt opp mot budsjetterte planer (Hoff, 1998, s. 316). I tillegg kan ansatte og avdelinger kontrolleres og belønnes ut ifra de resultatene de genererer. Eksempelvis hvor bra resultatene er i forhold til planlagte budsjettall.

Budsjetter er også nyttige for *koordinering* av forskjellige prosesser og aktiviteter, samtidig som å koordinere kortsiktige med langsiktige mål (Hoff, 1998, s. 316). Et annet bruksområde er å gjøre bedriftens strategi og målsettinger kjent i organisasjonen (Horngren, 2012, s. 207).

2.2.2 Kritikk av tradisjonell budsjettering

“*Many see the budget problem as an irritating itch but not as a dangerous disease.*” (Bogsnes, 2009, s. 2)

I løpet av de siste tiårene har det tradisjonelle budsjettet blitt kritisert fra flere hold. Noen mener at budsjettet bør forbedres som et styringsverktøy (Horngren, 2004, 2012), mens andre mener at det bør kuttes helt ut (Bogsnes, 2009, 2012; Hope & Fraser, 2003; Wallander, 1995, 1999).

Først ute var Jan Wallander, som i den tid var administrerende direktør i Svenske Handelsbanken. I 1994 ga han ut boken «Budgeten – Ett unödig ont». Han beskriver at budsjettet er ment som en løsning på et problem, men at det finnes bedre metoder. Han oppfatter budsjetter som arbeidskrevende, ineffektivt, og som direkte farlig i forsøk på å løse problemet (Wallander, 1995). Mange ser på budsjettet som en irriterende kløe, men ikke som en farlig sykdom (Bogsnes, 2009, s. 2). Andre forfattere har også gått så langt som å si at budsjettering fører til trakassering av ansatte (Armstrong, 2011). Hope og Fraser (2003) skriver at budsjettet gir liten verdi, og beskriver budsjettet som en årlig felle.

Kritikken er inndelt i fire grupper; *ressursbruk, uetisk atferd, tilpasningsevne og strategisk fokus, og sentralisert styring*. Det påpekes imidlertid at disse er noe overlappende, med tanke på at flere momenter passer inn under flere av gruppene.

Ressursbruk

Det hevdes at budsjetter gir ressursforbruk som ikke bidrar til verdiskapning (Hope & Fraser, 2003, s. 4- 6). For det første er utarbeidelsen av budsjetter for tidskrevende. Hope & Fraser (2003) hevder at budsjettutarbeidelsen i gjennomsnitt tar mellom fire til fem måneder. Budsjetteringsprosessen krever også mange bidragsytere, gjerne så mye som 20-30% av tiden til virksomhetens toppledere, samt 50% av tiden til økonomiavdelingen (Horngren, 2012, s. 209; Littlewood, 2000).

Samtidig medfører budsjettutarbeidelsen svært høye kostnader som ikke knyttes til verdiskapning (Bogsnes, 2009, s. 14- 18). Det sies at det tradisjonelle budsjettet legger opp til et høyere fokus på kostnadsreduksjon enn verdiskapning. Bogsnes (2009) påpeker at det bør skilles mellom gode, verdiskapende kostnader og onde, verdiløse kostnader. Han skriver videre at gode kostnader kan ses på som investeringer, fordi de skaper verdi for virksomheten. Det er imidlertid de onde kostnadene som burde reduseres, fordi de gir lavere avkastning i forhold til forbrukte kostnader. Problemet er altså at virksomheter har et større fokus på hvilke kostnader som brukes, enn på verdien de skaper (Bogsnes, 2009, s. 19).

Overforbruk av ressurser er også et velkjent fenomen. Hvor resterende ressurser brukes opp ved periodeslutt, for å unngå redusert tildeling av midler til neste periode (Bjørnenak, 2010). Ved at budsjettet kuttes ut, kan slike problemer reduseres. Avdelinger vil uansett få ressurser til å dekke nødvendige kostnader neste periode. På en slik måte tilfører kostnadene mer verdi til virksomheten. Samtidig får man med seg eventuelle «røverkjøp» på veien dersom det skulle dukke opp lønnsomme investeringer (Bogsnes, 2012).

Uetisk atferd

Det sies at budsjetter legger opp til uetiske spill blant ledere og avdelinger (Hope, 2011, s. 9-15). Enkeltbonuser gir ledere insentiver til å tilpasse resultatet slik at høyest mulig bonus kan oppnås. Blant annet ved å fremskyte kostnader dersom man uansett ikke når budsjettmål (Jensen, 2003, s. 70- 71). Et annet problem er at ledere og mellomledere kan skape budsjettmessige slakk. Hvor inntekter underestimeres og kostnader overestimeres, for å gjøre budsjettmål lettere oppnåelig (Horngren, 2012, s. 223). Dette skjer gjerne dersom budsjettresultater brukes som grunnlag for prestasjonsmåling og bonusordninger. Slik praksis vil også gi ledere og mellomledere redusert risiko ved uforutsette hendelser som kan skape negative innvirkninger på budsjettresultatet. Dette gir imidlertid et feil bilde av virksomhetens profittpotensial, noe som skaper store ulemper for virksomheten. Dette gir også ringvirkninger, i form av ineffektiv ressursallokering og planlegging, samt dårlig koordinering av virksomhetens aktiviteter (Horngren, 2012, s. 223).

Prestasjonsbonuser basert på enkeltpersoners eller avdelingens resultater gir heller ikke insentiver til kunnskapsdeling, det skapes derimot interne konkurranser som motstrider mot virksomhetens strategi og verdiskapning (Bogsnes, 2009, s. 28- 40). Bogsnes (2009) sammenligner bonuser med lokkemat (*gulrot-teori*) for ledere til å prestere bedre. Kritikken går hovedsakelig på tradisjonelle bonussystem og enkeltbelønninger. McGregor (1960) skriver at «*gulerot- teorien*» passer svært godt under enkelte omstendigheter. Dette fordi lønn og bonusordninger dekker menneskers grunnleggende behov. Han påpeker videre at teorien ikke har noen funksjon dersom mennesker blir motivert av andre behov, som annerkjennelse, sosialisering og selvrealisering. Andre mener imidlertid at ledelsesbonuser bidrar til korrupsjon og er skadelig for den globale økonomien (Mintzberg, 2009).

Tilpasningsevne og strategisk fokus

Budsjettperioden går som regel over ett år, men er ofte delt inn i delperioder (Horngren, 2012, s. 210). Bogsnes (2009) mener at 12 måneder er for lange sykluser, noe som gjør at spørsmål vedrørende fornuftig ressursbruk ofte kommer for sent og for sjeldent.

Det sies at budsjettet ikke samsvarer med dagens konkurransepregede marked, og at det ikke lenger er dekkende for ledere eller mellomledere sine behov (Hope & Fraser, 2003, s. 6). I tillegg setter budsjettet rammer for anskaffelse og anvendelse av ressurser. Dette gir liten tilpasningsdyktighet i dagens dynamiske, uforutsigbare og turbulente marked (Bogsnes, 2009, s. 41- 46). Tim Quinn forklarer at budsjettarbeidelsen tar for lang tid i forhold til endringene i forretningsforholdene, noe som gjør at budsjettet blir mer som et vindu til fortiden, enn en fremtidig plan (Amato, 2013). Det sies at budsjetter holder på å miste sin relevans, og at de er utdatert av virkeligheten (Daum, 2002).

Jan Wallander (1999) mener budsjetter er bygget på planer og prognoser som er basert på usikre forutsetninger eller gjetninger. Etter å ha sett på forskjellige prognoser, skriver Wallander at det hovedsakelig er snakk om to antakelser, satt av prognosemakere. Den første er at fortiden gjentar seg, eller at «været i morgen blir likt som i dag». Ettersom mange økonomiske variabler har vist seg å være svært stabile i lengre perioder, har også prognoser ut ifra slike forutsetninger vanligvis endt bra. Problemet er at trendene i variablene noen ganger avsporer fra det normale, og prognosene vil dermed være ukorrekte (Wallander, 1999).

Den andre antakelsen går ut på at forhold alltid vil vende tilbake til det som er ansett som normalt. Dersom variabler, eksempelvis priser eller etterspørsel, avsporer fra den normale trenden, antas variablene å vende tilbake til normale forhold etter en viss tidsperiode. Slike antakelser blir gjerne brukt dersom variabler ser ut til å utvikle seg til et nivå som blir ansett som urealistisk. Dette kan skje ved at situasjonen aldri har vært tilfelle tidligere, eller at det er for lang tid siden en lignende situasjon har oppstått til at man husker det. I mange situasjoner vil slike antakelse stemme, men i noen situasjoner gjør de ikke det. Wallander (1999) eksemplifiserer sistnevnte situasjon med finanskrisen blant svenske banker på 90-tallet. Her vendte ikke trendene tilbake til det normale, noe som ga store konsekvenser for bankene.

Sentralisert styring

Et annet problem er at budsjetter legger opp til sentralisert styring, samt lite tillit og ansvar blant virksomhetens ansatte (Bogsnes, 2009, s. 8- 14). Dette er bygget på en tankegang hvor arbeidere sees på som lite selvstendig, har dårlig beslutningsevne og kompetanse. Virksomheter trenger mindre teori X og mer teori Y, som er den eneste veien for å mobilisere maksimal prestasjon av ansatte (Bogsnes, 2009, s. xviii).

Teori X og Y ble først introdusert av McGregor (1960), og representerer to syn på ansattes behov (Travis, 2011). Dette kan forklares ut ifra Maslows (1970) behovspyramide, hvor teori

X går ut på at ansatte kun har fysiologiske- og trygghetsbehov. Teori X ledere antar gjerne at ansatte må bli kontrollert, styrt, belønnet og straffet (McGregor, 1960). Det antas altså at ansatte har dårlige holdninger til arbeid, at de ikke tar ansvar, og at de derfor må bli tvunget til å arbeide (Travis, 2011).

McGregor (1960) mener imidlertid at ansatte også har behov for sosialisering, anerkjennelse og selvrealisering. Derfor presenterer McGregor en annen teori, som han mener er basert på mer tilstrekkelige antakelser om menneskers natur og motivasjon (McGregor, 1960). Dette kaller han for teori Y. Denne teorien går ut på at ansatte har motivasjon til å prestere, føler ansvar for resultater, samt at de har selvkontroll og klarer å styre seg selv (Travis, 2011). Ledelsen burde ta ansvar for at ansatte skal kunne gjenkjenne disse menneskelige karakteristikkene, samt legge til rette for at ansatte skal kunne nå sine mål (McGregor, 1960).

For å kunne utnytte ansattes fulle potensial burde de bli gitt mer tillit. Det sies at mangel på tillit til ansatte kan medføre nedsatt konkurranseevne, dårlig arbeidsmiljø og på sikt redusere virksomhetens lønnsomhet (Baldvinsdottir, 2013).

Bunce (2012) beskriver at den nye generasjonen ikke lenger er forberedt på å bli fortalt hva de skal gjøre. De vil ha informasjon om verdier, mål, planer og resultater. Samtidig ønsker de mer engasjement, utfordringer og realisering. Et klima som oppmuntrer til gjennomsiktighet og tillit, er avgjørende for at de skal være villige til å bidra med engasjement og kreativitet (Bunce, 2012).

Desentralisert styring leder til mer gjennomsiktighet i organisasjonen, mer tillit og ansvar blant ansatte, samt en flatere organisasjonsstruktur generelt. Slik styring beskrives som ekstremt viktig for at ansatte skal bli involvert i sitt arbeid (Wallander, 1999). Bogsnes (2012) beskriver at vi trenger mer selvregulerende styringsmodeller, hvor beslutninger kan bli tatt på riktige nivåer, tidspunkter og av de som er nærmest situasjonen. Dagens styringsfokus er flyttet fra sentral til lokal kontroll, hvor lokale grupper bør gis autoritet slik at raske og nødvendige beslutninger kan tas (Hope & Fraser, 2003). Desentralisert styring sies også å oppmuntre til bedre styring og etisk oppførsel (Hope & Fraser, 2003).

Ved at budsjetter kuttes ut, gis virksomhetens ansatte høyere grad av tillit og ansvar. De kan selv styre ressursbruk og ta nødvendige beslutninger (Bogsnes, 2009). Dette gir mer effektiv og verdiskapende virksomhetsstyring. Baldvinsdottir (2013) argumenterer for at styringssystemer burde bli mer basert på Stewardship teori, og mindre på agentteori. Dette er forholdsvis to ekstreme ytterpunkter i forhold til synet på ansattes insentiver. Med Stewardship

teori menes at ansatte handler på en måte som er fordelaktig for virksomheten og samfunnet, men at tillit og ansvar er avgjørende for prestasjonen (Baldvinsdottir, 2013, s. 211). Tradisjonell agentteori befinner seg på den andre siden av skalaen, hvor det sies at ansatte handler ut ifra egne interesser. Ansatte må derfor gis insentiver til å opptre på en måte som lønnsom for virksomheten (Eisenhardt, 1989).

2.3 Beyond Budgeting

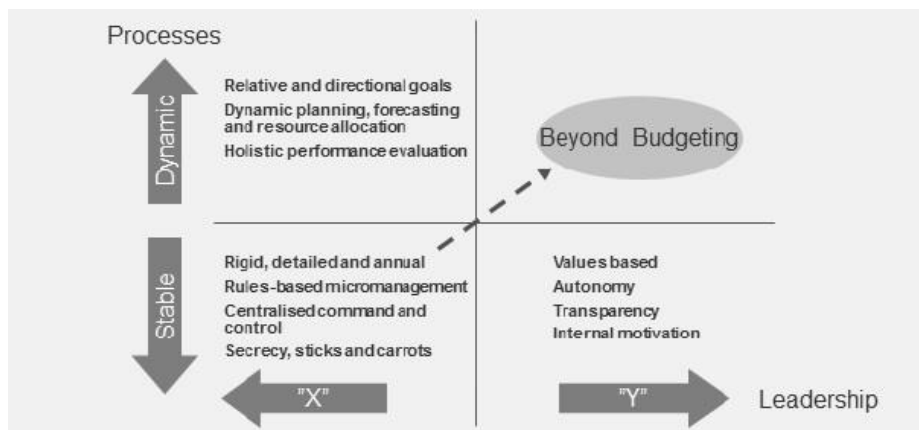
“The vision of going “beyond budgeting” is to transform the performance potential of an organization. This is done by freeing the organization from the performance trap of annual budgets and, at the same time, releasing the full power of people in the front lines. It’s a radical approach, but it’s been proven, and the potential benefits are both huge and enduring.”

(Player, 2003, s. 3)

Beyond Budgeting er en av de nye styringsmodellene som har blitt utviklet de siste årene. Det grunnleggende er en virksomhetsstyring uten tradisjonelle budsjetter, men modellen er likevel mye mer omfattende. Fokuset rettes mer mot hvordan styringen blir utøvd og på interaktivitet mellom organisasjonsnivåer, fremfor hvilke verktøy som kan erstatte det tradisjonelle budsjettet (Bogsnes, 2009, s. 56)

Beyond Budgeting kan sies å være en noe uklar modell. Den har ingen klar teknisk kjerne eller løsning (Bjørnenak & Kaarbøe, 2013, s. 223). I noen tilfeller virker det som om modellen er sammensatt av en rekke problemer ved budsjettering, mens i andre sammenhenger mer eller mindre helhetlige løsninger på problemene (Bjørnenak & Kaarbøe, 2013, s. 223). Bogsnes (2012) beskriver Beyond Budgeting som en dynamisk styringsmodell som tar virkeligheten på alvor. Samtidig flyttes fokuset fra teori X, til teori Y. Dette illustreres i modellen under.

Figur 2.2 Beyond Budgeting (Bogsnes, 2012, s. 5)



2.3.1 Bakgrunn og forklaring

Beyond Budgeting er en modell som går ut på virksomhetsstyring uten tradisjonelle budsjetter. Modellen beskrives likevel som langt mer omfattende enn å kvitte seg med budsjettet. Det handler mer om å forbedre virksomhetens ledelse og styring (Bogsnes, 2012). Bjørnenak (2010) forklarer derfor at Beyond Budgeting ikke er et dekkende navn for de prinsippene som erstatter tradisjonell budsjettering.

For mange er Beyond Budgeting fortsatt et relativt nytt konsept, hvor tidligere forskning har vist at utbredelsen fortsatt er lav og at relativt få virksomheter har avskaffet budsjetter (Cardoso, 2011; Ekholm & Wallin, 2000; Eriksrud & McKeown, 2010; Johannessen, 2011; Johansen, 2010; Libby & Lindsay, 2010).

Beyond Budgeting historien startet imidlertid før *relevance lost* debatten på 1990-tallet. Den Svenska Handelsbanken avskaffet tradisjonell budsjettering allerede på 1970-tallet, med Jan Wallander som nyansatt administrerende direktør (Wallander, 1999, s. 407). Tiltaket ble ikke gitt mye oppmerksomhet før han på 90-tallet ga ut boken, *Budgetet – et onödigt ont* (1994), og artikkelen, *Budgeting – an unnecessary evil* (1999) (Bjørnenak, 2010, s. 51).

Wallandes bakgrunn i prognosearbeid og styring uten budsjetter, ga han ingen tvil om å avskaffe budsjettet i Svenska Handelsbanken (Wallander, 1999, s. 407). Han beskriver at prognoser er basert på historiske trender og visse antakelser. Dette gjør det vanskelig å fange opp unormale trender, både negative og positive. Jan Wallander forklarer at budsjettet kan vise seg å være tilnærmet rett eller katastrofalt feil. Det er sistnevnte utfall som gjør at budsjettet blir et farlig verktøy, og Walander mener derfor det bør kuttes ut.

Bogsnes (2009) betegner Jan Walander som pioneren innen Beyond Budgeting. Likevel er konseptet langt bredere i dag, hvor problemene dreier seg om mer enn budsjettets evne til å si

noe om fremtiden. Det essensielle er å bytte ut det tradisjonelle ledersynet med et lederfokus tilpasset det 21. århundre (Hope & Fraser, 2003, s. 198).

Blant de mange verktøyene og modellene som er etablert de siste årene, kan denne sies å være noe annerledes. De fleste hjelpemidler og verktøy tas i bruk for å løse et problem. Beyond Budgeting betyr imidlertid å ta noe bort fra virksomhetsstyringen for å åpne opp for nye og bedre løsninger (Hope & Fraser, 2003, s. xi). Det finnes ingen fasit eller oppskrift, Beyond Budgeting handler mer om en filosofi som er støttet av enkelte prinsipper (Bogsnes, 2009, s. 56). Samtidig beskrives det mer som en reise, enn som å kjøpe et nytt ferdig produkt som kan settes inn i hvilken som helst virksomhet. Løsningen vil derfor også kunne variere mellom forskjellige virksomheter (Bogsnes, 2009, s. 56). Tilpasningsmulighetene kan på den ene siden gjøre filosofien mer attraktiv, men på den andre side redusere spredning på grunn av manglende klarhet (Bjørnenak & Kaarbøe, 2013, s. 224).

2.3.2 Beyond Budgeting Roundtable

I 1997 ble *Beyond Budgeting Roundtable* (BBRT) etablert, hvor 33 selskap ble med i 1998 (Hope & Fraser, 2003, s. xiii). Formålet var å skaffe mer informasjon rundt virksomhetsstyring uten tradisjonelle budsjetter. De gjorde derfor en rekke undersøkelser av virksomheter som hadde avskaffet budsjettet. Hvilke løsninger som ble brukt, og om andre modeller var annerledes eller bedre. I påfølgende år har medlemsantallet økt med flere virksomheter som har delt sin misnøye og frustrasjon med tradisjonell budsjettering (Hope & Fraser, 2003, s. xiii). BBRT er i dag et globalt nettverk, med avdelinger i Europa, Nord-Amerika, Midtøsten, Australia, Asia og DACH (Tyskland, Østeriket og Sveits), og med medlemmer fra hele verden (Beyond Budgeting Intitute, 2014).

BBRT hevder at budsjettering er et annet ord for kommando og kontroll, og har oppsummert kritikken mot budsjetter i 10 punkter (Beyond Budgeting Intitute, 2014).

Tabell 2.1 Ten reasons (Beyond Budgeting Intitute, 2014)

Ten reasons	
1.	Budgeting prevents rapid response
2.	Budgeting is too detailed and expensive
3.	Budgeting is out-of-date within a few months
4.	Budgeting is out-of-kilter with the competitive environment
5.	Budgeting is divorced from strategy
6.	Budgeting stifles initiative and innovation
7.	Budgeting protects non-value-adding costs
8.	Budgeting reinforces command and control
9.	Budgeting demotivates people
10.	Budgeting encourages unethical behavior and increases reputational risk

BBRT fant videre visse indikasjoner på hva som kunne erstatte tradisjonell budsjettering. Hovedsakelig dreier det seg om et endret ledelsesfokus. Fra kommando og kontroll, til dynamikk og tilpasningsdyktighet (Beyond Budgeting Intitute, 2014). Ut ifra dette etablerte BBRT tolv prinsipper i 2011. Ment som en veiledning for implementering og bruk av Beyond Budgeting. De seks første prinsippene handler om å delegere ansvar til virksomhetens ansatte, slik at det legges tilrette for at nødvendige avgjørelser kan tas raskt. Dette gjør virksomheten mer tilpasningsdyktig, samtidig som det gir mulighet for å øke tilfredshet blant kunder og ansatte.

De seks siste prinsippene handler om å gjøre virksomheten mer tilpasningsdyktig til usikre hendelser. Målsetninger, belønningssystemer, og andre aktiviteter legges til rette for at virksomhetens ansatte forstår konkurransesituasjonen og kundenes behov. Prinsippene danner en holistisk modell, hvor alle prinsippene er av betydning for modellens helhet. Likevel kan elementene vektlegges ulikt blant forskjellige virksomheter, også på forskjellige tidspunkter (Beyond Budgeting Intitute, 2014).

Tabell 2.2 12 Beyond Budgeting Principles (Beyond Budgeting Intitute, 2014)

12 Beyond Budgeting Principles (2011)	
Change in Leadership	
<i>Governance and transparency</i>	
1. Values	Bind people to a common cause; not a central plan
2. Governance	Govern through shared values and sound judgement; not detailed rules and regulations
3. Transparency	Make information open and transparent; don't restrict and control it
<i>Accountable teams</i>	
4. Teams	Organize around a seamless network of accountable teams; not centralized functions
5. Trust	Trust teams to regulate their performance; don't micro-manage them
6. Accountability	Base accountability on holistic criteria and peer reviews; not on hierarchical relationships
Change in Processes	
<i>Goals and rewards</i>	
7. Goals	Set ambitious medium-term goals, not short-term fixed targets
8. Rewards	Base rewards on relative performance; not on meeting fixed targets
<i>Planning and controls</i>	
9. Planning	Make planning a continuous and inclusive process; not a top-down annual event
10. Coordination	Coordinate interactions dynamically; not through annual budgets
11. Resources	Make resources available just-in-time; not just-in-case
12. Controls	Base controls on fast, frequent feedback; not budget variances

2.4 Alternativer til budsjettering

Selv om virksomheter er kjent med budsjettkritikken, ser mange fortsatt betydelig nytte i budsjettering (Bjørnenak, 2010; Eriksrud & McKeown, 2010). Det kan være vanskelig å se for seg hvordan man skal styre bedriften uten budsjetter, og hvordan man kan erstatte budsjettets oppgaver (Horngren, 2004). Likevel har noen virksomheter valgt å avskaffe budsjettet.

2.4.1 Praktiske eksempler

Løsningen til Svenska Handelsbanken var «keep it simple». De så bort fra avanserte modeller, men fokuserte på relative prestasjonsmålinger og langsiktige bonusavtaler for ansatte (Bjørnenak, 2010). Banken er i dag blant Europas mest kostnadseffektive banker, og har i flere år gjort det bedre enn snittet av konkurrentene (Bogsnes, 2012). Det er imidlertid uvisst hvorvidt det er avskaffelsen av budsjettet, eller andre variabler som er årsaken. Poenget er at kostnader kan kontrolleres og holdes på et effektivt nivå uten bruk av budsjetter.

I 1995 ble tradisjonell budsjettering avskaffet i den dansk-norske petrokjemivirksomheten Borealis, hvor Bjarte Bogsnes var leder for Corporate Control (Bjørnenak & Kaarbøe, 2013, s. 227). Løsningen til Borealis var noe annerledes enn i Handelsbanken, men det skal også sies at de ikke hadde hørt om tiltakene i Handelsbanken før de implementerte Beyond Budgeting (Bogsnes, 2009, s. 68). Handelsbanken var opptatt av å gjøre det enkelt og så derfor bort fra avanserte styringsverktøy. Borealis strategi var noe mer avansert. De innførte rullerende prognoser, balansert målstyring, aktivitetsbasert kalkulasjon, samt et mer avansert styringssystem for investeringer (Bjørnenak & Kaarbøe, 2013, s. 227).

I etterfølgende år returnerte Bogsnes til Statoil. Noe som hadde stor betydning for at de i 2005 besluttet å fjerne tradisjonell budsjettering (Bjørnenak & Kaarbøe, 2013, s. 227). Implementeringen av Beyond Budgeting i Statoil kan sees på som en videreføring eller videreutvikling av modellen i Borealis. Bruk av balansert målstyring er sentralt i Statoils styringssystem, hvor bakgrunnen er en integrering av ambisjoner og målsetting. Målstyring, prognoser og ressursallokering frikobles. Formålet er mer nøytrale estimater, ambisiøse mål og dynamisk ressursfordeling (Bjørnenak & Kaarbøe, 2013, s. 228). Modellen kalles for «Ambition to Action» (Bogsnes, 2009, s. 114).

I løpet av de siste årene har også flere virksomheter besluttet å avskaffe budsjettet. Noen eksempler er Telenor, Sparebank1, Sparebanken pluss, Jernia og Statkraft (Bogsnes, 2012).

2.4.2 Karakteristikker på virksomheter uten budsjett

Som nevnt tidligere, er det fortsatt få virksomheter som har valgt å avskaffe budsjettet. Likevel blir det her diskutert hvilke karakteristikk som kan være typiske for virksomheter uten budsjett. Dette gjelder størrelse, bransje og usikkerhet, organisasjonsstruktur, styring og strategi, medlemskap av konsern og/eller allianse, grad av lønnsomhet, lederens alder, grad av enighet i budsjettkritikken, kjennskap og kilde til kjennskap om Beyond Budgeting, samt bruk av andre styringsverktøy.

Størrelse, bransje og usikkerhet

Det er tidligere funnet støtte for at virksomhetens størrelse har en sammenheng med hvorvidt virksomheter bruker budsjett eller ikke, samt i hvilken grad de er enige i budsjettkritikken (Eriksrud & McKeown, 2010; Johannessen, 2011). Bjørnenak (1997) fant støtte for at implementering av ABC, skjedde mer i større enn mindre virksomheter. Det ble sagt at større virksomheter hadde et mer omfattende kommunikasjonsnettverk og nødvendig infrastruktur for adopsjon av ABC (Bjørnenak, 1997, s. 14). Dette kan også være en driver til at større virksomheter avskaffer tradisjonell budsjettering.

I utgangspunktet er det naturlig å tenke at mindre virksomheter er mindre avhengig av budsjetter. Samtidig har de gjerne mindre informasjon som skal bearbeides. Sett i forhold til problemene budsjettet sies å føre med seg, kan det imidlertid tenkes at større virksomheter blir hardere rammet. Dette kommer av at større virksomheter gjerne forbruker større mengder ressurser på budsjetteringsprosessen, ettersom de gjerne har behov for flere og mer detaljerte planer.

Tidligere forskning har rettet mye fokus mot Beyond Budgeting innen store anerkjente virksomheter, hovedsakelig olje og bankindustrien. Er det slik at Beyond Budgeting passer best i disse industriene, eller er det en modell som passer for de fleste virksomheter uavhengig av bransje? I forhold til problemene budsjettet sies å føre med seg, kan det tenkes at Beyond Budgeting bidrar positivt i enhver bedrift, uavhengig av bransje. Samtidig er det mulig at modellen passer bedre for noen, spesielt med tanke på bedriftens omgivelser og graden av usikkerhet.

Johnson og Kaplan (1987) argumenterte for at økonomistyringen ikke samsvarte med den raske utviklingen i markedet. De argumenterte for at det burde utviklet og implementert nye verktøy, tilpasset en avansert og strategisk økonomistyring. Bogsnes (2012) mener at vi alltid har vært omgitt av usikkerhet, men at globalisering og teknologi har hatt høy grad av utvikling og

endring de siste årene. Daum (2001) skriver at usikkerhet og endring vil fortsette å øke, både i markedet generelt og internt i virksomheter. BBRT (2013) beskriver at budsjetter forhindrer rask tilpasning og endring, i tillegg til at de ikke er på bølgelengde med dagens konkurransesituasjon.

Bjørnenak (2003) påpeker at økt konkurranse kan forklare den økende interessen for kalkyleområdet de siste årene. Han beskriver videre at konsekvensene av dårlige kalkyler hovedsakelig blir et problem når konkurrentene benytter bedre kalkyler, eller dersom konkurransen er høy. Dessuten blir strategisk økonomistyring brukt for å kunne skape konkurransemessige fortrinn (Cristiano & Robert, 2011, s. 322). Dette gir grunn til å tro at virksomheter som avskaffer budsjettet, er omgitt med høyere grad av usikkerhet.

Organisasjonsstruktur, -styring og strategi

Tradisjonell økonomistyring er preget av teori X og sentralisert styring (Bogsnes, 2012). Herunder også budsjettet, hvor planer og målsetninger utarbeides sentralt, samt at avgjørelser blir tatt av virksomhetens ledelse. Sentralstyring vil si at beslutningsmyndighet blir konsentrert til et spesifikt nivå i organisasjonshierarkiet (Gosselin, 1997). Tidligere forskning viser at sentralisert styring og innovasjon har et negativt forhold (Damanpour, 1991). Desentralisert styring er ofte et kjennetegn på en organisk organisasjonsstruktur, hvor kommunikasjon skjer horisontalt i organisasjonen og graden av formaliteter er lav (Morand, 1995, s. 842). Budsjetter kritiseres for å legge opp til sentralisert styring, noe som er motstridende for virksomheter med et relativt desentralisert styresett. Det kan derfor tenkes at disse virksomhetene er mer kritiske til budsjettet. Dette har også en sammenheng med hvordan organisasjonsstrukturen er bygget opp. Det kan tenkes at Beyond Budgeting passer best for virksomheter med en desentralisert organisasjonsstruktur, hvor det er flere nivå/mellomledere i organisasjonsstrukturen.

Det er naturlig å anta at strategi er utgangspunktet for en bedrifts valg av økonomistyringssystem, og at den påvirker bedriftens valg av styringsverktøy. Strategier basert på kostnadslederskap har fokus på å redusere kostnader, samt å selge produkter til konkurransedyktige priser. Differensieringsstrategier fokuserer imidlertid på et bredere produktutvalg og hyppig tilpasning/utvikling i markedet (Bureid, 2004, s. 66-68). Det påpekes at disse strategiene er to ytterpunkter, og at forskjellige strategier kan eksistere på forskjellige steder på en slik skala.

Budsjetter kritiseres for å opprettholde kostnader fremfor å redusere de. Det kan derfor tenkes at virksomheter med høyt kostnadsfokus er mer kritiske til budsjettet. Samtidig kritiseres

budsjettet også for å hindre nyskaping, innovasjon, rask respons, tilpasning og endring. Dette taler for at virksomheter med differensieringsstrategier er mer kritiske til budsjettet. I følge budsjettkritikken ser det altså ut til budsjettet påfører flest problemer for virksomheter med en differensieringsstrategi, noe som taler for at Beyond Budgeting vil passe best for disse.

Konsern/allianse og lønnsomhet

Et konsern er reelt én enhet, sammensatt av et «morselskap» som har bestemmende innflytelse over to eller flere rettslig selvstendige «datterselskaper» (SNL, 2011a). En allianse er et samarbeid mellom to eller flere bedrifter, med eksempelvis felles teknologi, merkevare, kompetanseutnyttning og sentrale innkjøp (SNL, 2011b). Det kan derfor tenkes at virksomheter som er del av et konsern eller med i en allianse, har et bredere nettverk som gir bedre informasjonstilgang. Bedre tilgang på informasjon fra konsernet/alliansen kan derfor være en faktor som påvirker bedriftene til å ta i bruk nye styringsverktøy.

Sammenhengen mellom allianse/konsern og implementering av Beyond Budgeting, kan sees på fra to sider. Enten vet at virksomheter blir tvunget/pålagt adopsjon, eller ved imitasjon av andre virksomheter i alliansen/konsernet. Det første kan forklares ut fra tvunget seleksjon og det andre fra fad- perspektivet (Abrahamson, 1996).

Når det gjelder lønnsomhet, kan det tenkes at virksomheter med lav lønnsomhet etterspør nyere styringsverktøy, for å finne ut hva de kan gjøre for å øke lønnsomheten. Virksomheter ser etter alternative løsninger dersom tradisjonelle systemer og prosesser ikke lenger gir økte resultater (Naranjo-Gil, Maas, & Hartmann, 2009, s. 673). Dette betyr altså at virksomheter som tidligere har prestert dårlig vil være mer villig til å ta i bruk nye styringsverktøy. På en annen side kan det tenkes at implementering av Beyond Budgeting også skjer hos mer lønnsomme bedrifter, hvor disse har bedre ressurstilgang for å kunne endre styringssystemene sine.

Bruk av andre styringsverktøy

Som nevnt tidligere resulterte *relevance lost* debatten på 80-tallet i at det ble utviklet og implementert mange nye økonomistyringsinnovasjoner. Siden den tid har verktøyene hatt stor spredning. Både i faglitteratur og blant norske virksomheter. Eriksrud og McKeown (2010) fant ut at virksomheter uten budsjett, i større grad benyttet andre strategiske styringsverktøy, sammenlignet med virksomheter med budsjett. Det kan imidlertid også tenkes at virksomheter klarer å eliminere budsjettproblemer ved bruk av andre innovative styringsverktøy, noe som kan bidra til at færre virksomheter avskaffer budsjettet.

Lederens alder

Tidligere forskning tyder på at lederens alder og adopsjonsgrad av økonomistyrings-innovasjoner har en negativ sammenheng (Naranjo-Gil et al., 2009, s. 686). Det vil si at eldre ledere vil være mindre villig til å ta i bruk nye styringsverktøy, noe som kan forklares ut ifra det negative forholdet mellom alder og dynamisk livsstil (Naranjo-Gil et al., 2009, s. 675). Samtidig sies det at dyktigheten til effektiv evaluering og integrasjon av nye ideer i beslutningstaking reduseres med alderen (Wiersema & Bantel, 1992, s. 94).

Det kan tyde på at eldre ledere er mer risikoavers enn de yngre. Dette kommer av at yngre ledere ofte er mer risikosøkende i sitt arbeid som kan føre til karrierefordeler, mens de eldre ofte er mer tilfreds med sitt karrierenivå (Finkelstein, 1996). Tidligere forskning har også funnet støtte for at ledere med høyere ansiennitet er mindre villig til å ta i bruk nye styringssystemer (Naranjo-Gil et al., 2009; Young, Charns, & Shortell, 2001). Ledere som har arbeidet i virksomheter over lengre tid har gjerne opparbeidet makt, sosiale nettverk og arbeidsrutiner som de ikke ønsker å utsette for risiko (Naranjo-Gil et al., 2009, s. 676). Samtidig er det slik at eldre ledere gjerne har utdanningsbakgrunn i tradisjonell økonomistyring. Mangel på kunnskap kan derfor være en årsak til at de ikke implementerer andre styringssystemer (Naranjo-Gil et al., 2009, s. 676). Det kan derfor tenkes at budsjettavskaffelse, hovedsakelig skjer i virksomheter med relativt yngre ledere.

Enighet i budsjettkritikken

Ifølge budsjettkritikken er det spesielt noen områder som har fått stor oppmerksomhet; budsjettarbeidet tar for lang tid, det gir for høye kostnader som ikke kan knyttes til verdiskapning, samt at budsjettet ikke er på bølgelengde med dagens konkurransesituasjon.

Da Beyond Budgeting handler om virksomhetsstyring uten budsjetter, er det naturlig antakelse at enighet i budsjettkritikken er en faktor som driver implementering og spredning. Dette er likevel ikke tilfellet dersom virksomheter blir pålagt å implementere modellen ved Abrahamsons perspektiv om tvunget seleksjon. Dermed er det ikke nødvendigvis slik at enighet i budsjettkritikken i alle tilfeller driver adopsjon, og kan i et slik tilfelle også være motstridende. Likevel er det naturlig å anta at misnøye med tradisjonell budsjettering er en stor driver til at virksomheter søker etter alternative modeller, avskaffer budsjettet og implementerer Beyond Budgeting.

Kjennskap, og kilde til kjennskap om Beyond Budgeting

Det er videre en rimelig antakelse at virksomheter uten budsjett, har relativt god kjennskap til Beyond Budgeting. Samtidig kan det være slik at noen kilder oppleves som mer betydningsfulle for enkelte virksomheter. Derfor kan det tenkes at virksomheter uten budsjett, har fått kjennskap til Beyond Budgeting fra spesifikke kilder, og at dette er forskjellig fra virksomheter med budsjett.

2.5 Andre strategiske styringsverktøy

Som beskrevet tidligere, har det de siste årene blitt utviklet flere nye strategiske styringsverktøy. Her gis det en beskrivelse av noen av disse. Dette gjelder aktivitetsbasert kalkulasjon, målkostnad, benchmarking, balansert målstyring, kundelønnsomhetsanalyser og rullerende prognoser.

2.5.1 Aktivitetsbasert kalkulasjon(ABC)

I følge Bjørnenak (1997) er aktivitetsbasert kalkulasjon en av de viktigste økonomistyrings innovasjonene i nyere tid. Metoden fremstilles som en løsning på de mange problemene til selvkost- og bidragsmetoden, noe som trolig er årsaken til dens popularitet (Bjørnenak, 2003a, s. 39).

ABC går ut på at man fordeler relevante kostnader til relevante kalkyleobjekter. Objektet som forbruker kostnaden blir også belastet med kostnaden. Dermed er kalkyleobjektet det en ønsker å måle kostnaden på (Hoff, 2009). Man finner ut hvilke aktiviteter som forbruker hvilke kostnader (aktivitetskostnader), og hvor disse befinner seg i kostnadshierarkiet (bedriftsnivå, produktnivå, serienivå eller enhetsnivå). Videre definerer man kostnadsdriveren til aktiviteten (antall maskintimer, serier eller lignende). Når man finner kostnadsdriverens størrelse, kan kostnaden beregnes og belastes kalkyleobjektet.

Aktivitetsbasert kalkulasjon er spesielt nyttig med tanke på informasjonen verktøyet gir. Eksempelvis fornuftige prisnivåer på forskjellige produkter, og hvor det er mulig å redusere kostnader. Hvordan produkt- og prosessdesign påvirker aktiviteter og kostnader, med hensikt i å definere nye design som reduserer kostnader. Samt informasjon som bidrar til bedre planlegging, beslutninger og styring (Horngren, 2012, s. 178-180). Aktivitetsbasert kalkulasjon bør imidlertid brukes til å trekke oppmerksomheten i visse retninger. Om det er skjevheter mellom ressursforbruk og nytte, men ikke som beslutningsgrunnlag for nedleggelse av et produkt (Bjørnenak, 2003a, s. 40).

2.5.2 Kundelønnsomhetsanalyser

Kundelønnsomhetsanalyser vil si at man undersøker hvilke kunder som genererer hvilke inntekter, samt hvilke kostnader som knyttes opp til kundeinntekten (Horngren, 2012, s. 532). En oversikt over kunders inntekter og kostnader er spesielt nyttig for å kunne forklare forskjeller i kunders resultater. Selv om kunden står for en stor del av virksomhetens inntekter, kan kunders resultatet være negativt. Det er dermed viktig at det fokuseres på kunders resultatet, fremfor kundeinntekten alene. Ved en kundelønnsomhetsanalyse, fant en virksomhet ut at 40% av kundene var ulønnsomme, mens kun 5% av kundene sto for 80% av fortjenesten (Bjørnenak, 2003a). Poenget er imidlertid ikke å kutte ut de ulønnsomme kundene, men i likhet med ABC, å trekke oppmerksomheten i visse retninger (Bjørnenak, 2003a).

Det sies at «en virksomhet ikke har lønnsomme produkter, bare lønnsomme kunder» (Bjørnenak, 2003a). Kunder og kundegrupper krever forskjellige ressursmengder, noe som kan føre til store forskjeller mellom kunders resultater. Dette kan være forskjeller i krav om FoU aktiviteter, spesifikke produktdesign eller krevende ordremottak. I tillegg tilrettelegges gjerne produksjonen til spesifikke kundebehov og markedsføringen til spesifikke kundegrupper (Bjørnenak, 2003a).

Bjørnenak (2003a) beskriver at kundelønnsomhetsanalyser har flere bruksområder og nevner tre områder. Det første er *prissetting*, hvor virksomheter kan benytte informasjon fra analysene til å gi forskjellige rabattordninger til forskjellige kundegrupper. Det andre går ut på at man kan utnytte informasjonen til å *endre kunders oppførsel*. Hovedsakelig til å forbruke mindre kostnader, samt å gjøre ulønnsomme kunder lønnsomme. Det siste handler om å *strukturere markedsføringsinnsatsen* til forskjellige kundegrupper. Informasjonen fra kundelønnsomhetsanalyser kan brukes til å definere profiler for forskjellige kundegrupper. Dette gjør at virksomheten kan rette markedsføringen mot de mest lønnsomme kundene (Miller, 2008, s. 68).

2.5.3 Target Costing

Target Costing, eller målkostnad som det heter på norsk, vil si at en bestemmer kostnadsnivå på produkter eller tjenester allerede i utviklingsfasen. Dette gjøres ved at man først estimerer en målpris, etter hvor mye potensielle kunder er villige til å betale. Dette estimatet er basert på hvor høy verdi produktet eller tjenesten tilfører kundene, samt hvilke prisnivåer konkurrenter tar for lignende produkter eller tjenester (Horngren, 2012, s. 461). For å finne aktuell målkostnad, trekker man ønsket profitt fra målprisen.

Når målkostnad er estimert, avgjøres det om produktet eller tjenesten er mulig å lansere eller ikke. Metoden hjelper virksomheter til å kun lansere lønnsomme produkter og tjenester, noe som er svært viktig i dagens konkurransepregede marked. Et kostnadsfokus allerede i begynnelsen av produkters levetid er derfor viktig (Cooper & Slagmulder, 1999; Dekker & Smidt, 2003). Dette fordi levetiden til produkter stadig blir kortere, og derfor mindre tid til å gjøre prisfeil som kan gi tap av markedsandel og profitt. Kunder blir også stadig mer opplyste og krevende. De etterspør produkter med høyere grad av kvalitet til lavere prisnivåer (Horngren, 2012, s. 461).

2.5.4 Benchmarking

Benchmarking er en kontinuerlig prosess som omhandler å sammenligne egne resultatnivåer mot beste resultatnivåer blant konkurrerende virksomheter, eller mot virksomheter med lignende prosesser (Horngren, 2012, s. 266). Det går altså ut på å identifisere *beste praksis* blant konkurrerende virksomheter, og bruke dette som grunnlag til forbedring (Shirley, 1996, s. 18). Benchmarking kan både gjøres internt i virksomheter eller eksternt blant andre aktører på markedet (Johanson & Madsen, 2013).

Ved å bruke benchmarking kan virksomheter få en oversikt over hvor konkurransedyktige de er i forhold til sine konkurrenter. Spesielt nyttig er det å utvikle standarder på områder som anses som viktig for forskjellige virksomheter (Horngren, 2012, s. 266). Eksempelvis enhetskostnad, hvor det kan tenkes at virksomheter ønsker å produsere like effektivt som sine konkurrenter. Dersom man ser negative avvik mellom egne resultater og markedsstandarder, er dette et signal på at noe kan forbedres. Benchmarking er et viktig verktøy i strategien til Svenska Handelsbanken, hvor utfordringen er å være bedre enn de andre (Wallander, 1999).

2.5.5 Balansert målstyring(BSC)

Balansert målstyring ble etablert som et styringsverktøy for å måle prestasjoner og resultater. Bakgrunnen for verktøyet var at ledelsen i virksomheter slet med mye informasjon, noe som gjorde at de brukte mer tid på å analysere informasjonen enn å ta avgjørelser. En annen grunn var at bedriftene ville finne et målingsverktøy som gikk ut over finansielle rammer. Balansert målstyring er satt sammen av forskjellige perspektiver som bygges opp rundt, og reflekteres av virksomhetens visjon og strategi (Mooraj, Oyon, & Hostettler, 1999).

Balansert målstyring gir virksomheter et rammeverk for implementering av strategi, ut ifra et sett av prestasjonsmål basert på virksomhetens mål og strategi (Horngren, 2012, s. 492). Det grunnleggende er at man ser på flere områder ved prestasjonsmåling, og ikke bare det

finansielle. Balansert målstyring måler organisasjonens resultater fra fire perspektiv (Nørreklit, Nørreklit, Mitchell, & Bjørnenak, 2012). Det første er *finansielt perspektiv*, hvor prestasjoner måles ut ifra oppnådd profitt og aksjeverdi. Det andre er *kundeperspektiv*, som går ut på tilfredshet blant virksomhetens kunder, samt grad av markedsandel. Det tredje er *internt perspektiv*, hvor virksomhetens interne prosesser og aktiviteter benyttes til prestasjonsmåling. Det fjerde er *læring og vekst perspektiv*. Dette dreier seg om menneskenes og systemenes evne til å skape verdi for kunder og aksjonærer (Horngren, 2012, s. 492-496).

Hvilke momenter som brukes til prestasjonsmåling under de forskjellige perspektivene, er bygget på virksomhetens strategi og mål. For de fleste private virksomheter er det grunnleggende målet å maksimere profitt og aksjeverdi. Derfor fungerer de ikke-finansielle perspektivene gjerne som ledende indikatorer for langsiktige finansielle resultater (Horngren, 2012, s. 493).

2.5.6 Rullerende prognoser

Rullerende prognoser blir også kalt for rullerende eller kontinuerlige budsjetter. For å unngå sammenligning med det tradisjonelle budsjettet vil det i oppgaven kun bli omtalt som rullerende prognoser. Slike prognoser gir alltid en oversikt over en bestemt fremtidig periode ved at det kontinuerlig legges til en måned, et kvartal eller et år (Horngren, 2012, s. 210).

Bruk av rullerende prognoser gjør at man hele tiden tvinges til å se én periode frem i tid. Dette medfører at virksomheter hele tiden har oppdaterte finansielle indikatorer, som gir bedre tilpasningsdyktighet og fleksibilitet (Lorain, 2010). Virksomheter implementerer gjerne rullerende prognoser som et supplement til tradisjonell budsjettering, for å forbedre virksomhetens økonomistyring og ledelse, for å effektivisere prosesser ved beslutningstaking, samt å vie mer tid til verdiskapende aktiviteter (Lorain, 2010).

2.6 Spredning av økonomiske styringsverktøy

Spredning av økonomiske styringsmodeller har vært betraktelig stor de siste årene, spesielt etter *relevance lost* debatten på slutten av 80- tallet. Dette kan også sees i faglitteraturen. Ax og Bjørnenak (2007) sammenlignet stikkordsregisteret i to versjoner av boken *Cost Accounting: A managerial Emphasis* (Horngren, 1982; Horngren, Foster, & Datar, 2005). Det vises at hele 59.2% av stikkordene i 2005 utgaven er byttet ut fra 1982 utgaven, som hovedsakelig er knyttet til nye økonomistyringsmodeller. Like interessant er at 57,6% av ordene fra 1982 utgaven er kuttet ut i 2005 utgaven. Endringen i faglitteraturen kan ses på som en effekt av

diffusjonsprosessen av styringsverktøy, noe som også har en økende interesse og oppmerksomhet (Ax & Bjørnenak, 2007).

Ifølge endringslitteraturen viser det seg at virksomheter påvirkes av interne og eksterne drivere når det gjelder valg av styringsverktøy. Elementer som markedskonkurranse, lovendringer, kundeforventninger, teknologi og organisasjonsendringer er noen eksempler (Burns & Vaivio, 2001; Wanderley & Cullen, 2013). De siste årene har forskere lagt mer oppmerksomhet rundt diffusjonsprosessen. Bakgrunnen for endring og ikke minst hvorfor noen innovasjoner viser seg å ha en mer vellykket spredning enn andre (Ax & Bjørnenak, 2007).

Ax og Bjørnenak (2007) forklarer at diffusjon kan bli sett på fra to perspektiver; *tilbud og etterspørselsperspektiv*. Etterspørselsperspektivet beskriver diffusjonen ut ifra hva som blir etterspurt og er basert på virksomhetene som adopterer innovasjonen, og deres underliggende behov. Tilbudsperspektivet forklarer diffusjon ut ifra hva som tilbys, og ikke hva som blir etterspurt.

2.6.1 Diffusjon

Diffusjon defineres som prosessen hvor en innovasjon blir kommunisert gjennom gitte kanaler over tid mellom medlemmer av et sosialt system (Rogers, 1995, s. 5). Definisjonen kan deles inn i fire hovedelementer; innovasjon, kommunikasjonskanaler, tid og sosiale systemer (Rogers, 1995, s. 10).

Innovasjon

En innovasjon er en vellykket introduksjon av en ide eller et fenomen i et gitt sosialt system, som er oppfattet som ny. Den kan ha eksistert tidligere i en annen form eller setting, men så lenge den er oppfattet som ny, kan den bli sett på som en innovasjon. (Ax & Bjørnenak, 2007).

Innovasjonens karakteristikk kan altså bidra til å forklare hvorfor noen innovasjoner spres fortere enn andre. Slike karakteristikk kan være hvilke fordeler bruk av modellene gir virksomheten, eller hvor avansert den er å implementere. Beyond Budgeting beskrives som et dynamisk styringsverktøy (Bogsnes, 2012). Modellen er fortsatt ny og har ikke en spesifisert definisjon eller oppskrift på hvordan den kan tas i bruk (Bjørnenak & Kaarbøe, 2013). Beyond Budgeting kan altså tilpasses der den implementeres, noe som kan gi positive innvirkninger på dens spredning. Samtidig kan usikker definisjon og oppskrift føre til lavere grad av implementering og spredning.

Kommunikasjonskanaler

Kommunikasjon defineres som en prosess hvor deltakere skaper og deler informasjon med hverandre. Dette for å kunne oppnå en felles forståelse (Rogers, 1995, s. 17). Hvordan informasjonen blir formidlet mellom deltakerne, kalles for kommunikasjonskanaler. Dette kan eksempelvis være massemedia eller interpersonale kanaler (ansikt til ansikt). Kommunikasjonsdeltakere bør ideelt sett være helt like, med tanke på tro, utdanning, sosial status og lignende. Det skapes imidlertid et problem når deltakerne er relativt forskjellige. Noe som er et av de mest særpregene problemene ved diffusjon av innovasjoner (Rogers, 1995, s. 19). Hvilke kommunikasjonskanaler som brukes, kan altså påvirke spredning av økonomiske styringsinnovasjoner.

Tid

Tidsperspektivet er viktig med tanke på diffusjon av innovasjoner. Dette handler først om prosessen ved innovasjonsbeslutningen. Fra å ha kunnskap om innovasjonen til å implementere eller avvise den. Videre handler det om hvor innovative adoptantene er. Om innovasjonen blir adoptert relativt tidlig eller sent, sett i forhold til andre medlemmer i et gitt sosialt system. Tilslutt handler det om adopsjonsrate, tiden det tar før medlemmene adopterer innovasjonen (Rogers, 1995, s. 20- 23).

Sosialt system

Et sosialt system defineres som et sett av beslektede enheter som er engasjert i felles problemløsning for å kunne oppnå et felles mål (Rogers, 1995, s. 23). Dette kan både være individer, uformelle grupper, organisasjoner og/eller delsystemer. Diffusjonen kan her bli påvirket av både sosial struktur, normer og innflytelsesrike personer.

2.6.2 Diffusjonsprosessen

Bjørnenak (1997) forklarer at det eksisterer to forskjellige typer av diffusjonsprosesser (fra DeBlij og Müller, 1985), som begge kan bli anvendt ved økonomistyringsinnovasjoner. Den første er diffusjon basert på relokalisering, og den andre basert på ekspansjon. Diffusjon basert på relokalisering viser hvordan ideer eller mennesker inntar nye områder uten nødvendigvis at adopsjonsantallet øker (Bjørnenak, 1997). Dette kan eksempelvis være eksperter, eller mennesker med kunnskap om innovasjonen. Denne formen kan bidra til å forklare hvordan kunnskap om Beyond Budgeting spres, men ikke hvor mange som adopterer modellen.

Diffusjon basert på ekspansjon forklarer hvor mange agenter eller virksomheter som adopterer innovasjonen over tid (Bjørnenak, 1997). Ekspansjonsdiffusjon kan videre forklares ut ifra to former; *smittsom og hierarkisk*. Smittsom diffusjon går ut på at innovasjonen blir spredd jevnt og kontinuerlig, ved at noen aktører sprer interesse for innovasjonen. Kontakt med tidligere adoptanter og gode kommunikasjonskanaler er viktige faktorer her. Den hierarkiske diffusjonsprosessen forklarer at innovasjonen spres fra større til mindre aktører. Bjørnenak (1997) beskriver at diffusjon av aktivitetsbasert kalkulasjon tyder på å ta en slik form. Dette indikerer at virksomhetens størrelse er en avgjørende faktor på om innovasjonen blir implementert eller ikke.

2.6.3 Fire perspektiver på diffusjon

Abrahamson (1991 og 1996) presenterer en teori på at diffusjon kan forklares ut ifra fire perspektiver. De forskjellige perspektivene karakteriseres ut ifra imitasjonsfokus, samt hvorvidt ytre påvirkning kommer fra organisasjoner innenfor eller utenfor det sosiale systemet. Tilsammen danner disse fire perspektivene en matrise som kan bidra til å forklare hvorfor innovasjoner blir implementert eller forkastet (Abrahamson, 1991, 1996).

Rasjonelt valg - Abrahamson (1991) beskriver dette perspektivet ved at organisasjoner eller toppledelsen velger å implementere innovasjoner som bidrar til å nå ønskede mål. Malmi (1999) skriver at dette bygger på to antakelser. For det første at organisasjoner fritt og uavhengig, kan velge å adoptere innovasjonen. Den andre antakelsen beskriver at implementeringen av innovasjonen bygger på relativt sikre vurderinger over at den effektivt kan bidra til å nå organisasjonens mål. Perspektivet beskriver at innovasjonen implementeres, fordi det sees på som fornuftig i forhold til mål og preferanser.

Tvunget seleksjon - Her er det ikke organisasjonen selv som velger å adoptere innovasjonen, men ytre krefter som påtvinger implementering (Abrahamson, 1991). Prinsippet bygger på en antakelse av at organisasjonen ikke selv kan velge, og dermed kan heller ikke implementering eller forkastning forklares ut ifra organisasjonens motivasjoner (T. Malmi, 1999). Aktører som faller under dette prinsippet adopterer innovasjoner fordi de blir nødt til å gjøre det. Tvunget seleksjon kan eksempelvis skje, dersom virksomheter pålegges å benytte spesifikke styringssystem av eiere eller konsern.

Fashion - Usikre omgivelser gjør at organisasjoner har en tendens til å imitere andre (T. Malmi, 1999). Moteperspektivet går ut på at virksomheter blir påvirket til å implementere administrative styringsmodeller, som er promotert av trendsettende organisasjoner. Dette kan

eksempelvis være konsulent firma, handelsskoler eller masse media (Abrahamson, 1991). Ifølge moteperspektivet er organisasjoner gjerne mer opptatt av hvem de skal imitere, enn hvilke teknologier de skal implementere (Abrahamson, 1991; T. Malmi, 1999).

Fad – I likhet med moteperspektivet, skjer diffusjon fra fad perspektivet også ved usikre omstendigheter (Abrahamson, 1991). Fad perspektivet beskriver at organisasjoner påvirkes til å adoptere innovasjoner av andre organisasjoner. Dette skjer ved at de imiterer andre organisasjoner innenfor gruppen (sosialt system). Det antas derfor at trendsettende organisasjoner ikke har innflytelse på diffusjon etter dette perspektivet (T. Malmi, 1999). Slik imitasjon skjer gjerne for å fremstå som legitime, eller for å unngå at konkurrenter skal oppnå konkurransemessige fortrinn (T. Malmi, 1999).

Figur 2.3 Abrahamsons perspektiver på diffusjon (Abrahamson, 1991)

Dimensjon av imitasjons-fokus			
		Imitasjon er ikke en faktor som driver til implementering	Imitasjon er en faktor som driver til implementering
Dimensjon av ytre påvirkninger	Organisasjoner innad i gruppen påvirker til implementering	Rasjonelt valg Perspektiv	Fad Perspektiv
	Organisasjoner utenfor gruppen påvirker til implementering	Tvunget seleksjon Perspektiv	Fashion Perspektiv

2.6.4 Adopsjon i et dynamisk perspektiv

En annen årsak til diffusjon av innovasjoner kan knyttes til hvordan innovasjonen adopteres. Tradisjonelt er økonomistyringsinnovasjoner sett på som adskilte, ensartede og statiske objekter som forblir uendret gjennom spredningen. Ax og Bjørnenak (2011) beskriver at økonomistyringsinnovasjonene går mot et mer dynamisk perspektiv, hvor de som adopterer innovasjonen kan tilpasse verktøyet på en slik måte som er mest hensiktsmessig i gjeldende virksomhet (Ax & Bjørnenak, 2011). Annen forskning støtter at økonomistyringsinnovasjoner

kan bli sett på ved et dynamisk perspektiv, at de endres over tid, og at noen virksomheter velger å ta i bruk deler av innovasjonene. (Ax & Bjørnenak, 2005; Israelsen, 1994; Jones & Dugdale, 2002; Teemu Malmi & Ikäheimo, 2003; Modell, 2009).

Ax og Bjørnenak (2011) presenterer et rammeverk ved et dynamisk perspektiv på økonomistyringsinnovasjoner. Dette består av to komponenter; *design karakteristikker* og *retoriske elementer*. Design karakteristikker er de tekniske spesifikasjonene til verktøyet, mens retoriske elementer består av angivelige eller påståtte fordeler ved verktøyet.

Rammeverket beskriver videre fire forskjellige metoder på adopsjon av en økonomistyringsinnovasjon; (1) adopsjon av elementer ved innovasjonen, (2) adopsjon av hele innovasjonen, (3) adopsjon av innovasjonen i tillegg til andre innovasjoner eller eksisterende ideer, og (4) adopsjon av innovasjonen som et komponent i en annen «meta» innovasjon. Ved å kombinere disse fire adopsjonsmetodene med de to komponentene for rammeverket, dannes det syv dynamikker for adopsjon av økonomistyringsinnovasjoner.

Figur 2.4 Diffusjon i et dynamisk perspektiv (Ax & Bjørnenak, 2011)

Objects of dynamics	Design characteristics	Rhetorical elements
Elements of the innovation	Design selecting	Rhetorical selecting
The complete innovation	Changing	Reframing
The innovation and other innovations as existing ideas	Design bundling	Rhetorical bundling
The innovation as a component of a meta innovation	Housing	

2.7 Forventninger

Dette kapitlet har beskrevet det teoretiske rammeverket for oppgaven. Ut ifra dette er det dannet en rekke forventninger. Her vil disse presenteres og forklares.

2.7.1 Utbredelsen av Beyond Budgeting

Det er tidligere beskrevet at større virksomheter gjerne har et større nettverk av kommunikasjonskanaler, noe som kan gi bedre tilgang på informasjon. Ettersom utvalget hovedsakelig består av større virksomheter, i form av antall ansatte, er det dannet følgende forventning:

1. *Det forventes at virksomhetene har kjennskap til Beyond Budgeting, og at kjennskapen skyldes flere informasjonskilder.*

Tidligere undersøkelser har indikert at utbredelsen av Beyond Budgeting er relativt liten, både i Norge og internasjonalt. Samtidig er det forklart at modellen er noe uklar, uten en spesifisert definisjon. Dette kan også være en årsak til at relativt få har adoptert modellen. Dermed er følgende forventning dannet:

2. *Det forventes at få virksomheter har, vurderer, eller er i en prosess med å avskaffe budsjettet.*

Abrahamson (1991, 1996) beskriver at diffusjon av innovasjoner kan forklares ut ifra fire perspektiver. Bestående av fashion, fad, rasjonelt valg, og tvunget seleksjon. Følgende forventning vil derfor undersøkes:

3. *Det forventes at spredning av Beyond Budgeting kan forklares ut ifra Abrahamsons fire perspektiver på diffusjon.*

Det tradisjonelle budsjettet har den siste tiden blitt utsatt for mye kritikk, hvor det eksempelvis sies at budsjettet ikke lenger er egnet til å utføre oppgaver det er ment å gjøre. Samtidig sies det at budsjettet krever store mengder ressurser, både i form av tid og kostnad. I tillegg beskrives det at budsjettet bidrar til uetisk atferd blant ansatte, gir dårlig tilpasningsevne samt et manglende strategisk fokus. Tilslutt er det sagt at tradisjonelle budsjetter legger opp til sentralisert styring, samt manglende tillit og ansvar blant virksomhetens ansatte. Det er dannet følgende forventning:

4. *Det forventes at virksomhetene er relativt enige i budsjettkritikken.*

2.7.2 Karakteristikker ved virksomheter som har avskaffet budsjettet

Tidligere forskning og teori har gitt visse indikasjoner på karakteristikker ved virksomheter som har avskaffet tradisjonell budsjettering. Det er dermed dannet visse forventninger som vil analyseres senere i oppgaven.

Det ble tidligere forklart at større virksomheter gjerne trenger mer detaljerte budsjetter og planer, og at budsjettproblemene gjerne kan bli større og mer alvorlige for større virksomheter. Tidligere forskning har rettet stor oppmerksomhet rundt Beyond Budgeting innen store anerkjente virksomheter, og spesifikke bransjer. Det forventes derfor at avskaffelse av budsjett hovedsakelig skjer innen visse bransjer. Samtidig tyder det på at de fleste virksomheter utsettes for økende grad av usikkerhet, noe som er et av hovedpoengene i kritikken mot tradisjonell budsjettering. Derfor er det naturlig å anta at virksomheter som har avskaffet budsjettet, er utsatt for større grad av usikkerhet. Følgende forventning er derfor dannet:

- 5. Det forventes at virksomheter uten budsjett hovedsakelig er større virksomheter, fra visse bransjer, og med høyere grad av usikkerhet.*

Det ble tidligere forklart at virksomheter med mer desentralisert organisasjonsstruktur, kan tenkes å ha et større behov for dynamisk styring. Samtidig blir tradisjonell budsjettering kritisert for å skape sentralisert styring, noe som er motstridende for virksomheter med et relativt desentralisert styresett. Det kan også tenkes at strategi er grunnlaget for virksomheters valg av styringssystem, og at budsjettproblemer er mer svekkende for virksomheter med differensiering strategier. Ut ifra dette, er det dannet følgende forventning:

- 6. Det forventes at virksomheter uten budsjett har mer desentralisert organisasjonsstruktur og styring, samt større grad av differensieringsstrategi.*

Teorien tyder på at virksomheter som er del av et større konsern og/eller er medlem av en allianse, har et bredere nettverk og derfor bedre informasjonstilgang. Samtidig ble det beskrevet at virksomheter både kan bli påvirket av de andre virksomhetene i konsernet og/eller alliansen, samt at de kan bli pålagt å bruke like styringssystem som de andre virksomhetene i konsernet. Når det gjelder lønnsomhet, tyder det på at dårlige prestasjoner leder til endringer i styringssystemer. Likevel kan det tenkes at virksomheter som har høyere grad av lønnsomhet, har bedre tilgang på ressurser til å ta i bruk nye styringsverktøy.

Det er imidlertid vanskelig å si noe om hvorvidt virksomhetene var relativt lønnsomme eller ulønnsomme når de besluttet å avskaffe budsjettet. Uansett vil det undersøkes om det foreligger en forskjell i grad av lønnsomhet mellom virksomheter med, og uten budsjett. Følgende forventninger er dannet:

7. *Det forventes at virksomheter uten budsjett er del av et større konsern, og/eller medlem av en allianse.*
8. *Det forventes å være en forskjell i grad av lønnsomhet mellom virksomheter med, og uten budsjett.*

Tidligere i oppgaven ble det diskutert hvorvidt andre innovative styringsverktøy ble brukt i stedet for tradisjonell budsjettering, eller hvorvidt de ble brukt som tilleggsværktøy for å eliminere budsjettproblemer. Uansett forventes det at virksomheter uten budsjett, er mer åpne for innovative verktøy, og at de benytter andre verktøy som erstatning for budsjettet. Følgende forventning er dannet:

9. *Det forventes at virksomheter uten budsjett bruker flere innovative styringsverktøy, enn virksomheter med budsjett.*

Tidligere forskning tyder på at yngre ledere er relativt mer åpne for endringer og risiko, fremfor eldre ledere. Samtidig ble det nevnt at eldre ledere gjerne har utdanningsbakgrunn fra tradisjonell, fremfor strategisk økonomistyring. Dette kan også være en pådriver til at eldre ledere er mindre kritisk til tradisjonell budsjettering. Likevel kan det også tenkes at eldre ledere har mer erfaring med budsjetter og budsjettarbeid, noe som kan være en pådriver til at disse er mer kritiske til budsjettet. Teorien tyder imidlertid på det motsatte, og følgende forventning er dannet:

10. *Det forventes at virksomheter uten budsjett har yngre ledere.*

Det er naturlig å anta at virksomheter uten budsjett er mer enige i budsjettkritikken, enn virksomheter med budsjett. Det er imidlertid verdt å nevne at budsjettavskaffelse kan være kjedebestemt. I slike tilfeller er det ikke nødvendigvis slik at virksomhetene som har avskaffet budsjettet, er mer kritiske. Uansett er det dannet følgende forventning:

11. *Det forventes at virksomheter uten budsjett er mer kritiske til tradisjonell budsjettering.*

Videre forventes det at virksomheter uten budsjett, har relativt god kjennskap til Beyond Budgeting. Likevel påpekes det at Bogsnes ikke hadde kjennskap til Beyond Budgeting, eller andre virksomheter som hadde avskaffet budsjettet, når han var med på å avskaffe budsjettet i

det dansk-norske petroleumsselskapet Borealis på 90-tallet. Når det gjelder kilde til kjennskap, er det naturlig å anta at enkelte kilder anses som mer viktige for virksomheter. Det kan derfor være at virksomheter uten budsjett har fått kjennskap til Beyond Budgeting fra kilder som oppfattes som mer innflytelsesrike. Det er derfor dannet følgende forventning:

12. Det forventes at virksomheter uten budsjett har relativt god kjennskap til Beyond Budgeting, og at de har fått kjennskapen fra spesifikke kilder.

3. Metode

Vitenskapelig metode vil si en fremgangsmåte for hvordan kunnskap og bevis brukes for å nå en objektiv konklusjon om den virkelige verden (Zikmund, Babin, Carr, & Griffin, 2013, s. 6). Sagt på en annen måte er det et hjelpemiddel til å kartlegge, eller til å gi en beskrivelse av virkeligheten (Jacobsen, 2005, s. 24).

Et forskningsdesign defineres som; «en hovedplan som spesifiserer metoder og prosedyrer for innsamling og analysing av nødvendig informasjon» (Zikmund et al., 2013, s. 64). Dette fungerer som en skisse eller plan for en undersøkelse, både for datainnsamling og analyse (Ringdal, 2001, s. 103). Hovedsakelig skilles det mellom to forskningsstrategier; en kvalitativ basert på tekstdata, og en kvantitativ basert på talldata (Ringdal, 2013, s. 24).

3.1 Problemstilling

I tidligere kapitler er det gjort rede for oppgavens formål og bakgrunn, samt teorien den bygger på. Dette kapitlet presenterer metoden som er benyttet for å kunne besvare følgende problemstilling:

Hvor utbredt er Beyond Budgeting blant norske virksomheter, og hva karakteriserer virksomheter som har avskaffet budsjettet?

En problemstilling eller forskningsspørsmål er et utgangspunkt for vitenskapelige undersøkelser (Ringdal, 2001, s. 36). Problemstillinger kan kategoriseres som *deskriptiv* (beskrivende) eller *kausal* (*forklarende*). En deskriptiv problemstilling tar utgangspunkt i hvordan tilstander eller virkeligheten ser ut. Beskrivelsen er gjerne tidsavgrenset, som gjør at den er avgrenset til å si noe om en tilstand på et gitt tidspunkt. En kausal problemstilling tar for seg årsakene til at noe skjer, og hvorfor det er forskjeller eller likheter (Jacobsen, 2005, s. 75).

Formålet i denne oppgaven er å beskrive hvor utbredt Beyond Budgeting er blant norske virksomheter, samt å undersøke hva som karakteriserer de virksomhetene som ikke bruker budsjett. Problemstillingen kan derfor kategoriseres som både deskriptiv og kausal.

3.2 Forskningsstrategi og design

Populasjonen oppgaven bygger på, utgjør alle norske virksomheter. Videre er det utført et strategisk utvalg av populasjonen, i form av størrelse, bransje og organisasjonsform. Likevel er

utvalget relativt stort, og utgjør 2125 norske virksomheter. Ettersom formålet med oppgaven er å si noe om disse, er en kvantitativ strategi best egnet. En kvantitativ strategi baseres på talldata som kan brukes til å utføre statistiske tester. En kvalitativ strategi brukes gjerne ved færre respondenter, for å kunne gå i dybden av disse. Slik strategi vil derfor være for omfattende ved denne utredningen.

Forskningsdesign velges på grunnlag av problemstilling og formål. Det er vanlig å skille mellom tre typer formål: (1) eksplorativt, (2) deskriptivt (beskrivende) og (3) kausalt (forklarende). Som nevnt over er problemstillingen både deskriptiv og kausal. Dette vil også reflekteres i valget av forskningsdesign.

Det kan videre skilles mellom fem typer forskningsdesign under en kvantitativ strategi: (1) eksperimentell design, (2) tverrsnittdesign, (3) langsgående tidsdesign, (4) casestudier og (5) komparative design (Ringdal, 2013, s. 25). I denne undersøkelsen er det valgt å benytte et tverrsnittdesign. Et tverrsnitt design er begrenset til ett tidspunkt hvor respondenter spørres én gang, ofte ved spørreundersøkelser. Hensikten er å samle inn kvantitative data som kan gi en statistisk beskrivelse av populasjonsutvalget (Ringdal, 2013, s. 147).

Ettersom oppgaven bygger på visse teorier for å samle inn empiri, kan det sies at det bygges på en deduktiv strategi. Dette vil si at en først skaper forventninger om hvordan virkeligheten ser ut, og deretter samler inn empiri, for å se om forventningene stemmer overens med virkeligheten (Jacobsen, 2005, s. 28).

3.3 Datainnsamling

3.3.1 Populasjon og utvalg

Kvantitativ strategi har ofte som formål å generalisere fra et mindre utvalg til en større populasjon. Et representativt utvalg er dermed svært viktig (Jacobsen, 2005, s. 22). Første steg i utvalgsprosessen er bestemme seg for hvem man ønsker å uttale seg om eller hvem man er interessert i å undersøke. Dette kalles for undersøkelsens målgruppe eller den teoretiske populasjonen (Jacobsen, 2005, s. 281). I denne utredningen gjelder dette norske bedrifter. Per dags dato er det registrert over en halv million virksomheter i Norge (SSB, 2014). En avgrensning er derfor nødvendig, ettersom noen virksomheter er mindre aktuell i forhold til problemstillingen. Det er derfor gjort et strategisk utvalg av populasjonen.

Strategisk utvalg

Tidligere forskning tyder på at Beyond Budgeting fortsatt er lite utbredt i Norge. For å kunne undersøke virksomheter som er aktuell for problemstillingen, er det derfor gjort spesifikke valg med tanke på utvalget. Det er dermed gjort strategiske valg med tanke på bransje, størrelse og organisasjonsform.

Med hensyn til at noen bransjer kan være mer egnet for avskaffelse av budsjett, er det gjort strategiske utvalg av spesifikke bransjer. Valgene bygger på subjektive antakelser av usikkerhet i bransjenes omgivelser. Dersom man opererer i relativt stabile bransjer, med lav usikkerhet og konkurranseintensitet, kan det tenkes at man har mindre behov for adopsjon av innovative styringsverktøy. Bjørnenak (2003) skriver at økt konkurranse kan forklare den økende interessen for kalkyler. Det bemerkes videre at slik inndeling kan svekke undersøkelsens pålitelighet, da relevante bransjer kan ha blitt utelukket. Bransjene velges ut ifra NACE, som er standard for norsk næringsgruppering (SN2007, 2014). Denne grupperingen består av 21 hovedgrupper, og etter nøye vurdering vil 10 inngå i utvalget.

Det er tidligere funnet støtte for at bedriftens størrelse påvirker adopsjon av Beyond Budgeting, og større virksomheter er mer kritisk til tradisjonell budsjettering. Størrelse kan måles av flere variabler, men det er i denne sammenheng valgt å fokusere på antall ansatte. Det kan tenkes at flere ansatte krever mer planlegging, kommunikasjon, koordinering og kontrollering. Antall ansatte blir derfor ansett som en fornuftig variabel å bruke i denne sammenheng.

I følge SSB (2014) er 90% av norske virksomheter registrert med under ti ansatte. For å unngå et skjevt undersøkelsesutvalg, er populasjonen derfor begrenset til virksomheter med over 50 registrerte ansatte. Dette påvirker imidlertid forventningen til at virksomhetens størrelse har en sammenheng med hvorvidt virksomheter har avskaffet budsjettet eller ikke. Likevel vil forventningen bli undersøkt, på tross av at det kan gi noe svakheter i resultatet.

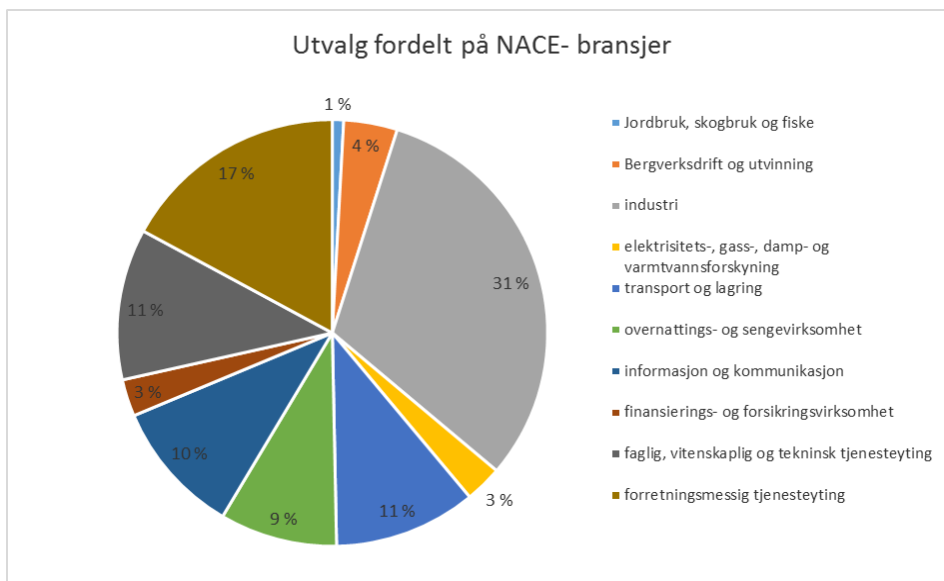
Populasjonen blir tilslutt begrenset ved selskapsform, ved å kun fokusere på aksjeselskap og allmennaksjeselskap. Dette fordi slike virksomheter gjerne er mer komplekse, og opererer med flere interessepartner. Eierskap og lederskap er delt, der eiere kun er ansvarlig for innskutt kapital i virksomheten. Det kan tenkes at det i slike situasjoner skapes et større behov for dynamisk styring, hvor beslutninger og kontroll utføres av forskjellige personer og avdelinger.

Totalt sett danner dette et strategisk utvalg på 2355 norske virksomheter, med forskjellige størrelser, bransjebakgrunn og organisasjonsform. For å kunne nå disse virksomhetene ble det samlet inn epost adresser, hovedsakelig fra proff forvalt databasen. De resterende epost

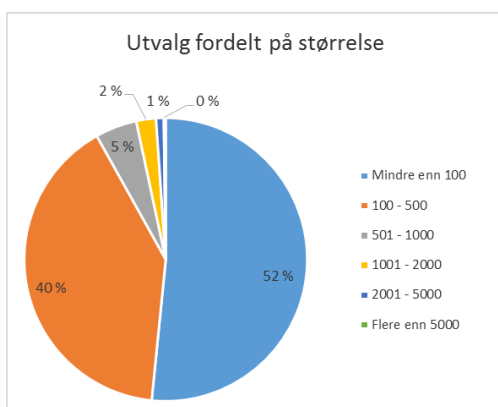
adressene ble samlet inn på egenhånd. Noe som viste seg å være særdeles vanskelig. Derfor ble utvalget noe redusert, og endte tilslutt på 2125 norske virksomheter.

Ved nasjonale undersøkelser brukes ofte et utvalg på 1200- 1500 respondenter (Jacobsen, 2005, s. 289). Med tanke på at flere frafall var sannsynlig, ble det ikke gjort noen videre avgrensning på utvalget. Illustrasjon av utvalget, i forhold til utvalgskriteriene vises i diagrammene under

Figur 3.1 Utvalg fordelt på NACE- bransjer



Figur 3.2 Utvalg fordelt på størrelse



Figur 3.3 Utvalg fordelt på organisasjonsform



3.3.2 Metode for datainnsamling

Oppgaven har et beskrivende og forklarende forskningsdesign, med formål i å kunne si noe om et relativt stort utvalg av norske virksomheter. Ettersom det ikke finnes tilgjengelig sekundærdata som kan besvare problemstillingen, blir det innhentet primærdata ved hjelp av spørreundersøkelser.

En spørreundersøkelse er en systematisk metode for å samle inn data fra et utvalg. Formålet er å gi en statistisk beskrivelse av populasjonen utvalget er trukket fra (Ringdal, 2013, s. 190). Spørreundersøkelser gir et større utvalg mulighet til å svare på de samme standardiserte spørsmålene, og gjør det derfor mulig å utføre statistiske tester som kan gi beskrivelser av populasjonen.

Spørreundersøkelser har to hovedperspektiver: designperspektivet og kvalitetsperspektivet. Designperspektivet omhandler undersøkelsesprosessen, gjennom utvikling og gjennomføring. Kvalitetsperspektivet omhandler feilkilder som kan oppstå ved undersøkelsen. Slike feil kan både skje ved utvalgsprosessen (representasjonsfeil), og feil ved måleprosessen som påvirker validitet og reliabilitet ved datamaterialet (Ringdal, 2013, s. 195).

Selve undersøkelsen kan utføres ved flere metoder; telefon, besøksintervju eller selvutfyllingsskjema. Med tanke på tid og kostnad, ble selvutfyllingsskjema valgt i denne undersøkelsen, selv om kvalitetsperspektivet trekker mot de andre metodene. Selvutfyllingsskjema gir fordeler fordi man kan nå geografisk spredte utvalg. Samtidig kan skjemaet fylles ut når ingen andre er tilstede, og gjør derfor at respondentene kan garanteres absolutt anonymitet. Metoden har imidlertid også ulemper, som respondentfracfall og få kontrollmuligheter.

Videre kan spørreundersøkelser med selvutfyllingsskjema utføres på flere måter, hovedsakelig skriftlig eller elektronisk. Skriftlige selvutfyllingsskjema deles enten ut direkte, eller sendes ut ved post, mens elektroniske gjerne sendes ut ved epost. I denne undersøkelsen ble det valgt å benytte elektroniske selvutfyllingsskjema, hovedsakelig på grunn av tid og kostnad. I tillegg finnes det i dag gode elektroniske programmer til slike undersøkelser. Ulemper med metoden er at undersøkelsen kan havne i respondentenes søppelpost, samt at epost adresser er svært vanskelig å få tak i. Likevel ble metoden ansett som mest fornuftig for denne studien.

3.3.3 Utvikling av spørreundersøkelsen

Utviklingsfasen i spørreundersøkelsen er svært viktig ettersom spørsmålene har stor betydning for respondentenes svar. For å oppnå ønsket formål med undersøkelsen bør det tas en rekke avgjørelser vedrørende utformingen: Hva skal det spørres om? Hvordan skal spørsmålene være utformet? I

hvilken rekkefølge skal spørsmålene stilles? Hvordan skal undersøkelsens utseende være? Hvordan skal undersøkelsen bli forhåndstestet? (Zikmund et al., 2013, s. 334).

Spørreundersøkelsen bygger på, og er formulert ut ifra teori og formulerte forventninger. Oppsett og struktur er utarbeidet etter anbefalinger fra forskjellig litteratur (Jacobsen, 2005; Ringdal, 2013; Zikmund et al., 2013). Tidligere undersøkelser er også blitt undersøkt for å finne egnede formuleringer. Noen spørsmål ble også adoptert delvis, eller direkte fra disse.

Lukkede svaralternativer er det mest vanlige å bruke når hensikten er å samle inn standardisert informasjon (Jacobsen, 2005). I denne undersøkelsen er derfor spørsmålene hovedsakelig formulert ved lukkede svaralternativer. Dette gjør det noe enklere og mindre tidskrevende for respondentene å besvare undersøkelsen. I tillegg vil bearbeidingen av innsamlet data bli mindre omfattende i etterkant.

Noen av spørsmålene er likevel åpne, hovedsakelig når respondenten krysser av for «annet». Da får respondentene mulighet til å spesifisere svaret. I tillegg blir det stilt ett spørsmål hvor respondentene har mulighet til å tilføre eventuelle kommentarer. Spørsmålet er stilt fordi svarene kan være mange, samt manglende oversikt over eventuelle svar. Åpne spørsmål kan gi rik informasjon (Ringdal, 2013). På grunn av stort utvalg er slike spørsmål begrenset i denne undersøkelsen.

For å unngå misforståelser eller feiltolkninger, er spørsmålene forsøkt formulert på en forståelig, konkret og enkel måte. I tillegg er det gitt forklaring på noen fagbegreper der dette har blitt ansett som nødvendig. Komplekse spørsmål er en av de mest vanlige feilene som oppstår ved spørreundersøkelser (Zikmund et al., 2013). Dette gjelder også ledende spørsmål, hvor respondenten kan bli påvirket til å svare noe annet enn hva han/hun normalt ville svart. Dette er hensyntatt ved spørsmålsutviklingen.

For unngå feil i besvarelsene er det også lagt til en *vet ikke* boks som svaralternativ ved de fleste spørsmålene. Dette er for å unngå at respondentene svarer på noe de i utgangspunktet ikke har kunnskap om. Samtidig vil dette være en hjelp til å utelukke respondenter som viser seg å ikke være egnet til å besvare undersøkelsen. I tillegg er det også et alternativ for de som ikke ønsker å besvare spørsmålet. Noen spørsmål kan også ha flere svar. Her blir det spesifisert at respondenten får mulighet til å krysse av for flere alternativer.

Når det gjelder svaralternativene, finnes det prinsipielt tre forskjellige former (Jacobsen, 2005, s. 239). Noen av spørsmålene er stilt *kategorisk* (nominal måling), hvor svaralternativene er klare. Dette gjelder når en ønsker å måle likhet og ulikhet, noe som gjør at en kan dele opp respondentene i

forskjellige kategorier (Jacobsen, 2005, s. 239). Her ønskes det eksempelvis å undersøke om bedriftene bruker budsjett eller ikke, og ikke i hvilken grad de eventuelt bruker budsjetter. Et kategorisk spørsmål blir derfor brukt til å kategorisere de forskjellige bedriftene i forhold til om de bruker budsjett, har brukt det før eller om de aldri har brukt budsjetter.

Andre spørsmål er stilt ved en *rangordning* (ordinal måling), hvor det måles visse nyanser i respondentenes svar (Jacobsen, 2005, s. 241). Dette er gjort for å få en større klarhet i svarene, eksempelvis for å finne ut hvor sentralisert virksomhetsstyringen er eller hvor nyttig de mener budsjettet er til forskjellige aktiviteter. Dette er formulert rundt spørsmål eller påstander som respondentene er bedt om å ta stilling til, hovedsakelig ved hjelp av en Likert-skala med tallverdier fra 1 til 5. Her får respondenten mulighet til å krysse av for det alternativet som er mest passende, i form av *i ingen grad – i stor grad, uenig – enig* og lignende. I tillegg har alle spørsmål og påstander et *vet ikke* - alternativ. Tilslutt er noen av spørsmålene gitt *metriske* (skalert måling) svaralternativer. Det vil si at svaralternativene består av tall (Jacobsen, 2005, s. 248), som eksempelvis brukes for å undersøke respondentenes alder.

Oppsett, struktur og utseende er også viktige momenter ved undersøkelsen. Det blir innledningsvis stilt en rekke enkle og ufarlige spørsmål vedrørende respondentens bedrift og dens omgivelser. I følge Ringdal (2013) kan respondentene motiveres til å fullføre undersøkelsen ved en grei og enkel start. Demografiske spørsmål som alder, stilling og ansettelsestid, kan i noen sammenhenger bli oppfattet som truende og blir derfor stilt helt til slutt. I tillegg er viktige spørsmål stilt tidlig, med tanke på at noen kan falle av i løpet av undersøkelsen. For at undersøkelsen skal oppfattes som seriøs, er det også blitt lagt stor vekt på at undersøkelsen skal fremstå som profesjonell. Designet på den elektroniske spørreundersøkelsen er følgelig utformet deretter.

Før undersøkelsen ble sendt ut ble den nøye vurdert og revidert, både av student og veileder. I tillegg ble den forhåndstestet av bekjentskap med nødvendig erfaring og kunnskap. Tilslutt ble undersøkelsen og følgebrev sendt ut til respondentene ved epost. Følgebrevet ga en kort forklaring av bakgrunnen for undersøkelsen og beskrivelse av dens innhold, samt tidsfrist, kontaktinformasjon og link til elektronisk undersøkelse. I tillegg ble det gitt en kort forklaring på hvordan personvernopplysninger ville bli behandlet, ifølge retningslinjer fra Norsk Samfunnsvitenskapelig Datatjeneste (NSD).

Følgebrevet og spørreundersøkelsen med kildehenvisninger til helt eller delvis adopterte spørsmål ligger vedlagt.

3.4 Evaluering av datamateriale

3.4.1 Reliabilitet

Hvorvidt gjentatte målinger med samme måleinstrument gir like resultater, omtales som reliabilitet eller pålitelighet (Ringdal, 2013, s. 96). Reliabilitet beskrives også som en indikator på undersøkelsens interne konsistens eller homogenitet (Zikmund et al., 2013, s. 301). Kort sagt dreier det seg om undersøkelsen er til å stole på (Jacobsen, 2005, s. 19). For å styrke undersøkelsens pålitelighet blir det fokusert på visse forhold. Dette omhandler eksempelvis hvor mye informasjon som gis om undersøkelsens hensikt, tekniske formuleringer av spørreundersøkelsen, samt respondentrelaterte forhold.

Når det gjelder informasjon om undersøkelsen og dens hensikt, kan det være taktisk smart å utelate noe informasjon. Dersom respondentene har full informasjon om overnevnte forhold, kan det være at de former svarene sine deretter, noe som kan gi falske resultater (Jacobsen, 2005, s. 47). I følgeskrivet/epost meldingen er det derfor gitt kort informasjon om undersøkelsens innhold, og mindre om dens formål. Ettersom Beyond Budgeting kan være et ledende begrep angående undersøkelsens formål, blir heller ikke det nevnt i følgeskrivet. I tillegg kunne det medført at personer/virksomheter som ikke kjenner til Beyond Budgeting unnlater å svare.

For at undersøkelsen skal kunne gjentas med like resultater, er det også viktig at respondentene faktisk inngår i undersøkelsesutvalget. Bedriftene i utvalget ble sendt en mail med link til undersøkelsen, noe som sikrer at undersøkelsen blir besvart av respondenter innenfor utvalget og styrker målingens pålitelighet. Samtidig viste det seg å være særdeles vanskelig å skaffe personlige mailadresser til kvalifiserte personer, og mailen ble derfor i mange tilfeller sendt til en felles post-email. Dette kan være svekkende for undersøkelsens pålitelighet ettersom den kan ha blitt besvart av respondenter som ikke er egnet til dette, med tanke på mangelfull kunnskap og erfaring på området. Undersøkelsen ble derfor innledet ved å stille et spørsmål som avdekket om respondenten hadde hatt befatning med budsjetter og/eller andre økonomiske styringsverktøy. Dermed kan de som ikke er egnet til å besvare undersøkelsen siles ut, og påliteligheten styrkes.

Selve utformingen av undersøkelsen er også viktig, med tanke på målingens pålitelighet. Som nevnt tidligere kan uklare og ledende spørsmål gi feilaktige svar. Det er derfor arbeidet mye med undersøkelsens spørsmål, svaralternativer og oppsett. Likevel kan inntastingsfeil oppstå, både ved tilfeldigheter eller ved manglende vilje til å svare rett.

3.4.2 Validitet

Spørreundersøkelser med faste/lukkede svaralternativer skaper utfordringer i forhold til hvor mye spørsmålet faktisk dekker av det teoretiske fenomenet (Jacobsen, 2005, s. 345-346). Validitet eller gyldighet dreier seg om en faktisk måler det en vil måle, og omtales i noen sammenhenger som *begrepsvaliditet* (Ringdal, 2013, s. 96). Jacobsen (2005) skiller mellom to former for validitet; *intern gyldighet* (intern validitet) og *overførbarhet* (ekstern validitet).

Intern gyldighet (intern validitet)

Det dreier seg om resultatene oppfattes som riktige, og om man har fått tak i det man ønsket å få tak i (Jacobsen, 2005, s. 214). Det er en selvfølge at det ønskes høy grad av validitet, og det er derfor rettet stor oppmerksomhet rundt dette. Undersøkelsen er derfor blitt vurdert og testet av flere personer for å sikre en øyeblikkelig validering (face validity).

I utgangspunktet foreligger det teorier som har skapt visse forventninger. Det å måle empiri opp mot teori er også en form for validitetskontroll, men problemet er at teorien ikke alltid er rett (Jacobsen, 2005, s. 351). Likevel vil dette bli brukt som en indikasjon på grad av validitet.

Resultatene vil også bli sammenlignet med resultater fra tidligere empiriske undersøkelser. Det er tidligere blitt funnet at utbredelsen av Beyond Budgeting er relativt lav, både fra undersøkelser i andre land og i Norge. Det foreligger derfor en forventning om et likt resultat ved denne undersøkelsen. Samtidig skal det nevnes at det ikke er gjort tilsvarende undersøkelse med de samme respondentene, og at det er en viss tid siden tidligere undersøkelser er blitt utført. Dette kan gi noe forskjellige svar, men en sammenligning sees uansett som relevant.

Overførbarhet (ekstern validitet)

Ekstern validitet dreier seg om hvilken grad av generalisering som kan bli gjort ut ifra funnene ved undersøkelsen. Det finnes to former for generalisering; enten fra empiri til teori (teoretisk generalisering), eller fra studert utvalg til en større populasjon (statistisk generalisering) (Jacobsen, 2005, s. 352). Teoretisk generalisering brukes i hovedsak ved kvalitative metoder og sees derfor bort fra i denne sammenheng.

Ved kvantitative metoder brukes det som regel statistiske generaliseringer. Etersom det er valgt et strategisk utvalg fra populasjonen, kan dette være svekkende for den eksterne validiteten. Dette er fordi mange virksomheter er utelukket, både i form av størrelse, bransje og organisasjonsform.

Resultatene kan derfor ikke generaliseres til alle norske virksomheter. Det gjør at funnene kun kan generaliseres til det utvalget som undersøkes.

3.5 Svarprosent

Tilsammen var det 9.92 % virksomheter som besvarte hele undersøkelsen, i tillegg var det 2.82 % som kun besvarte noen av spørsmålene. Dette danner en total svarprosent på 12.74 % Det er vanskelig å si noe om hvorfor noen respondenter ikke fullførte alle spørsmålene, og frafallet viste seg å være jevnt fordelt utover undersøkelsen. Disse besvarelsene kan heller ikke brukes i hele analysen, ettersom de kun inneholder noen svar. Likevel er de inkludert der det har latt seg gjøre. Videre var det 87.26 % av respondentene som ikke besvarte noen spørsmål. Mange av disse ga tilbakemelding på at de ikke hadde tid eller anledning til å besvare undersøkelsen. I tillegg viste det seg at mange av epost adressene ikke lenger var i bruk og undersøkelsen nådde derfor ikke frem til de virksomhetene det gjaldt. Tilslutt ble det også mottatt mange automatiske tilbakemeldinger på at vedkommende hadde permisjon, var bortreist eller lignende. Det antas også at mange respondenter ikke ble nådd på grunn av at eposten ikke kom frem til ansatte med relevante stillinger. Tabellen under viser spørreundersøkelsens svaroversikt.

I følge Jacobsen (2005) er en svarprosent på 50% tilfredsstillende, men Zikmund et al (2013) spesifiserer at elektroniske epostundersøkelser sjeldent gir en responsrate over 50%. Første utsendelse ga en relativt lav responsrate og purrerunder var derfor nødvendig. Det ble derfor sendt ut en påminnelse etter to uker og en etter tre uker.

Tabell 3.1 Responsrate

Respondenter	Antall	Prosent
Besvart hele undersøkelsen	211	9,93 %
Besvart deler av undersøkelsen	60	2,82 %
Sum respondenter som har besvart undersøkelsen	271	12,75 %
Ikke besvart	1854	87,25 %
Totalt utvalg	2125	
Responsrate		12,75 %

3.6 Statistikk

Som nevnt tidligere er oppgavens problemstilling todelt. Den første delen tar for seg utbredelsen av Beyond Budgeting i Norge, og den andre delen dreier seg om karakteristikk på virksomheter som har avskaffet budsjettet. Den første delen tar sikte på å kartlegge hvor mange som har kjennskap til Beyond Budgeting, samt hvor de har fått kjennskapet fra. Hvor mange som har, vurderer eller er i en prosess med å avskaffe budsjettet, og hvor kritiske virksomhetene er til budsjettet. Den andre delen består av å kartlegge hva som karakteriserer virksomheter som har avskaffet budsjettet.

Den første delen er deskriptiv. Her er hensikten å kartlegge/beskrive de forskjellige forholdene. Dette kan gjøres ved enkle statistiske analyser, kalt for deskriptive analyser. For å besvare disse spørsmålene er det brukt tabeller og diagrammer. Tilsammen danner dette et grunnlag til å si noe om hvor utbredt Beyond Budgeting er blant virksomhetene i utvalget.

Andre del av problemstillingen er kausal. Her er det behov for mer avansert statistikk. Forholdene beskrives først og fremst ved deskriptiv statistikk, ved å presentere resultater i tabeller og diagrammer. I tillegg sammenlignes gjennomsnittsverdier ved forskjellige variabler for å kunne se om det foreligger forskjeller eller likheter, mellom virksomheter med og uten budsjett.

Virksomheter med og uten budsjett sees på som to uavhengige grupper. Det kan selvsagt være at virksomhetene har relasjoner til hverandre, både med tanke på alliansemedlemskap og/eller konserntilknytning. Dersom det foreligger slike relasjoner mellom virksomhetene, kan det diskuteres hvorvidt de er uavhengige eller ikke (Christophersen, 2009, s. 69). Det er imidlertid ikke mulig å si noe videre om dette, og det antas at virksomhetene i de to gruppene er uavhengige av hverandre.

Gjennomsnittsverdiene testes ved t-tester for å finne ut om det foreligger signifikante forskjeller mellom virksomhetene. Dette gir grunnlag til si hvorvidt to parametere er forskjellige eller ikke (Christophersen, 2009, s. 70).

4. Analyse

4.1 Innledning

Analysen i dette kapittelet, gjøres på grunnlag av oppgavens problemstilling og forskningsspørsmål. Innsamlet data vil analyseres i forhold til forventningene som ble forklart i kapittel tre, samt drøftes i forhold til tidligere forskning og teori. Først gis det en deskriptiv analyse for utbredelsen av Beyond Budgeting, etterfulgt av statistiske tester for å kunne si noe om hva som karakteriserer virksomheter uten budsjett.

Spørreundersøkelsen ble sendt ut til virksomheter fra forskjellige bransjer med ulike størrelser. I tillegg ble den besvart av ansatte fra forskjellige stillinger og ulike aldersgrupper. Som beskrevet i metodekapittelet, viste det seg å være særdeles vanskelig å innhente epost adresser til spesifikke ansatte fra relevante stillinger. Dette medførte at spørreundersøkelsen i mange tilfeller, ble sendt ut til virksomhetenes generelle post- epostadresser. Det ble derfor forventet lav svarprosent, og undersøkelsen ble derfor sendt ut til et relativt stort utvalg på 2125 norske virksomheter. Dette ga en svarprosent på 13%.

4.1.1 Respondentene

På tross av lav svarprosent, ble det samlet inn svar fra forskjellige typer virksomheter. Det er tidligere nevnt at bransjeinndelingen er basert på NACE bransjeinndeling, som er standard for næringsgruppering i Norge (SN2007, 2014). Flertallet av respondentene kommer fra industribransjen. Dette er i hovedsak selskaper som driver med produksjon av diverse produkter, samt reparasjon og installasjon av maskiner og utstyr (SN2007, 2014). Mange har også krysset av for annet, med egen forklaring av hvilken bransje de mener å tilhøre. Noen eksempler er IT og software, media, olje og gass, bygg og anlegg, shipping, forskning, markedsføring, hotell- og restaurantdrift, bemanning og rekruttering, vakt hold og sikkerhet, utleie av personale etc. De fleste svarene faller inn under andre bransjer. Det kommer ikke til å bli gjort noen videre vurderinger av dette. Utenom disse kategoriene er respondentene relativt jevnt fordelt utover de andre bransjene.

Ettersom utvalget bestod av flere små enn store selskap, målt i antall ansatte, ble det også forventet at respondentfordelingen ville reflektere dette. Flertallet av respondentene kommer fra virksomheter med 100 til 500 ansatte, og nesten like mange med under 100 ansatte.

Spørreundersøkelsen er videre utført av respondenter med forskjellig stillingsbakgrunn. Hovedsakelig av økonomisjefer, men også et stort antall administrerende direktører, mellomledere/avdelingsledere og kontrollere. Andre stillinger er finanssjef, økonomidirektør, HR og IT sjef, regnskapsleder, driftssjef, operasjonsleder, salgssjef, driftsleder, daglig leder, styreleder, styremedlem og eiere. Respondentenes alder viser en klar normalfordeling, der flertallet er mellom 41 til 50 år. Samtidig er det omtrent like mange som er mellom 31 til 40 år, og 51 til 60 år. Det samme gjelder undersøkelsens yngste og eldste respondenter. Tabellene under illustrerer respondentfordelingen på de forskjellige områdene.

Tabell 4.1 Respondenter fordelt på bransjer

Respondenter fordelt på bransjer		
Bransje	Antall	Andel av respondenter
Bergverksdrift og utvinning	7	2,65 %
Industri	86	32,58 %
Elektrisitets-, gass-, damp- og varmtvannsforsyning	17	6,44 %
Transport og lagring	17	6,44 %
Overnattings- og sengevirksomhet	14	5,30 %
Informasjon og kommunikasjon	17	6,44 %
Finansierings- og forsikringsvirksomhet	13	4,92 %
Faglig, vitenskapelig og teknisk tjenesteyting	18	6,82 %
Forretningsmessig tjenesteyting	21	7,95 %
Annet	54	20,45 %
Totalt	264	100,00 %

Tabell 4.2 Respondenter fordelt på størrelse

Respondenter etter virksomhetens størrelse, målt ved antall ansatte		
Antall ansatte	Antall	Andel av respondenter
Mindre enn 100	106	40,00 %
100 - 500	113	42,64 %
501 - 1000	16	6,04 %
1001 - 2000	12	4,53 %
2001 - 5000	12	4,53 %
Flere enn 5000	6	2,26 %
Totalt	265	100,00 %

Tabell 4.3 Respondenter fordelt på stillinger

Respondenter fordelt på stillinger		
Stilling	Antall	Andel av respondenter
Administrerende direktør	37	18,14 %
Økonomisjef	99	48,53 %
Mellomleder/avdelingsleder	27	13,24 %
Controller	32	15,69 %
Annet	9	4,41 %
Totalt	204	100,00 %

Tabell 4.4 Respondenter fordelt på alder

Respondenter fordelt på alder		
Stilling	Antall	Andel av respondenter
20-30	11	5,26 %
31-40	51	24,40 %
41-50	84	40,19 %
51-60	52	24,88 %
Over 60	11	5,26 %
Totalt	209	100,00 %

4.2 Utbredelsen av Beyond Budgeting

For å kunne kartlegge hvor utbredt Beyond Budgeting er blant virksomhetene i undersøkelsesutvalget, er det lagt vekt på tre forskningsspørsmål. Følgende del vil derfor beskrive hvor kjent virksomhetene er med modellen, hvor mange virksomheter som har avskaffet tradisjonell budsjettering, samt hvor enige de er i budsjettkritikken.

4.2.1 Kjennskap til Beyond Budgeting

Det viste seg at et stort antall respondenter ikke hadde noe form for kjennskap til Beyond Budgeting, henholdsvis 44 %. Dette vil si at 56 % av utvalget har kjennskap til modellen, i ulik grad. 16 % hadde liten kjennskap, mens 5 % mente å ha stor grad av kjennskap til modellen.

Når det gjelder kilde til kjennskap, tyder det på at to kilder har hatt større innflytelse enn de andre. Dette var *media* med 31 % og *bøker, artikler, forskning etc.* med 33 %. Det viser seg videre at relativt

få respondenter fått kjennskap fra konsulenter og BBRT (Beyond Budgeting Roundtable), kun 4 og 3%. Tabellene under illustrerer dette.

Tabell 4.5 Grad av kjennskap til Beyond Budgeting

Kjennskap til Beyond Budgeting						
	Med budsjett		Uten budsjett		Totalt	
	Antall virksomheter	Andel av respondenter	Antall virksomheter	Andel av respondenter	Antall virksomheter	Andel av respondenter
Nei	95	44 %	4	40 %	99	44 %
1 liten grad	36	17 %	1	10 %	37	16 %
2	12	6 %	0	0 %	12	5 %
3	35	16 %	1	10 %	36	16 %
4	29	13 %	2	20 %	31	14 %
5 stor grad	9	4 %	2	20 %	11	5 %
Totalt	216	100 %	10	100 %	226	100 %

Tabell 4.6 Kilde til kjennskap om Beyond Budgeting

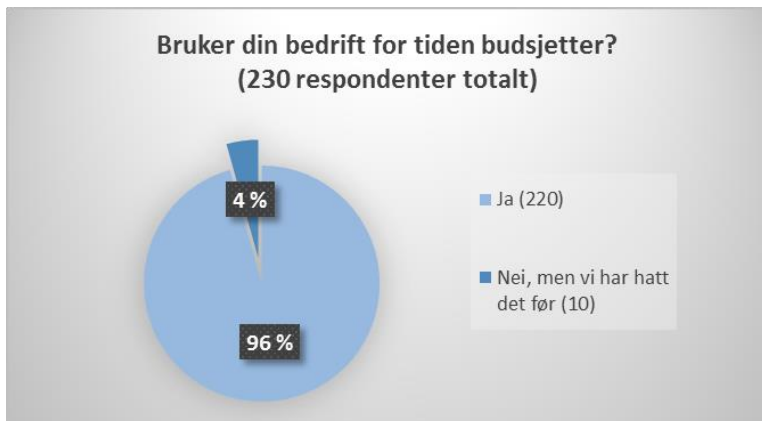
Kilde til kjennskap om Beyond Budgeting (flere valg var mulig)						
Bransje	Med budsjett		Uten budsjett		Totalt	
	Antall virkso	Andel av respondenter	Antall virksomh	Andel av responde	Antall virksomh	Andel av responde
Media	35	18 %	2	18 %	37	18 %
Beyond Budgeting Roundtable (BBRT)	4	2 %		0 %	4	2 %
Kurs i regi av eksterne aktører	18	9 %	1	9 %	19	9 %
Konferanser og/eller seminarer i regi av eksterne aktører	24	12 %	1	9 %	25	12 %
Fra andre bedrifter	17	9 %	1	9 %	18	9 %
Forelesere fra akademia	16	8 %	1	9 %	17	8 %
Bøker, artikler, forskning etc.	38	19 %	1	9 %	39	19 %
Konsulenter	5	3 %		0 %	5	2 %
Personer med kunnskap/erfaring fra Beyond Budgeting	12	6 %	1	9 %	13	6 %
Bedrifter med erfaring fra Beyond Budgeting	13	7 %	1	9 %	14	7 %
Ansatte i bedriften	11	6 %	1	9 %	12	6 %
Annet	6	3 %	1	9 %	7	3 %
Totalt	199	100 %	11	100 %	210	100 %

4.2.2 Bruk av budsjett

Undersøkelsesutvalget viser at 4% av virksomhetene har avskaffet budsjettet, mens de resterende fortsatt bruker budsjett. Det ble også lagt vekt på å undersøke hvilke planer respondentene hadde angående budsjettet i tiden fremover. Resultatene viser at 45% planlegger å beholde budsjettet slik det er. Flertallet på 49% planlegger å gjøre mindre endringer på budsjettet, eller

budsjetteringsprosessen. Samtidig svarte 4% at de vurderer å avskaffe budsjettet, og 2% at de var i en prosess med å avskaffe budsjettet. Fullstendig oversikt over svarene vises i figurene under.

Figur 4.1 Budsjettbruk



Tabell 4.7 Fremtidige budsjettplaner

Budsjettplaner		
	Antall	Andel av respondenter
Bruker ikke	10	4,37 %
Er i en prosess med å avskaffe	4	1,75 %
Vurderer å avskaffe	9	3,93 %
Planlegger å gjøre mindre endringer	108	47,16 %
Planlegger å beholde det slik det er	98	42,79 %
Totalt	229	100,00 %

4.2.3 Spredning av Beyond Budgeting

For å undersøke hvordan Beyond Budgeting spres, tas det utgangspunkt i Abrahamsons (1991;1996) perspektiver på diffusjon. I tabellen under er de fire første årsakene ment å dekke fashion perspektivet. Den neste er ment å dekke fad perspektivet. Videre er neste årsak ment å dekke tvunget seleksjon perspektivet. Tilslutt er den siste årsaken for budsjettavskaffelse ment å dekke rasjonelt valg perspektivet.

Her mener flertallet at de har avskaffet budsjettet fordi det ikke er et effektivt styringsverktøy. Anbefalinger fra personer med kunnskap/erfaring om Beyond Budgeting, samt press/pålegg fra konsern og/eller allianse ser også ut til å være utslagsgivende. Samtidig er det også nevnt noen andre

grunner, eksempelvis at avgjørelsen var kjedebestemt. Andre respondenter har utdypet hvorfor de mener budsjettet ikke er et effektivt styringsverktøy.

Videre er det verdt å nevne at svaralternativene, generelt sett oppnådde lave verdier. Dette kan komme av at svaralternativene ikke var dekkende for svarene. Det kan dermed tyde på at det foreligger andre årsaker til at virksomhetene valgte å avskaffe budsjettet, utover hva som er blitt målt i denne undersøkelsen. Det påpekes imidlertid at svært få virksomheter har avskaffet budsjettet, noe som gir et svakt grunnlag for å dra konklusjoner. Likevel tyder det på at spredningen i hovedsak, kan forklares ut ifra *rasjonelt valg perspektivet*.

Tabell 4.8 Grunner til avskaffelse av budsjettet

Grunner til avskaffelse av budsjettet															
		1 Ikke viktig		2		3		4		5 Svært viktig		Vet ikke		Totalt	
		Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Gj.snittsverdi
Fashion	Anbefalinger fra konsulentfirma	10	100 %											10	1
	Anbefalinger fra andre bedrifter	8	80 %					2	20 %					10	1,6
	Anbefalinger fra personer med erfaring/kunnskap om Beyond Budgeting	4	40 %	3	30 %			1	10 %	2	20 %			10	2,4
	Fordi det er viktig å vise at vi ligger i forkant av andre, også når det gjelder bruk av styringssystemer	8	80 %					1	10 %	1	10 %			10	1,7
	Sum	30		3				4		3				40	1,675
Fad	Mange andre bedrifter har lyktes med å avskaffe budsjettet	5	50 %	1	10 %	3	30 %	1	10 %					10	2
Tvunget seleksjon	Press/pålegg fra konsern eller allianse	6	60 %					2	20 %	2	20 %			10	2,4
Rasjonelt valg	Fordi budsjetter ikke er et effektivt styringsverktøy	3	30 %	1	10 %			5	50 %	1	10 %			10	3
	Annet	3	30 %							2	20 %	5	50 %	10	2,6

4.2.4 Budsjettbruk og budsjettkritikk

Det ble videre fokusert på å kartlegge hvordan budsjettet ble brukt eller hadde blitt brukt til forskjellige aktiviteter. Dette ble gjort ved at respondentene indikerte grad av bruk på en skala fra 1 til 5. Det viste seg at budsjettet i stor grad ble brukt til de fleste aktivitetene, hovedsakelig resultatmåling, kontroll, oppfølging og/eller prestasjonsmåling. Samtidig ble respondentene bedt om

å ta stilling til hvor egnet de mente budsjettet var til de forskjellige aktivitetene. Totalt sett viser det seg at budsjettet blir oppfattet som egnet til de fleste aktivitetene.

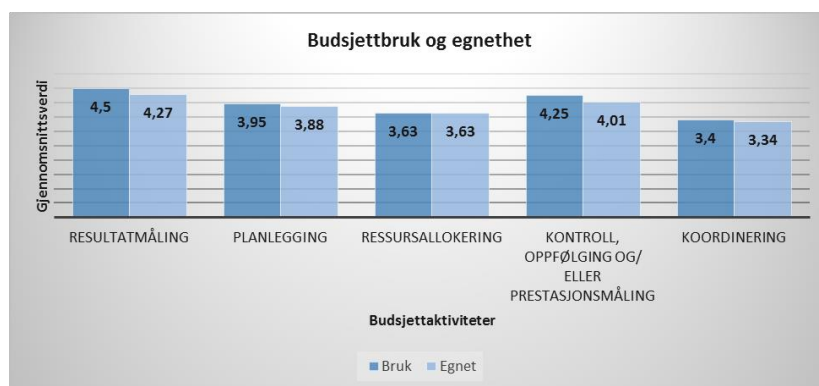
Tabell 4.9 Bruk av budsjett til forskjellige aktiviteter

Bruk av budsjett til forskjellige aktiviteter														
	1 Ingen grad		2		3		4		5 I stor grad		Vet ikke		Totalt	
	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Gj.snittsverdi
Resultatmåling	3	1%	11	5%	12	5%	44		156	69%	1	0%	227	4,50
Planlegging	6	3%	15	7%	33	15%	103	45%	69	30%	1	0%	227	3,95
Ressursallokering	9	4%	28	12%	51	22%	85	37%	51	22%	3	1%	227	3,63
Kontroll, oppfølging og/ eller prestasjonsmåling	2	1%	14	6%	22	10%	75	33%	112	49%	2	1%	227	4,25
Koordinering	11	5%	31		64	28%	80	35%	29	13%	12	5%	227	3,40

Tabell 4.10 Hvor egnet budsjettet er oppfattet til forskjellige aktiviteter

Hvor egnet er budsjettet til forskjellige aktiviteter?														
	1 Ikke egnet		2		3		4		5 Svært egnet		Vet ikke		Totalt	
	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Gj.snittsverdi
Resultatmåling	4	2%	7	3%	29	13%	70		116	51%	0	0%	226	4,27
Planlegging	5	2%	20	9%	40	18%	93	41%	68	30%	0	0%	226	3,88
Ressursallokering	7	3%	24	11%	60	27%	85	38%	46	20%	4	2%	226	3,63
Kontroll, oppfølging og/ eller prestasjonsmåling	3	1%	13	6%	38	17%	96	42%	75	33%	1	0%	226	4,01
Koordinering	9	4%	33		74	33%	73	32%	25	11%	12	5%	226	3,34

Figur 4.2 Budsjettbruk og egnethet



Tabellene over tyder på at virksomhetene er relativt lite kritisk til budsjettet. For å undersøke dette nærmere, ble respondentene bedt om å ta stilling til en rekke påstander angående budsjetter og budsjettbruk. De fikk mulighet til å indikere hvor enige de var i forskjellige påstander, fra uenig til enig med tallverdier fra 1 til 5. Som begrunnet i metodekapittelet var det også mulighet til å krysse av for *vet ikke*, ved hver påstand.

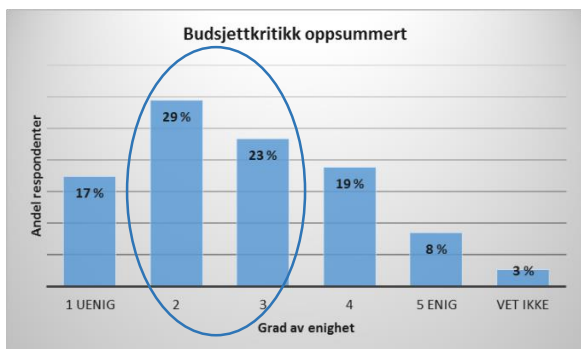
Den totale oversikten viser at virksomhetene i gjennomsnitt er mer uenige enn enige i budsjettkritikken. Likevel er det noen påstander flertallet ser ut til å være mer enig i. Dette gjelder eksempelvis at budsjettet hindrer rask respons, tilpasning og/ eller endring fordi de er for dårlige til å vise endringene i omgivelsene. Samt fordi de er vanskelige å endre etter godkjenning. Flertallet var også mer enig i at antakelsene budsjettet bygger på fort blir utdatert. Disse påstandene er merket med en blå sirkel, mens de påstandene respondentene var mer uenige i er merket med en rød sirkel.

Tabell 4.11 Budsjettkritikk

Budsjettkritikk														
	1 Uenig		2		3		4		5 Enig		Vet ikke		Totalt	
	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Gj.snitt
Budsjettrelaterte aktiviteter tar for mye tid	37	17 %	55	25 %	51	23 %	48	22 %	26	12 %	4	2 %	221	2,87
Budsjettrelaterte aktiviteter medfører høye kostnader som ikke kan knyttes til verdiskapning	54	24 %	72	33 %	49	22 %	30	14 %	11	5 %	5	2 %	221	2,41
Budsjettet bygger i for stor grad på usikre antakelser om fremtiden	21	10 %	62	29 %	57	26 %	46	21 %	29	13 %	2	1 %	217	3,00
Antakelsene budsjettet bygger på blir for utdatert	19	9 %	59	27 %	57	26 %	49	23 %	31	14 %	2	1 %	217	3,07
Budsjettet setter hindringer for innovasjon og nyskapning	60	28 %	85	39 %	40	18 %	15	7 %	10	5 %	7	3 %	217	2,19
Avdelingsbudsjetter fører til for stort fokus på egen budsjettoppnåelse, noe som hemmer samarbeid og kunnskapsdeling.	22	10 %	61	28 %	57	26 %	52	24 %	19	9 %	6	3 %	217	2,93
Budsjettet er for dårlig knyttet opp mot virksomhetens strategi	58	27 %	75	35 %	55	25 %	22	10 %	5	2 %	2	1 %	217	2,26
Budsjettet leder til et overdrevent fokus på finansielle måltall på bekostning av andre viktige styringsindikatorer	26	12 %	82	38 %	57	26 %	40	18 %	9	4 %	3	1 %	217	2,64
Budsjettet hindrer rask respons, tilpasning og/eller endring, fordi de er for dårlige til å vise endringene i omgivelsene	25	12 %	52	24 %	52	24 %	48	22 %	33	15 %	7	3 %	217	3,06
Budsjettet hindrer rask respons, tilpasning og/eller endring, fordi de er vanskelige å endre etter godkjenning	31	14 %	52	24 %	42	19 %	47	22 %	41	19 %	4	2 %	217	3,07
Budsjettet hindrer rask respons, tilpasning og/eller endring, fordi det er vanskelig å få tildelt ressurser utenfor budsjettrammen	44	20 %	68	31 %	50	23 %	32	15 %	17	8 %	6	3 %	217	2,57

Budsjettkritikk forts.														
	1 Uenig		2		3		4		5 Enig		Vet ikke		Totalt	
	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Gj.snitt
Budsjettet hindrer rask respons, tilpasning og/eller endring, fordi de gir større fokus på kostnadsreduksjon fremfor å maksimere verdiskapning	36	17 %	52	24 %	54	25 %	56	26 %	16	7 %	3	1 %	217	2,83
Budsjettet hindrer rask respons, tilpasning og/eller endring, fordi de baserer seg i for stor grad på fjorårets tall	28	13 %	55	25 %	64	29 %	42	19 %	25	12 %	3	1 %	217	2,91
Bruk av budsjett kan føre til forhandling av lavere målsetninger som man tror er oppnåelig for å gjøre det enklere å nå budsjettet	25	12 %	58	27 %	37	17 %	56	26 %	22	10 %	17	8 %	215	2,96
Bruk av budsjett kan føre til overestimering av ressursbehov for å sikre tilgang	15	7 %	61	28 %	56	26 %	48	22 %	21	10 %	14	7 %	215	3,00
Bruk av budsjett kan føre til at resterende ressurser brukes opp før budsjettperioden er slutt, for å unngå reduserte bevilgninger neste periode	74	34 %	59	27 %	24	11 %	32	15 %	17	8 %	9	4 %	215	2,32
Bruk av budsjett kan føre til tilpasning av periodens inntekter og kostnader for å nå budsjettmål	35	16 %	59	27 %	54	25 %	44	20 %	16	7 %	7	3 %	215	2,75
Bruk av budsjett kan føre til fremskytning av kostnader dersom man uansett ikke når budsjettmål	48	22 %	65	30 %	47	22 %	34	16 %	10	5 %	11	5 %	215	2,48
Budsjettet hindrer/begrenser verdiskapningen fordi de i for stor grad fokuserer på kostnadsreduksjon fremfor verdiskapning	51	24 %	63	30 %	51	24 %	33	15 %	11	5 %	4	2 %	213	2,47
Budsjettet hindrer/begrenser verdiskapningen fordi de i for stor grad fokuserer på budsjettoppnåelse fremfor verdiskapning	44	21 %	68	32 %	43	20 %	43	20 %	12	6 %	3	1 %	213	2,58
Budsjettet hindrer/begrenser verdiskapningen fordi de i for stor grad fokuserer på normaliserte rutiner fremfor kreativ tenkning og nyskapning	34	16 %	61	29 %	61	29 %	43	20 %	9	4 %	5	2 %	213	2,67
Budsjettet hindrer/begrenser verdiskapningen fordi de i for stor grad fokuserer på kommando og kontroll fremfor dynamikk, ansvar og tillit	39	18 %	71	33 %	50	23 %	33	15 %	14	7 %	6	3 %	213	2,57
Gjennomsnitt														2,72

Figur 4.3 Budsjettkritikk oppsummert



4.2.5 Årsaker til at virksomheter velger å beholde budsjettene sine

Flertallet av respondentene mener virksomheter beholder budsjettet som styringsverktøy på grunnnet krav fra eiere, for rapportering til ledelsen, i tillegg til at det gir organisasjonen økonomisk fokus, og fordi det er et bra styringsverktøy.

Her fikk respondentene også mulighet til å komme med andre kommentarer. Mange av kommentarene dreier seg om at budsjettet er et godt styringsverktøy dersom det brukes fornuftig. Samtidig blir det også nevnt at budsjettet burde utvikles ut ifra virksomhetens strategi, mål og visjon. Flere påpeker at budsjettet er et lett forståelig verktøy, som er enkelt å forklare til alle involverte parter. Full oversikt over de forskjellige kommentarene ligger vedlagt i oppgaven.

Tabell 4.12 Årsaker til at virksomheter velger å beholde budsjettene sine

Hvorfor foretrekker de fleste virksomheter å beholde budsjettet som styringsverktøy?														
	1 Uenig		2		3		4		5 Enig		Vet ikke		Totalt	
	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Gj.snitt
Det er et bra styringsverktøy	0	0%	4	2%	24	11%	108	51%	75	35%	2	1%	213	4,20
Det gir organisasjonen økonomisk fokus	0	0%	2	1%	13	6%	122	57%	74	35%	2	1%	213	4,27
Det gir organisasjonen strategisk fokus	3	1%	32	15%	72	34%	73	34%	29	14%	4	2%	213	3,44
Tradisjoner	14	7%	20	9%	45	21%	54	25%	75	35%	5	2%	213	3,75
For eksterne kommunikasjoner	27	13%	45	21%	50	23%	46	22%	40	19%	5	2%	213	3,13
For rapportering til ledelsen	0	0%	3	1%	21	10%	78	37%	109	51%	2	1%	213	4,39
Krav fra eiere	4	2%	8	4%	17	8%	73	34%	107	50%	4	2%	213	4,30
Manglende kunnskap om alternative løsninger	12	6%	31	15%	45	21%	67	31%	42	20%	16	8%	213	3,49
Avskaffelse skaper for stor grad av risiko	6	3%	22	10%	69	32%	63	30%	42	20%	11	5%	213	3,56
Avskaffelse krever for mye arbeid	20	9%	40	19%	70	33%	40	19%	21	10%	22	10%	213	3,01

4.3 Karakteristika ved virksomheter som har avskaffet budsjettet

For å finne kjennetegn på virksomheter som har avskaffet tradisjonell budsjettering, blir det lagt vekt på forventningene som ble beskrevet tidligere i oppgaven. Dette presenteres ved hjelp at tabeller og figurer, *deskriptiv statistikk*. I tillegg er det utført *t-tester*, hvor det legges vekt på variablenes gjennomsnittsverdier (Christophersen, 2009, s. 69). Dette er for å finne ut om det foreligger signifikante forskjeller mellom virksomhetene som har avskaffet budsjettet, og de som fortsatt bruker budsjett. T-testen kan dermed brukes til å indikere hvorvidt virksomheter uten budsjett, er forskjellige fra de andre virksomhetene.

Standardavviket er et kvantitativt uttrykk for distribusjonens spredning (Zikmund et al., 2013, s. 417). Med andre ord, viser standardavviket hvor stor variasjon det er i respondentenes svar.

Signifikantnivået representerer hvor mye feil som aksepteres (Jacobsen, 2005, s. 356). Ved høyere signifikantnivå, er det større sannsynlighet for feil. Normalt brukes et signifikantnivå på 5% (Jacobsen, 2005, s. 361). Gjennomsnittsverdier som er signifikant forskjellige på 10% nivå, vil også kommenteres. Signifikantnivået er beskrevet i tabellene som gjennomsnittets p- verdi.

4.3.1 Størrelse, bransje og usikkerhet

Tabellen under viser at virksomheter som ikke bruker budsjett har færre ansatte. Det påpekes at undersøkelsesutvalget kun består av virksomheter med flere enn 50 ansatte, og at resultatene kan være noe misvisende. Flertallet av virksomhetene har mellom 100 til 500 ansatte. Her kan det diskuteres hvorvidt disse virksomhetene kan karakteriseres som små eller store virksomheter. Sett i forhold til antall ansatte ved alle andre norske virksomheter (SSB, 2014), kan det tenkes at dette er relativt store virksomheter. I forhold til undersøkelsesutvalget er dette likevel noe mindre virksomheter.

Det vises også at virksomhetene som bruker budsjett, i gjennomsnitt er større enn de som ikke bruker budsjett, men sammenhengen er ikke signifikant.

Tabell 4.13 Størrelse

Størrelse, målt ved antall ansatte						
	Med budsjett		Uten budsjett		Totalt	
	Antall virksomheter	Andel av respondenter	Antall virksomheter	Andel av respondenter	Antall virksomheter	Andel av respondenter
Mindre enn 100	89	40 %	3	30 %	92	40 %
100 - 500	93	42 %	7	70 %	100	43 %
501 - 1000	14	6 %	0	0 %	14	6 %
1001 - 2000	11	5 %	0	0 %	11	5 %
2001 - 5000	9	4 %	0	0 %	9	4 %
Flere enn 5000	4	2 %	0	0 %	4	2 %
Totalt	220	100 %	10	100 %	230	100 %

Størrelse	N	Gj.snitt	St.avvik
Med budsjett	220	1,95	1,154
Uten budsjett	10	1,70	,483
		t- test	P- verdi
Forskjell i gjennomsnitt		1,485	,159

Det ble forventet at virksomheter uten budsjett, i hovedsak tilhørte spesifikke bransjer. Her er valget for bransje kodet 1, og ikke valgt bransje kodet 0. Dermed vil gjennomsnittsverdiene øke dersom flere virksomheter kommer fra de forskjellige bransjene. Tabellen under viser imidlertid at virksomhetene som ikke bruker budsjett, er relativt spredd utover forskjellige bransjer. Det ble derfor ikke utført t-tester ved de forskjellige bransjene. Dette gjør at det ikke kan sies noe om hvilken bransje som er mest typisk for virksomheter uten budsjett.

Tabell 4.14 Bransje

Bransje						
Bransje	Med budsjett		Uten budsjett		Totalt	
	Antall virksomheter	Andel av respondenter	Antall virksomheter	Andel av respondenter	Antall virksomheter	Andel av respondenter
Bergverksdrift og utvinning	5	2 %	0	0 %	5	2 %
Industri	76	35 %	1	10 %	77	33 %
Elektrisitets-, gass-, damp- og varmtvannsforsyning	16	7 %	0	0 %	16	7 %
Transport og lagring	14	6 %	2	20 %	16	7 %
Overnattings- og sengevirksomhet	9	4 %	2	20 %	11	5 %
Informasjon og kommunikasjon	15	7 %	1	10 %	16	7 %
Finansierings- og forsikringsvirksomhet	10	5 %	1	10 %	11	5 %
Faglig, vitenskapelig og teknisk tjenesteyting	17	8 %	0	0 %	17	7 %
Forretningsmessig tjenesteyting	17	8 %	1	10 %	18	8 %
Annet	41	19 %	2	20 %	43	19 %
Totalt	220	100 %	10	100 %	230	100 %

Når det gjelder usikkerhet i virksomhetenes omgivelser, ble det forventet at virksomhetene som hadde avskaffet budsjettet, opplevde høyere grad av usikkerhet. Her ble respondentene bedt om å indikere i hvilken grad de mener det er mulig å forutse visse endinger det nærmeste året. Dette ble målt på en skala, hvor 1 representerer at endringene er svært lett å forutse, mens 5 representerer at endringene er tilnærmet umulig å forutse. Generelt sett ser det ut til at respondentene oppfatter omgivelsene som usikre, i middels grad. *Handlinger til viktige konkurrenter* skiller seg imidlertid noe ut. Flertallet mener at disse handlingene er vanskelig å forutse, hvor gjennomsnittsverdien er på 3,8.

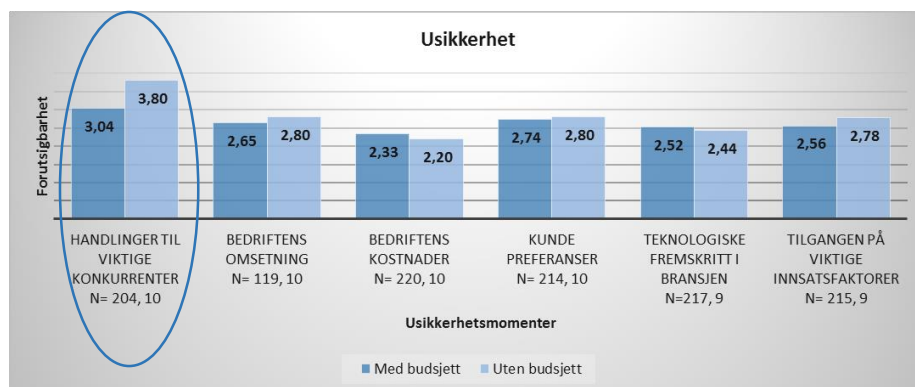
Sammenlignet med de andre virksomhetene, ser det ut til at virksomhetene uten budsjett oppfatter omgivelsene som noe mer usikre. Dette kan også sees ved forskjell i de totale gjennomsnittsverdiene. Spesielt trekkes frem *handlinger til viktige konkurrenter*, som viser statistisk signifikant forskjell mellom gruppene. T-testen viser at indikatoren er signifikant på 5 % nivå. De andre usikkerhetsindikatorene er ikke signifikante ved t-testen

Tabell 4.15 Usikkerhet

Usikkerhet (I hvilken grad respondentene mener det er mulig å forutse endringer i følgende forhold det nærmeste året)															
		1 Svært lett		2		3		4		5 Tilnærmet umulig		Vet ikke		Totalt	
		Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Gj.snittsverdi
Handlinger til viktige konkurrenter	Med budsjett	7	3%	45	20%	94	43%	48	22%	10	5%	16	7%	220	3,04
	Uten budsjett	0	0%	1	10%	3	30%	3	30%	3	30%	0	0%	10	3,80
Bedriftens omsetning	Med budsjett	10	5%	88	40%	92	42%	27	12%	2	1%	1	0%	220	2,65
	Uten budsjett	0	0%	5	50%	3	30%	1	10%	1	10%	0	0%	10	2,80
Bedriftens kostnader	Med budsjett	23	10%	121	55%	56	25%	20	9%	0	0%	0	0%	220	2,33
	Uten budsjett	3	30%	3	30%	3	30%	1	10%	0	0%	0	0%	10	2,20
Kundepreferanser	Med budsjett	5	2%	77	35%	102	46%	29	13%	1	0%	6	3%	220	2,74
	Uten budsjett	0	0%	5	50%	2	20%	3	30%	0	0%	0	0%	10	2,80
Teknologiske fremskritt i	Med budsjett	15	7%	97	44%	82	37%	23	10%	0	0%	3	1%	220	2,52
	Uten budsjett	0	0%	5	50%	4	40%	0	0%	0	0%	1	10%	10	2,44
Tilgangen på viktige innsatsfaktorer	Med budsjett	8	4%	98	45%	91	41%	16	7%	2	1%	5	2%	220	2,56
	Uten budsjett	2	20%	2	20%	2	20%	2	20%	1	10%	1	10%	10	2,78

Usikkerhet		N	Gj.snittsverdi	St.avvik	t-test	P-verdi
Handlinger til viktige konkurrenter	Med budsjett	204	3,04	,889		
	Uten budsjett	10	3,80	1,033		
Forskjell i gjennomsnitt					-2,273	,047
Bedriftens omsetning	Med budsjett	219	2,65	,790		
	Uten budsjett	10	2,80	1,033		
Forskjell i gjennomsnitt					-,458	,657
Bedriftens kostnader	Med budsjett	220	2,33	,784		
	Uten budsjett	10	2,20	1,033		
Forskjell i gjennomsnitt					,398	,699
Kundepreferanser	Med budsjett	214	2,74	,736		
	Uten budsjett	10	2,80	,919		
Forskjell i gjennomsnitt					-,209	,839
Teknologiske fremskritt i bransjen	Med budsjett	217	2,52	,776		
	Uten budsjett	9	2,44	,527		
Forskjell i gjennomsnitt					,416	,687
Tilgangen på viktige innsatsfaktorer	Med budsjett	215	2,56	,726		
	Uten budsjett	9	2,78	1,394		
Forskjell i gjennomsnitt					-,460	,658
Totale gjennomsnittsverdier	Med budsjett		2,64			
	Uten budsjett		2,80			

Figur 4.4 Usikkerhet, oppsummering



4.3.2 Organisasjonsstruktur, styring og strategi

Videre ble det forventet at virksomheter uten budsjett har en mer desentralisert struktur, målt i antall nivå/mellomledere i organisasjonsstrukturen. Tabellen viser at flertallet har ett til seks nivå/mellomledere, mens kun to har syv til tolv nivå/mellomledere. Sammenlignet med virksomhetene med budsjetter, ser det likevel ut til at virksomhetene uten budsjett, har en mer desentralisert struktur. Testene viser imidlertid ingen statistisk signifikant forskjell mellom gruppene.

Tabell 4.16 Struktur

Struktur (antall nivå/mellomledere i organisasjonsstrukturen)						
	Med budsjett		Uten budsjett		Totalt	
Antall nivå	Antall virksomheter	Andel av respondenter	Antall virksomheter	Andel av respondenter	Antall virksomheter	Andel av respondenter
1- 3	126	58 %	4	40 %	130	57 %
4- 6	65	30 %	4	40 %	69	30 %
7- 9	10	5 %	1	10 %	11	5 %
10- 12	5	2 %	1	10 %	6	3 %
Mer enn 12	11	5 %	0	0 %	11	5 %
Totalt	217,00	100 %	10	100 %	227	100 %

Struktur	N	Gj.snitt	St.avvik
Med budsjett	220	1,66	1,033
Uten budsjett	10	1,90	,994
		t- test	P- verdi
Forskjell i gjennomsnitt		-0,734	,480

Beyond Budgeting filosofien går ut på en desentralisert styring. Det ble derfor forventet at virksomheter som ikke bruker budsjett, også har et mer desentralisert styresett. Tabellen viser en relativ jevn fordeling. 50 % har svart 1 eller 2, som indikerer en mer sentralisert styring. 40 % har svart 4 eller 5, hvor styringen kan karakteriseres som mer desentralisert. Likevel ser det ut til at virksomhetene som har avskaffet budsjettet har noe mer desentralisert styring, sammenlignet med virksomhetene som fortsatt bruker budsjett. Det foreligger imidlertid ingen signifikante gjennomsnittsforskjeller mellom de to gruppene.

Tabell 4.18 Styring

Styring (hvor sentralisert eller desentralisert er styringen)						
Antall nivå	Med budsjett		Uten budsjett		Totalt	
	Antall virksomheter	Andel av respondenter	Antall virksomheter	Andel av respondenter	Antall virksomheter	Andel av respondenter
1 Svært sentralisert	37	17 %	3	30 %	40	17 %
2	68	31 %	2	20 %	70	30 %
3	58	26 %	1	10 %	59	26 %
4	42	19 %	2	20 %	44	19 %
5 Svært desentralisert	15	7 %	2	20 %	17	7 %
Totalt	220,00	100 %	10	100 %	230	100 %

Styring	N	Gj.snitt	St.avvik
Med budsjett	220	2,68	1,162
Uten budsjett	10	2,80	1,619
		t- test	P- verdi
Forskjell i gjennomsnitt		-0,228	,824

Ut ifra de problemene budsjettet sies å gi, ble det forventet at virksomheter uten budsjett, i større grad har en differensieringsstrategi. Respondentene ble derfor presentert to bedrifter med forskjellig strategi, bedrift A og B. Bedrift A ble beskrevet med en strategi basert på kostnadslederskap, mens bedrift B ble beskrevet med en differensieringsstrategi. Respondentene ble videre bedt om å indikere hvor sin virksomhet passet best inn på en skala fra 1 til 5, hvor bedrift A ble gitt tallverdien 1 og bedrift B ble gitt tallverdien 5.

Tabellen under viser at 30 % av respondentene krysset av for 1 og 2, strategi basert på kostnadslederskap. 50 % krysset av for 4 og 5, dermed mener de å ha en større grad av differensieringsstrategi. Gjennomsnittlig ser det ut til at virksomhetene uten budsjett, i større grad har

differensieringsstrategier, sammenlignet med virksomhetene med budsjett. Testene viser imidlertid ingen statistisk signifikant forskjell.

Tabell 4.18 Strategi

Strategi						
	Med budsjett		Uten budsjett		Totalt	
	Antall virksomheter	Andel av respondenter	Antall virksomheter	Andel av respondenter	Antall virksomheter	Andel av respondenter
1 Kostnadslederskap	44	20 %	1	10 %	45	20 %
2	71	32 %	2	20 %	73	32 %
3	30	14 %	2	20 %	32	14 %
4	44	20 %	2	20 %	46	20 %
5 Differensieringsstrategi	19	9 %	3	30 %	22	10 %
Vet ikke	12	5 %	0	0 %	12	5 %
Totalt	220	100 %	10	100 %	230	100 %

Strategi	N	Gj.snitt	St.avvik
Med budsjett	220	2,63	1,279
Uten budsjett	10	3,40	1,430
		t- test	P- verdi
Forskjell i gjennomsnitt		-1,672	,126

4.3.3 Konsern og allianse

Videre ble det forventet at konserndeltakelse og alliansemedlemskap hadde en sammenheng med bruk av budsjett. Tabellen under viser at 60 % av virksomhetene uten budsjett er del av et større konsern, samt at 40 % av virksomhetene er medlem av en allianse. Dette tyder altså på at avskaffelse av budsjett er mer hyppig blant konserndeltakere, men noe mindre hyppig blant alliansemedlemmer.

Gjennomsnittsverdiene for virksomheter med, og uten budsjett, tyder imidlertid på det motsatte. Tabellen viser at konserndeltakelse, gjennomsnittlig er mindre hyppig for virksomheter uten, enn med budsjett. Samtidig tyder det på at alliansemedlemskap er mer hyppig blant virksomheter uten, enn med budsjett. Testene viser likevel ingen signifikante forskjeller mellom virksomhetene.

Tabell 4.19 Konsern og allianse

Konsern og allianse							
		Ja		Nei		Totalt	
		Antall virksomheter	Andel av respondenter	Antall virksomheter	Andel av respondenter	Antall virksomheter	Andel av respondenter
Konsern	Med budsjett	178	81 %	42	19 %	220	100 %
	Uten budsjett	6	60 %	4	40 %	10	100 %
Allianse	Med budsjett	75	35 %	140	65 %	215	100 %
	Uten budsjett	4	40 %	6	60 %	10	100 %

Konsern og allianse		N	Gj.snitt	St.avvik	t- test	P- verdi
Konsern	Med budsjett	204	0,81	,394		
	Uten budsjett	10	0,60	0,516		
Forskjell i gjennomsnitt					1,264	,236
Allianse	Med budsjett	219	0,35	,478		
	Uten budsjett	10	0,40	0,516		
Forskjell i gjennomsnitt					-,307	,765

4.3.4 Lønnsomhet

Det ble også forventet en sammenheng mellom lønnsomhet og bruk av budsjett. Respondentene ble derfor bedt om å indikere hvor lønnsomme de er sammenlignet med de andre i bransjen. På en skala fra 1 svært lite lønnsom til 5 svært lønnsom. Tabellen under tyder på at virksomhetene uten budsjett, mener å være mer lønnsomme sammenlignet med andre i bransjen. Hvor 80 % har krysset av for 4 og 5.

Virksomhetene som har avskaffet budsjettet ser også ut til å være mer lønnsomme, sammenlignet med virksomhetene som fortsatt bruker budsjetter. T-testen viser en statistisk signifikant forskjell på 10 % nivå mellom gruppene. Det påpekes imidlertid at grad av lønnsomhet er bygget på respondentenes subjektive svar, noe som kan gi misvisende resultater. Likevel tyder dette på at virksomheter som ikke bruker budsjett, er relativt mer lønnsomme enn virksomheter med budsjett.

Tabell 4.20 Lønnsomhet

Lønnsomhet (sammenlignet med andre virksomheter i bransjen)						
	Med budsjett		Uten budsjett		Totalt	
	Antall virksomheter	Andel av respondenter	Antall virksomheter	Andel av respondenter	Antall virksomheter	Andel av respondenter
1 Svært lite lønnsom	8	4 %	0	0 %	8	3 %
2	20	9 %	1	10 %	21	9 %
3	79	36 %	1	10 %	80	35 %
4	80	36 %	4	40 %	84	37 %
5 Svært lønnsom	22	10 %	4	40 %	26	11 %
Vet ikke	11	5 %	0	0 %	11	5 %
Totalt	220	100 %	10	100 %	230	100 %

Lønnsomhet	N	Gj.snitt	St.avvik
Med budsjett	220	3,42	0,938
Uten budsjett	10	4,10	,994
		t- test	P- verdi
Forskjell i gjennomsnitt		-2,115	,061

4.3.5 Bruk og opplevd nytte av andre styringsverktøy

Videre undersøkes sammenhengen mellom bruk av andre innovative styringsverktøy, og bruk av budsjett. Her er bruk av de forskjellige verktøyene kodet 1, mens ikke bruk er kodet 0. Dermed vil gjennomsnittsverdiene øke dersom flere virksomheter benytter verktøyene. Noe overaskende, svarer kun 40 % av virksomhetene uten budsjett, at de benytter Beyond Budgeting. Likeså viser tabellen at relativt få virksomheter uten budsjett, benytter Target Costing, Benchmarking og balansert målstyring. Ingen benytter imidlertid ABC. Samtidig svarer flertallet at de bruker kundelønnsomhetsanalyser og rullerende prognoser, henholdsvis 70 og 80 % av respondentene. Dette kan tyde på at virksomhetene har byttet ut tradisjonell budsjettering med rullerende prognoser.

Det er også svært interessant å se at virksomhetene med budsjett, i større grad benytter ABC, Target Costing, benchmarking og balansert målstyring. Dette sees ved høyere gjennomsnittsverdier, enn for virksomhetene uten budsjett, men forskjellene er ikke signifikante. Ikke overraskende, blir Beyond Budgeting modellen i større grad benyttet av virksomhetene uten budsjetter. Her vises også en signifikant forskjell på 5% nivå. Bruk av kundelønnsomhetsanalyser og rullerende prognoser, viser også en høyere gjennomsnittsverdi for virksomhetene som har avskaffet, enn virksomhetene som fortsatt bruker budsjett. Testene viser imidlertid ingen signifikant forskjell.

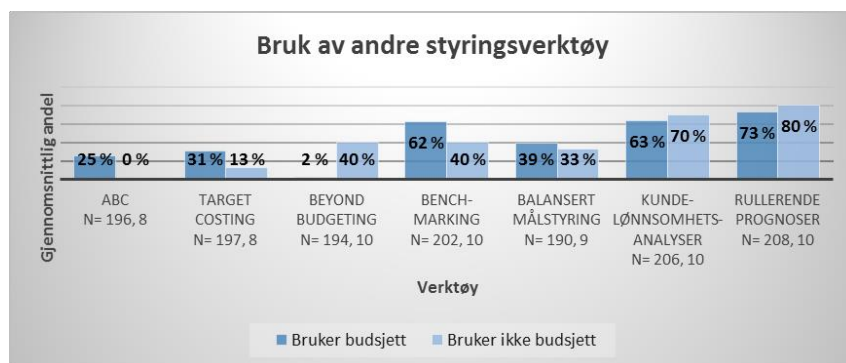
Totalt sett kan det tyde på at virksomhetene som bruker budsjett, i gjennomsnitt benytter flere innovative styringsverktøy enn virksomhetene uten budsjett.

Tabell 4.21 Bruk av andre styringsverktøy

Bruk av andre styringsverktøy								
		Ja		Nei		Vet ikke		Totalt
		Antall virksomheter	Andel av respondenter	Antall virksomheter	Andel av respondenter	Antall virksomheter	Andel av respondenter	Antall virksomheter
ABC	Med budsjett	49	23 %	147	69 %	17	8 %	213
	Uten budsjett	0	0 %	8	80 %	2	20 %	10
Target costing	Med budsjett	62	29 %	135	63 %	16	8 %	213
	Uten budsjett	1	10 %	7	70 %	2	20 %	10
Beyond Budgeting	Med budsjett	4	2 %	190	89 %	19	9 %	213
	Uten budsjett	4	40 %	6	60 %	0	0 %	10
Benchmarking	Med budsjett	125	59 %	77	36 %	11	5 %	213
	Uten budsjett	4	40 %	6	60 %	0	0 %	10
Balansert målstyring	Med budsjett	75	35 %	115	54 %	23	11 %	213
	Uten budsjett	3	30 %	6	60 %	1	10 %	10
Kundelønnsomhetsanalyse	Med budsjett	130	61 %	76	36 %	7	3 %	213
	Uten budsjett	7	70 %	3	30 %	0	0 %	10
Rullerende prognoser	Med budsjett	151	71 %	57	27 %	5	2 %	213
	Uten budsjett	8	80 %	2	20 %	0	0 %	10

Bruk av andre styringsverktøy		N	Gj.snitt	St.avvik	t- test	P- verdi
ABC	Med budsjett	196	0,25	,434		
	Uten budsjett	8	0,00	0,000		
Forskjell i gjennomsnitt					8,062	,000
Target Costing	Med budsjett	197	0,31	,466		
	Uten budsjett	8	0,13	0,354		
Forskjell i gjennomsnitt					1,467	,180
Beyond Budgeting	Med budsjett	194	0,02	,142		
	Uten budsjett	10	0,40	0,516		
Forskjell i gjennomsnitt					-2,319	,045
Benchmarking	Med budsjett	202	0,62	,487		
	Uten budsjett	10	0,40	,516		
Forskjell i gjennomsnitt					1,311	,220
Balansert målstyring	Med budsjett	190	0,39	,490		
	Uten budsjett	9	0,33	,500		
Forskjell i gjennomsnitt					,360	,727
Kundelønnsomhetsanalyser	Med budsjett	206	0,63	,484		
	Uten budsjett	10	0,70	,483		
Forskjell i gjennomsnitt					-,441	,669
Rullerende prognoser	Med budsjett	208	0,73	,447		
	Uten budsjett	10	0,80	0,422		
Forskjell i gjennomsnitt					-,541	,600

Figur 4.5 Bruk av andre styringsverktøy, oppsummert



Opplevd nytte ved bruk av andre styringsverktøy ble målt på en skala, fra 1 *ingen nytte* til 5 *svært høy nytte*. Det tyder på at opplevd nytte samsvarer med bruk av de forskjellige verktøyene. Respondentene mener også at kundelønnsomhetsanalyser og rullende prognoser gir høyere grad av nytte.

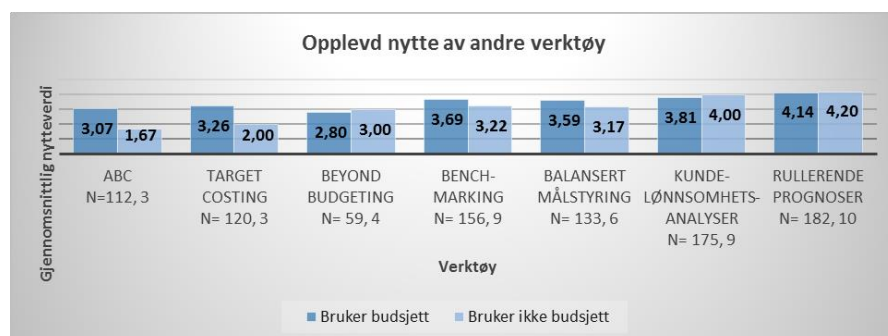
Gjennomsnittlig viser det seg at virksomheter med budsjett opplever de fleste verktøyene som mer nyttige, enn virksomhetene uten budsjett. Utenom dette er det ingen signifikante forskjeller i opplevd nytte av verktøyene mellom virksomhetene med og uten budsjett.

Tabell 4.22 Opplevd nytte av andre styringsverktøy

		Opplevd nytte av andre styringsverktøy												Totalt	
		1 Ingen nytte		2		3		4		5 Svært høy nytte		Vet ikke			
		Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Gj.snittsverdi
ABC	Med budsjett	16	8%	17	8%	34	16%	33	16%	12	6%	98	47%	210	3,07
	Uten budsjett	2	20%	0	0%	1	10%	0	0%	0	0%	7	70%	10	1,67
Target costing	Med budsjett	8	4%	15	7%	44	21%	44	21%	9	4%	90	43%	210	3,26
	Uten budsjett	2	20%	0	0%	0	0%	1	10%	0	0%	7	70%	10	2,00
Beyond Budgeting	Med budsjett	10	5%	12	6%	20	10%	14	7%	3	1%	151	72%	210	2,80
	Uten budsjett	1	10%	0	0%	1	10%	2	20%	0	0%	6	60%	10	3,00
Benchmarking	Med budsjett	7	3%	9	4%	37	18%	76	36%	27	13%	54	26%	210	3,69
	Uten budsjett	2	20%	1	10%	0	0%	5	50%	1	10%	1	10%	10	3,22
Balansert målstyring	Med budsjett	5	2%	7	3%	40	19%	66	31%	15	7%	77	37%	210	3,59
	Uten budsjett	1	10%	0	0%	2	20%	3	30%	0	0%	4	40%	10	3,17
Kundelønnsomhetsanalyser	Med budsjett	4	2%	13	6%	42	20%	69	33%	47	22%	35	17%	210	3,81
	Uten budsjett	0	0%	1	10%	2	20%	2	20%	4	40%	1	10%	10	4,00
Rullende prognoser	Med budsjett	3	1%	6	3%	26	12%	75	36%	72	34%	28	13%	210	4,14
	Uten budsjett	0	0%	1	10%	1	10%	3	30%	5	50%	0	0%	10	4,20

Opplevd nytte av andre styringsverktøy		N	Gj.snitt	St.avvik	t- test	P- verdi
ABC	Med budsjett	112	3,07	1,206		
	Uten budsjett	3	1,67	1,155		
Forskjell i gjennomsnitt					2,077	,166
Target Costing	Med budsjett	120	3,26	1,000		
	Uten budsjett	3	2,00	1,732		
Forskjell i gjennomsnitt					1,253	,335
Beyond Budgeting	Med budsjett	59	2,80	1,141		
	Uten budsjett	4	3,00	1,414		
Forskjell i gjennomsnitt					-,281	,795
Benchmarking	Med budsjett	156	3,69	,976		
	Uten budsjett	9	3,22	1,481		
Forskjell i gjennomsnitt					,927	,380
Balansert målstyring	Med budsjett	133	3,59	,896		
	Uten budsjett	6	3,17	1,169		
Forskjell i gjennomsnitt					,884	,415
Kundelønnsomhets analyser	Med budsjett	175	3,81	,991		
	Uten budsjett	9	4,00	1,118		
Forskjell i gjennomsnitt					-,496	,632
Rullerende prognoser	Med budsjett	182	4,14	,897		
	Uten budsjett	10	4,20	1,033		
Forskjell i gjennomsnitt					-,188	,855

Figur 4.6 Opplevd nytte av andre verktøy, oppsummert



4.3.6 Lederens alder

Teorien som er beskrevet tidligere i oppgaven tyder på at eldre ledere er mer risikoavers enn yngre. Det ble derfor forventet at virksomheter uten budsjett hadde relativt yngre ledere. Tabellen under tyder heller på det motsatte, hvor flertallet av virksomhetene uten budsjett har ledere som er over 50 år. Det ser derfor ut til at virksomheter som har avskaffet budsjettet, har relativt eldre ledere.

Gjennomsnittlig ser det også ut til at lederne i virksomhetene uten budsjett er noe eldre, sammenlignet med virksomhetene med budsjett. Dette sees ved forskjell i gjennomsnittsverdiene, men testene gir ingen signifikante forskjeller.

Tabell 4.23 Lederens alder

Lederens alder						
	Med budsjett		Uten budsjett		Totalt	
	Antall virksomheter	Andel av respondenter	Antall virksomheter	Andel av respondenter	Antall virksomheter	Andel av respondenter
20-30	2	1 %	0	0 %	2	1 %
31-40	15	8 %	1	10 %	16	8 %
41-50	79	41 %	3	30 %	82	40 %
51-60	77	40 %	4	40 %	81	40 %
Over 60	21	11 %	2	20 %	23	11 %
Totalt	194	100 %	10	100 %	204	100 %

Leders alder	N	Gj.snitt	St.avvik
Med budsjett	193	3,51	0,830
Uten budsjett	10	3,70	,949
		t- test	P- verdi
Forskjell i gjennomsnitt		-0,611	,555

4.3.7 Enighet i budsjettkritikken

For at virksomheter skal avskaffe budsjettet, forventes det at de i utgangspunktet er relativt kritiske til tradisjonell budsjettering. Respondentene ble derfor bedt om å indikere hvor enige de var i forskjellige påstander, fra *1 uenig* til *5 enig*.

Generelt sett ser det ut til at virksomhetene som ikke bruker budsjett er relativt enig i budsjettkritikken. Oppsummeringen av påstandene, viser at 60 % er mer enige enn uenige. Dette gjelder respondenter som har svart 4 eller 5. Samtidig tyder det på at respondentene er noe mer enige i enkelte påstander. Dette gjelder blant annet påstanden om at budsjettet i for stor grad bygger på usikre antakelser om fremtiden, samt at antakelsene budsjettet bygger på for fort blir utdatert. I tillegg ser respondentene ut til å være relativt enige i påstandene om at budsjetter hindrer rask respons, tilpasning og/eller endring fordi de er for dårlig til å vise endringene i omgivelsene, også fordi de i for stor grad baserer seg på fjorårets tall.

I tillegg ser det ut til at respondentene er relativt enige i at bruk av budsjett kan føre til forhandling av lavere målsetninger som man tror er oppnåelig, for å gjøre det enklere å nå budsjettet. Det samme gjelder påstandene om at bruk av budsjett kan føre til overestimering av ressursbehov, for å sikre tilgang. Samt at resterende ressurser brukes opp før budsjettperiodens slutt, for å unngå reduserte bevilgninger neste periode.

Overnevnte påstander har alle en gjennomsnittlig verdi over 4, som vil si at flertallet har svart 4 eller 5. Disse er merket med en blå sirkel i tabellene under. Påstandene som har fått relativt lav gjennomsnittsverdi, det respondentene er mer uenige i, er merket med en rød sirkel i tabellene.

Signifikanstestene viser også at virksomhetene uten budsjett i gjennomsnitt er mer enig i budsjettkritikken, enn virksomhetene med budsjett. Nesten alle påstandene har signifikante forskjeller i gjennomsnittsverdiene. Dette bekrefter at virksomhetene som ikke bruker budsjett er mer kritisk til budsjettet. Dette kan også sees ved stor forskjell i de totale gjennomsnittsverdiene. Virksomhetene med budsjett har en gjennomsnittlig verdi på 2,66, og er dermed mer uenig i budsjettkritikken. Virksomhetene uten budsjett har en gjennomsnittlig verdi på 3,71, og som antatt mer enige.

Tabell 4.24 Enighet i budsjettkritikken

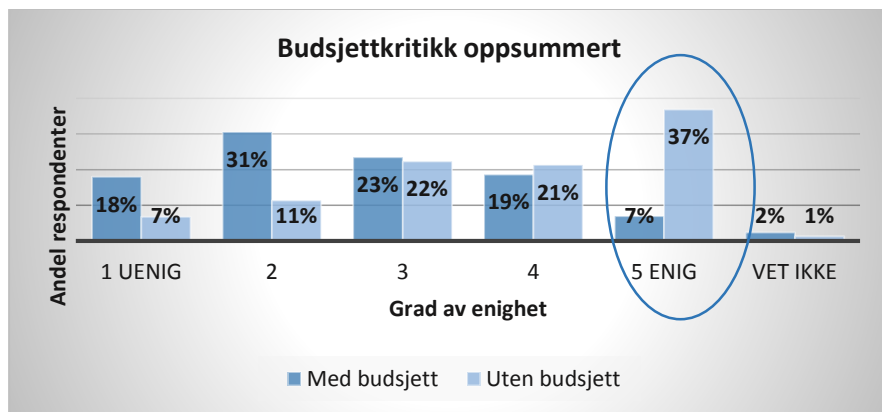
Budsjettkritikk															
		1 Uenig		2		3		4		5 Enig		Vet ikke		Totalt	
		Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Gj.snitt
Budsjettrelaterte aktiviteter tar for mye tid	Med budsjett	36	17 %	53	25 %	50	24 %	46	22 %	22	10 %	3	1 %	210	2,83
	Uten budsjett	1	10 %	2	20 %	1	10 %	2	20 %	4	40 %	0	0 %	10	3,60
Budsjettrelaterte aktiviteter medfører høye kostnader som ikke kan knyttes til verdiskapning	Med budsjett	54	26 %	71	34 %	45	21 %	28	13 %	8	4 %	4	2 %	210	2,34
	Uten budsjett	0	0 %	1	10 %	4	40 %	2	20 %	3	30 %	0	0 %	10	3,70
Budsjettet bygger i for stor grad på usikre antakelser om fremtiden	Med budsjett	21	10 %	62	30 %	57	28 %	43	21 %	22	11 %	1	0 %	206	2,92
	Uten budsjett	0	0 %	0	0 %	0	0 %	3	30 %	7	70 %	0	0 %	10	4,70
Antakelsene budsjettet bygger på blir for fort utdatert	Med budsjett	19	9 %	59	29 %	56	27 %	48	23 %	23	11 %	1	0 %	206	2,99
	Uten budsjett	0	0 %	0	0 %	1	10 %	1	10 %	8	80 %	0	0 %	10	4,70
Budsjettet setter hindringer for innovasjon og nyskapning	Med budsjett	60	29 %	81	39 %	38	18 %	15	7 %	6	3 %	6	3 %	206	2,13
	Uten budsjett	0	0 %	4	40 %	2	20 %	0	0 %	4	40 %	0	0 %	10	3,40
Avdelingsbudsjetter fører til for stort fokus på egen budsjettoppnåelse, noe som hemmer samarbeid og kunnskapsdeling.	Med budsjett	22	11 %	61	30 %	54	26 %	47	23 %	17	8 %	5	2 %	206	2,88
	Uten budsjett	0	0 %	0	0 %	3	30 %	5	50 %	2	20 %	0	0 %	10	3,90
Budsjettet er for dårlig knyttet opp mot virksomhetens strategi	Med budsjett	56	27 %	72	35 %	51	25 %	21	10 %	5	2 %	1	0 %	206	2,25
	Uten budsjett	2	20 %	3	30 %	4	40 %	1	10 %	0	0 %	0	0 %	10	2,40
Budsjettet leder til et overdrevent fokus på finansielle måltall på bekostning av andre viktige styringsindikatorer	Med budsjett	25	12 %	81	39 %	54	26 %	36	17 %	8	4 %	2	1 %	206	2,61
	Uten budsjett	1	10 %	1	10 %	3	30 %	4	40 %	1	10 %	0	0 %	10	3,30
Budsjettet hindrer rask respons, tilpasning og/eller endring, fordi de er for dårlige til å vise endringene i omgivelsene	Med budsjett	25	12 %	52	25 %	51	25 %	45	22 %	27	13 %	6	3 %	206	2,99
	Uten budsjett	0	0 %	0	0 %	1	10 %	3	30 %	6	60 %	0	0 %	10	4,50
Budsjettet hindrer rask respons, tilpasning og/eller endring, fordi de er vanskelige å endre etter godkjenning	Med budsjett	30	15 %	51	25 %	40	19 %	45	22 %	37	18 %	3	1 %	206	3,04
	Uten budsjett	1	10 %	1	10 %	2	20 %	2	20 %	4	40 %	0	0 %	10	3,70
Budsjettet hindrer rask respons, tilpasning og/eller endring, fordi det er vanskelig å få tildelt ressurser utenfor budsjettrammen	Med budsjett	42	20 %	67	33 %	45	22 %	32	16 %	15	7 %	5	2 %	206	2,56
	Uten budsjett	2	20 %	1	10 %	5	50 %	0	0 %	2	20 %	0	0 %	10	2,90

Budsjettkritikk forts.

		1 Uenig		2		3		4		5 Enig		Vet ikke		Totalt	
		Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Andel	Antall	Gj.snitt
Budsjettet hindrer rask respons, tilpasning og/eller endring, fordi de gir større fokus på kostnadsreduksjon fremfor å maksimere verdiskapning	Med budsjett	35	17 %	51	25 %	52	25 %	53	26 %	13	6 %	2	1 %	206	2,79
	Uten budsjett	1	10 %	1	10 %	2	20 %	3	30 %	3	30 %	0	0 %	10	3,60
Budsjettet hindrer rask respons, tilpasning og/eller endring, fordi de baserer seg i for stor grad på fjorårets tall	Med budsjett	28	14 %	54	26 %	63	31 %	40	19 %	19	9 %	2	1 %	206	2,84
	Uten budsjett	0	0 %	1	10 %	1	10 %	2	20 %	6	60 %	0	0 %	10	4,30
Bruk av budsjett kan føre til forhandling av lavere målsetninger som man tror er oppnåelig for å gjøre det enklere å nå budsjettet	Med budsjett	24	12 %	58	28 %	36	18 %	55	27 %	16	8 %	15	7 %	204	2,90
	Uten budsjett	1	10 %	0	0 %	1	10 %	1	10 %	6	60 %	1	10 %	10	4,22
Bruk av budsjett kan føre til overestimering av ressursbehov for å sikre tilgang	Med budsjett	15	7 %	61	30 %	54	26 %	47	23 %	15	7 %	12	6 %	204	2,93
	Uten budsjett	0	0 %	0	0 %	2	20 %	1	10 %	6	60 %	1	10 %	10	4,44
Bruk av budsjett kan føre til at resterende ressurser brukes opp før budsjettperioden er slutt, for å unngå reduserte bevilgninger neste periode	Med budsjett	73	36 %	58	28 %	24	12 %	29	14 %	12	6 %	8	4 %	204	2,23
	Uten budsjett	1	10 %	1	10 %	0	0 %	3	30 %	5	50 %	0	0 %	10	4,00
Bruk av budsjett kan føre til tilpasning av periodens inntekter og kostnader for å nå budsjettmål	Med budsjett	34	17 %	59	29 %	52	25 %	41	20 %	12	6 %	6	3 %	204	2,69
	Uten budsjett	1	10 %	0	0 %	2	20 %	3	30 %	4	40 %	0	0 %	10	3,90
Bruk av budsjett kan føre til fremskytning av kostnader dersom man uansett ikke når budsjettmål	Med budsjett	47	23 %	63	31 %	45	22 %	32	16 %	7	3 %	10	5 %	204	2,43
	Uten budsjett	1	10 %	2	20 %	2	20 %	2	20 %	3	30 %	0	0 %	10	3,40
Budsjettet hindrer/begrenser verdiskapningen fordi de i for stor grad fokuserer på kostnadsreduksjon fremfor verdiskapning	Med budsjett	49	24 %	63	31 %	45	22 %	33	16 %	10	5 %	2	1 %	202	2,46
	Uten budsjett	2	20 %	0	0 %	6	60 %	0	0 %	1	10 %	1	10 %	10	2,78
Budsjettet hindrer/begrenser verdiskapningen fordi de i for stor grad fokuserer på budsjettoppnåelse fremfor verdiskapning	Med budsjett	44	22 %	66	33 %	42	21 %	40	20 %	8	4 %	2	1 %	202	2,51
	Uten budsjett	0	0 %	2	20 %	1	10 %	3	30 %	4	40 %	0	0 %	10	3,90
Budsjettet hindrer/begrenser verdiskapningen fordi de i for stor grad fokuserer på normaliserte rutiner fremfor kreativ tenkning og nyskaping	Med budsjett	34	17 %	59	29 %	58	29 %	39	19 %	8	4 %	4	2 %	202	2,64
	Uten budsjett	0	0 %	2	20 %	3	30 %	4	40 %	1	10 %	0	0 %	10	3,40
Budsjettet hindrer/begrenser verdiskapningen fordi de i for stor grad fokuserer på kommando og kontroll fremfor dynamikk, ansvar og tillit	Med budsjett	38	19 %	68	34 %	47	23 %	31	15 %	13	6 %	5	2 %	202	2,56
	Uten budsjett	1	10 %	3	30 %	3	30 %	2	20 %	1	10 %	0	0 %	10	2,90

Budsjettkritikk		N	Gj.snitt	Stavvik	t- test	P- verdi
Budsjetterrelaterte aktiviteter tar for mye tid	Med budsjett	207	2,83	1,256		
	Uten budsjett	10	3,60	1,506		
Forskjell i gjennomsnitt					-1,589	,144
Budsjetterrelaterte aktiviteter medfører høye kostnader som ikke kan knyttes til verdiskapning	Med budsjett	206	2,34	1,123		
	Uten budsjett	10	3,70	1,059		
Forskjell i gjennomsnitt					-3,940	,003
Budsjetten bygger i for stor grad på usikre antakelser om fremtiden	Med budsjett	205	2,92	1,162		
	Uten budsjett	10	4,70	0,483		
Forskjell i gjennomsnitt					-10,307	,000
Antakelsene budsjettet bygger på blir for fort utdatert	Med budsjett	205	2,99	1,161		
	Uten budsjett	10	4,70	0,675		
Forskjell i gjennomsnitt					-7,510	,000
Budsjetten setter hindringer for innovasjon og nyskapning	Med budsjett	200	2,13	1,024		
	Uten budsjett	10	3,40	1,430		
Forskjell i gjennomsnitt					-2,773	,021
Avdelingsbudsjetter fører til for stort fokus på egen budsjettoppnåelse, noe som hemmer samarbeid og kunnskapsdeling.	Med budsjett	201	2,88	1,143		
	Uten budsjett	10	3,90	0,738		
Forskjell i gjennomsnitt					-4,129	,002
Budsjetten er for dårlig knyttet opp mot virksomhetens strategi	Med budsjett	205	2,25	1,045		
	Uten budsjett	10	2,40	0,966		
Forskjell i gjennomsnitt					-,466	,651
Budsjetten leder til et overdrevent fokus på finansielle måltall på bekostning av andre viktige styringsindikatorer	Med budsjett	204	2,61	1,037		
	Uten budsjett	10	3,30	1,160		
Forskjell i gjennomsnitt					-1,839	,097
Budsjetten hindrer rask respons, tilpasning og/eller endring, fordi de er for dårlige til å vise endringene i omgivelsene	Med budsjett	200	2,99	1,238		
	Uten budsjett	10	4,50	0,707		
Forskjell i gjennomsnitt					-6,309	,000
Budsjetten hindrer rask respons, tilpasning og/eller endring, fordi de er vanskelige å endre etter godkjenning	Med budsjett	203	3,04	1,342		
	Uten budsjett	10	3,70	1,418		
Forskjell i gjennomsnitt					-1,442	,181
Budsjetten hindrer rask respons, tilpasning og/eller endring, fordi det er vanskelig å få tildelt ressurser utenfor budsjettammen	Med budsjett	201	2,56	1,199		
	Uten budsjett	10	2,90	1,370		
Forskjell i gjennomsnitt					-,776	,456
Budsjetten hindrer rask respons, tilpasning og/eller endring, fordi de gir større fokus på kostnadsreduksjon fremfor å maksimere verdiskapning	Med budsjett	204	2,79	1,190		
	Uten budsjett	10	3,60	1,350		
Forskjell i gjennomsnitt					-1,853	,095
Budsjetten hindrer rask respons, tilpasning og/eller endring, fordi de baserer seg i for stor grad på fjorårets tall	Med budsjett	204	2,84	1,168		
	Uten budsjett	10	4,30	1,059		
Forskjell i gjennomsnitt					-4,225	,002
Bruk av budsjett kan føre til forhandling av lavere målsetninger som man tror er oppnåelig for å gjøre det enklere å nå budsjettet	Med budsjett	189	2,90	1,201		
	Uten budsjett	9	4,22	1,394		
Forskjell i varians						
Forskjell i gjennomsnitt					-2,797	,022
Bruk av budsjett kan føre til overestimering av ressursbehov for å sikre tilgang	Med budsjett	192	2,93	1,090		
	Uten budsjett	9	4,44	0,882		
Forskjell i gjennomsnitt					-4,986	,001
Bruk av budsjett kan føre til at resterende ressurser brukes opp før budsjettperioden er slutt, for å unngå reduserte bevilgninger neste periode	Med budsjett	196	2,23	1,262		
	Uten budsjett	10	4,00	1,414		
Forskjell i gjennomsnitt					-3,881	,003
Bruk av budsjett kan føre til tilpasning av periodens inntekter og kostnader for å nå budsjettmål	Med budsjett	198	2,69	1,159		
	Uten budsjett	10	3,90	1,287		
Forskjell i gjennomsnitt					-2,922	,016
Bruk av budsjett kan føre til fremskytning av kostnader dersom man uansett ikke når budsjettmål	Med budsjett	194	2,43	1,132		
	Uten budsjett	10	3,40	1,430		
Forskjell i gjennomsnitt					-2,116	,062
Budsjetten hindrer/begrenser verdiskapningen fordi de i for stor grad fokuserer på kostnadsreduksjon fremfor verdiskapning	Med budsjett	200	2,46	1,173		
	Uten budsjett	9	2,78	1,202		
Forskjell i gjennomsnitt					-,777	,458
Budsjetten hindrer/begrenser verdiskapningen fordi de i for stor grad fokuserer på budsjettoppnåelse fremfor verdiskapning	Med budsjett	200	2,51	1,156		
	Uten budsjett	10	3,90	1,197		
Forskjell i gjennomsnitt					-3,589	,005
Budsjetten hindrer/begrenser verdiskapningen fordi de i for stor grad fokuserer på normaliserte rutiner fremfor kreativ tenkning og nyskapning	Med budsjett	198	2,64	1,103		
	Uten budsjett	10	3,40	0,966		
Forskjell i gjennomsnitt					-2,421	,035
Budsjetten hindrer/begrenser verdiskapningen fordi de i for stor grad fokuserer på kommando og kontroll fremfor dynamikk, ansvar og tillit	Med budsjett	197	2,56	1,162		
	Uten budsjett	10	2,90	1,197		
Forskjell i gjennomsnitt					-,882	,399

Figur 4.7 Enighet i budsjettkritikken, oppsummert



4.3.8 Kjennskap og kilde til kjennskap om Beyond Budgeting

Det ble videre forventet at virksomhetene uten budsjett hadde relativt god kjennskap til Beyond Budgeting, og at kjennskapen kom fra spesifikke kilder. Noe overraskende viste det seg at kun seks av virksomhetene uten budsjett, har kjennskap til Beyond Budgeting. Likevel tyder det på at disse har bedre kjennskap, enn virksomhetene med budsjett.

Tabell 4.25 Kjennskap til Beyond Budgeting

Kjennskap til Beyond Budgeting						
	Med budsjett		Uten budsjett		Totalt	
	Antall virksomheter	Andel av respondenter	Antall virksomheter	Andel av respondenter	Antall virksomheter	Andel av respondenter
Nei	95	44 %	4	40 %	99	44 %
1 liten grad	36	17 %	1	10 %	37	16 %
2	12	6 %	0	0 %	12	5 %
3	35	16 %	1	10 %	36	16 %
4	29	13 %	2	20 %	31	14 %
5 stor grad	9	4 %	2	20 %	11	5 %
Totalt	216	100 %	10	100 %	226	100 %

Kjennskap til Beyond Budgeting	N	Gj.snitt	St.avvik
Med budsjett	216	1,51	1,665
Uten budsjett	10	2,20	2,201
		t- test	P- verdi
Forskjell i gjennomsnitt		-0,980	,352

Tabellen under viser at ingen av virksomhetene har fått kjennskapen fra BBRT eller konsulenter. Utover dette, tyder det på at kjennskapen kommer fra forskjellige kilder. Det kan derfor ikke sies å være en sammenheng mellom kilde til kjennskap om Beyond Budgeting, og avskaffelse av tradisjonell budsjettering. Det er derfor heller ikke utført signifikanttester på disse indikatorene.

Tabell 4.26 Kilde til kjennskap

Kilde til kjennskap om Beyond Budgeting (flere valg var mulig)						
Bransje	Med budsjett		Uten budsjett		Totalt	
	Antall virkso	Andel av respondenter	Antall virksomh	Andel av responde	Antall virksomh	Andel av responde
Media	35	18 %	2	18 %	37	18 %
Beyond Budgeting Roundtable (BBRT)	4	2 %		0 %	4	2 %
Kurs i regi av eksterne aktører	18	9 %	1	9 %	19	9 %
Konferanser og/eller seminarer i regi av eksterne aktører	24	12 %	1	9 %	25	12 %
Fra andre bedrifter	17	9 %	1	9 %	18	9 %
Forelesere fra akademia	16	8 %	1	9 %	17	8 %
Bøker, artikler, forskning etc.	38	19 %	1	9 %	39	19 %
Konsulenter	5	3 %		0 %	5	2 %
Personer med kunnskap/erfaring fra Beyond Budgeting	12	6 %	1	9 %	13	6 %
Bedrifter med erfaring fra Beyond Budgeting	13	7 %	1	9 %	14	7 %
Ansatte i bedriften	11	6 %	1	9 %	12	6 %
Annet	6	3 %	1	9 %	7	3 %
Totalt	199	100 %	11	100 %	210	100 %

4.4 Oppsummering av funn

Som beskrevet tidligere er oppgavens problemstilling spesifisert ved fire forskningsspørsmål. Her blir disse spørsmålene forsøkt besvart ut ifra analysen av innsamlet data, samt diskutert opp mot teori og tidligere forskning.

4.4.1 Forskningsspørsmål 1

Av utvalget som er undersøkt, mener 56% av virksomhetene å ha en viss kjennskap til Beyond Budgeting. Hovedsakelig ser det ut til at de fleste har fått kjennskapen fra *media* og *bøker, artikler, forskning etc.* Relativt få hadde imidlertid fått kjennskap fra konsulenter og BBRT.

Det er altså relativt mange virksomheter som har kjennskap til Beyond Budgeting modellen, noe som også har vist seg ved andre undersøkelser. Eriksrud og Mckeown (2010) fikk likevel noe høyere resultater her. Dette var som forventet ettersom studien var basert på tidligere og daværende executive MBA studenter.

4.4.2 Forskningsspørsmål 2

Totalt var det 10 virksomheter som hadde avskaffet budsjettet, som utgjør 4% av respondentene. De resterende virksomhetene bruker fortsatt budsjett. Likevel viste det seg at ni virksomheter vurderte å avskaffe, mens fire virksomheter var i en prosess med å avskaffe budsjettet. Dette utgjør 4 og 2% av respondentene. I tillegg svarte 108, tilsvarende 49% at de hadde planer om å gjøre mindre endringer med budsjettet eller budsjetteringsprosessen.

Relativt få virksomheter har dermed avskaffet budsjettet, noe som samsvarer med tidligere studier. Eriksrud og Mckeown (2010) fant at 8% av utvalget hadde avskaffet budsjettet, mens Ekholm og Wallin (2000) fant at 14% av finske selskap hadde planer om å avskaffe budsjettet. På grunn av forskjellig undersøkelsesutvalg er det problematisk å sammenligne resultatene med disse studiene. Likevel kan det tyde på at resultatene stemmer overens med tidligere studier, altså ingen drastiske forskjeller.

Flertallet svarte at de hadde planer om å beholde budsjettet som styringsverktøy i fremtiden. Generelt sett mener respondentene at virksomheter beholder budsjettet på grunn av krav fra eiere, for rapportering til ledelsen, fordi det gir organisasjonen økonomisk fokus, og at det er et bra styringsverktøy.

Flertallet av virksomhetene som har avskaffet budsjettet, mener å ha gjort dette på grunn av at budsjettet ikke er et effektivt styringsverktøy. I tillegg har flere svart at anbefalinger fra personer med kunnskap/erfaring om Beyond Budgeting, samt press/pålegg fra konsern og/eller allianse har hatt betydning. Hovedsakelig tyder det likevel på at budsjettavskaffelse er bygget på rasjonelt valg. Det ble imidlertid påpekt at svaralternativene fikk svært lave gjennomsnittsverdier. Dette kan tyde på at det finnes flere grunner til at virksomheter avskaffer budsjettet, og at svaralternativene var noe manglende.

4.4.3 Forskningsspørsmål 3

Gjennomsnittlig ser det ut til at respondentene er mer uenige enn enige i budsjettkritikken, med en samlet gjennomsnittsverdi på 2,72. Dette er basert på en skala fra *1 uenig* til *5 enig*. Likevel var det noen påstander som skilte seg ut. Hovedsakelig gjelder dette påstandene som dreier seg om at budsjettet gir dårlig tilpasningsevne til endringene i omgivelsene. Flertallet var også noe mer enige i at antakelsene budsjettet bygger på for fort blir utdatert.

Det er også interessant å bemerke at respondentene i Eriksrud og Mckeown (2010) sin studie var mest enige i sistnevnte påstand. Likeså var respondentene i Johannesen (2011) sin undersøkelse mest enige i at budsjettet fort mister sin relevans. Lignende resultater vises også i Ekholm og Wallin (2000) sin undersøkelse. Dette tyder på at virksomhetene er relativt enige i Wallander (1999) sine poenger med at budsjetter bygger på urealistiske antakelser om fremtiden.

4.4.4 Forskningsspørsmål 4

Her ble forskjellige variabler målt opp mot virksomheter som har avskaffet, og fortsatt benytter budsjettet som styringsverktøy.

Størrelse – Ut ifra utvalget som er undersøkt, ser det ut til at virksomhetene som har avskaffet budsjettet, har færre ansatte enn virksomhetene som fortsatt bruker budsjett. Samtidig kan det diskuteres hvorvidt virksomhetene kan karakteriseres som store eller små, hvor flertallet har svart at de har mellom 100 til 500 ansatte. Det blir imidlertid ikke konkludert noe videre ut ifra dette. Ettersom utvalget er valgt strategisk, ved at det kun ble inkludert virksomheter med over 50 ansatte, kan dette også ha gitt noe misvisende resultater.

Bransje – Virksomhetene som hadde avskaffet budsjettet tilhørte forskjellige bransjer, hvor ingen spesielle bransjer skilte seg ut. Det kan derfor ikke sies noe om hvilken bransje som er mest typisk for virksomheter uten budsjett. Tidligere studier har heller ikke funnet forskjeller ved bransje og avskaffelse av budsjett. Dette kan komme av at relativt få virksomheter har avskaffet budsjettet, noe som gjør det vanskelig å finne signifikante forskjeller på tvers av bransjer. Det påpekes at det også er gjort et strategisk utvalg av bransjer, noe som kan gjøre at aktuelle bransjer kan være utelukket.

Usikkerhet – Det tyder på at virksomheter uten budsjett mener å ha noe mer usikre omgivelser, sammenlignet med virksomheter med budsjett. Dette gjaldt spesielt handlinger til viktige konkurrenter, hvor det viste seg å være en signifikant forskjell på 5% nivå mellom gruppens gjennomsnittsverdi. Dermed kan det delvis konkluderes med at virksomheter uten budsjett, har noe mer usikre omgivelser. Det er også interessant å påpeke at sparebankene ved Johannesen (2011) sin studie, mente at handlinger til viktige konkurrenter var relativt enkelt å forutse. Dette er motstridende med funnene fra denne studien.

Organisasjonsstruktur, styring og strategi – Virksomhetene som hadde avskaffet budsjettet, hadde i hovedsak mellom ett til seks nivå/mellomledere i organisasjonsstrukturen. Gjennomsnittlig ser det ut til at virksomhetene uten budsjett har flere nivå/mellomledere enn virksomhetene med budsjett.

Gjennomsnittsverdiene viste imidlertid ingen signifikant forskjell mellom virksomhetene. Undersøkelsen tyder også på at virksomheter uten budsjett, i større grad har sentralisert styring. Sammenlignet med virksomhetene med budsjett, ser det likevel ut til at virksomhetene uten budsjett har mer desentralisert styring. Sammenhengen ga imidlertid ingen signifikante forskjeller, og det kan derfor ikke konkluderes noe videre ut ifra denne analysen. Det tyder dermed på at virksomhetsstyringen er relativt sentralisert, uavhengig av om budsjetter blir benyttet eller ikke. Av virksomhetene som hadde avskaffet budsjettet viste det seg at flertallet i større grad hadde differensieringsstrategier. Virksomhetene med budsjett viste seg i større grad å benytte strategier basert på kostnadslederskap, men testene ga ingen signifikante forskjeller.

Konsern og allianse – Gjennomsnittlig viste det seg at flere av virksomhetene uten budsjett var medlem av en allianse. Samt at færre var del av et konsern, sammenlignet med virksomhetene med budsjett. Det ble heller ikke her funnet signifikante forskjeller.

Lønnsomhet – Gjennomsnittlig ser det ut til at virksomhetene uten budsjett er mer lønnsomme enn virksomheter med budsjett, med en signifikant forskjell på 10% nivå. Samtidig påpekes det at grad av lønnsomhet er basert på respondentenes subjektive oppfattelser, og svekker derfor validiteten i resultatene. Johannesen (2011) fant også ut at sparebankene uten budsjett, som var medlem av en allianse, var de mest lønnsomme bankene av respondentene. Hvorvidt dette kommer av årsaker fra budsjettavskaffelse, alliansefordeler eller andre utenforliggende årsaker, er imidlertid vanskelig å si noe om.

Bruk og opplevd nytte av andre styringsverktøy – Her viste det seg at virksomhetene med budsjett, i større grad benyttet, og opplevde høyere grad av nytte ved andre styringsverktøy. Dette er svært interessant med tanke på at disse virksomhetene muligens klarer å eliminere budsjettproblemer ved bruk av andre strategiske styringsverktøy. Denne sammenhengen er vanskelig å si noe videre om, men verdt å bemerke seg. Beyond Budgeting, kundelønnsomhetsanalyser og rullerende prognoser ble likevel i større grad benyttet av virksomhetene uten budsjett. Dette kan tyde på at disse verktøyene blir benyttet som alternativer for tradisjonell budsjettering, men manglende informasjon gjør at det ikke kan sies noe mer om dette.

Lederens alder – Totalt sett viste det seg at lederne i virksomhetene uten budsjett var noe eldre, sammenlignet med lederne i virksomhetene med budsjett. Forskjellene var imidlertid ikke signifikant. Disse resultatene er motstridende med teorien, hvor eldre ledere sies å være mer risikoavers (Naranjo-Gil et al., 2009, s. 675).

Enighet i budsjettkritikken – Gjennomsnittlig ser det ut til at virksomhetene uten budsjett, er mer enige i budsjettkritikken. Sammenlignet med virksomhetene som ikke bruker budsjett, er gjennomsnittsverdiene signifikant forskjellig på de fleste påstandene. Her konkluderes det derfor med at virksomhetene som har avskaffet budsjettet er mer kritiske til budsjettet, i forhold til virksomhetene som fortsatt bruker budsjett. Dette samsvarer også med tidligere studier (Ekholm & Wallin, 2000; Johannessen, 2011). Totalt sett var virksomhetene uten budsjett enige med en samlet gjennomsnittsverdi på 3,71. Virksomhetene med budsjett var mer uenige, med en samlet gjennomsnittsverdi på 2,66.

Kilde til kjennskap om Beyond Budgeting – Totalt sett hadde virksomhetene uten budsjett større grad av kjennskap til Beyond Budgeting, i forhold til virksomhetene med budsjett. Gjennomsnittsverdiene viste imidlertid ingen signifikante forskjeller. Når det gjelder kilde til kjennskap, var det ikke mulig å si noe konkret om hvilke kilder som var avgjørende for kjennskapen. Virksomhetene uten budsjett hadde altså fått kjennskap fra flere kilder, uten at noen skilte seg spesielt ut.

4.5 Reliabilitet og validitet knyttet til funnene

Som nevnt tidligere handler reliabilitet om hvorvidt undersøkelsen er til å stole på (Jacobsen, 2005, s. 19). En form for reliabilitetsmåling er å gjenta undersøkelsen, hvor resultatene burde bli de samme. Dette er imidlertid ikke mulig å gjøre i denne sammenheng. Resultatene er likevel drøftet opp mot tidligere studier for å kunne indikere grad av pålitelighet.

De fleste resultatene er på linje med tidligere studier, altså ingen radikale forskjeller. Dette tyder på at undersøkelsen er til å stole på. Noen av resultatene viste seg imidlertid å være forskjellige fra tidligere studier. Dette kan komme av forskjellig undersøkelsesutvalg, at det er lang tid siden de andre undersøkelsene er utført, eller at utvalget bestod av for få respondenter til å oppnå tilsvarende resultater. Hva som er årsaken til dette er vanskelig å si noe om.

Samtidig ble det påpekt at besvarelsene bør komme fra relevante og kvalifiserte respondenter. Dette ble sett på som en utfordring, da det viste seg å være svært vanskelig å samle inn epostadresser til respondenter med relevant stillingsbakgrunn. For å sikre at undersøkelsen ble besvart av kvalifiserte respondenter, ble undersøkelsen innledet med et spørsmål om respondentens erfaring med budsjetter og styringsverktøy. De som ikke hadde erfaring med dette, kunne elimineres med det samme. Ved slutten av spørreundersøkelsen ble respondentene bedt om å krysse av for hvilken stilling de hadde.

Her viste det seg at flertallet hadde stillingsbakgrunn som økonomisjef, administrerende direktør, controller, samt mellomleder/avdelingsleder. Dette anses som relevante stillinger for å besvare undersøkelsen.

For å unngå at respondentene besvarte spørsmål de ikke hadde kunnskap om, ble det også tillagt et *vet ikke* alternativ ved hvert spørsmål. Dette er også en fordel for respondentene, dersom de ikke ønsker å besvare enkelte spørsmål. Disse kunne dermed kodes som *missing verdier*, og ekskluderes fra analysen.

Validitet går ut på en faktisk har målt det en vil måle (Ringdal, 2013, s. 96). Ekstern validitet handler om i hvilken grad resultatene kan generaliseres, enten fra empiri til teori, eller fra studert utvalg til en større populasjon (Jacobsen, 2005, s. 352). Som nevnt tidligere ble det gjort et strategisk utvalg av populasjonen, noe som gjør generalisering problematisk. Ved at enkelte virksomheter er ekskludert, er det fare for systematisk skjevt utvalg. Dette fordi representative virksomheter kan ha blitt utelukket. Derfor er det kun mulig å generalisere til de virksomhetene som inngår i utvalget. Dette gjelder altså AS og ASA virksomheter med over 50 ansatte og fra 10 bransjer, beskrevet tidligere i oppgaven.

5. Avslutning

5.1 Konklusjon

Når det gjelder utbredelsen av Beyond Budgeting i Norge, ser resultatene ut til å være på linje med tidligere studier. 96% av virksomhetene bruker fortsatt budsjett, men 6% sier likevel at de er i en prosess med å avskaffe, eller vurderer å avskaffe budsjettet. Relativt mange sier samtidig at de har kjennskap til Beyond Budgeting, henholdsvis 56% av respondentene.

4% av virksomhetene har kvittet seg med budsjettet. Flertallet av disse, sier de har gjort dette fordi budsjettet ikke er et effektivt styringsverktøy. Det tyder derfor på at spredningen skjer i form av rasjonelt valg. Samtidig som at virksomheter avskaffer budsjetter ut ifra egen etterspørsel etter bedre løsninger, i form at etterspørselsperspektivet.

Generelt sett ser det ikke ut til at virksomhetene er spesielt kritiske til tradisjonell budsjettering, hvor gjennomsnittet ligger på verken uenig eller enig. Noen påstander skiller seg imidlertid noe ut. Hovedsakelig gjelder dette påstandene som omhandler budsjettets evne til å si noe om fremtiden. Her er flertallet noe mer enige i at budsjettet bygger på urealistiske fremtidige antakelser, og at antakelsene for fort blir utdatert.

Ettersom svært få virksomheter hadde avskaffet budsjettet, er det også svært vanskelig å si noe om hva som karakteriserer disse, samt hvorvidt de er forskjellige fra andre virksomheter. Det tyder likevel på at virksomhetene uten budsjett opplever omgivelsene som noe mer usikre. Hovedsakelig mener flertallet at det er svært vanskelig å forutse handlinger til viktige konkurrenter. Samtidig tyder det på at virksomhetene uten budsjett er mer lønnsomme, sett i forhold til andre virksomheter. Det er imidlertid vanskelig å si hvorvidt dette faktisk er tilfellet, da grad av lønnsomhet er bygget på respondentenes subjektive svar.

Det er også svært interessant å bemerke at virksomhetene med budsjett, bruker flere andre styringsverktøy enn virksomhetene uten budsjett. Det kan dermed være slik at virksomheter klarer å eliminere budsjettproblemer ved bruk av andre styringsverktøy. Virksomhetene uten budsjett benyttet likevel i større grad kundelønnsomhetsanalyser og rullerende prognoser, og opplevde noe høyere grad av nytte av disse verktøyene. Det kan derfor tyde på at virksomheter bytter ut budsjettet med rullerende prognoser.

Det er også verdt å nevne at virksomhetene uten budsjett, var relativt enige i budsjettkritikken. Dette var som forventet, da det anses som naturlig at virksomheter er relativt kritiske til budsjettet før de avskaffer det. Det er også svært interessant å bemerke at kun seks virksomheter uten budsjett hadde kjennskap til Beyond Budgeting. Dette er også et tegn på at spredningen kan komme av rasjonelt valg og egen etterspørsel.

Hvorvidt flere virksomheter kommer til å avskaffe budsjettet i tiden som kommer, er svært vanskelig å si noe om. Det er imidlertid verdt å nevne at flere parter har begynt å vise interesse for Beyond Budgeting. Eksempelvis har konsulentfirma begynt å spesialisere seg innen modellen (BDO AS, 2014). Det ser også ut til at medlemstallet i Beyond Budgeting Roundtable vokser. Dette tyder på at flere virksomheter er misfornøyd med tradisjonell budsjettering, og søker etter nye løsninger.

5.2 Forslag til videre forskning

Beyond Budgeting er en relativt ny styringsmodell, og mange virksomheter bruker fortsatt budsjett. Det kunne derfor vært interessant å utføre en lignende studie på et senere tidspunkt. På grunn av begrenset utvalg, kan det diskuteres hvorvidt aktuelle virksomheter har blitt utelukket i denne studien. Dermed hadde det også vært interessant å utført en lignende studie utover disse begrensningene. Dette gjelder virksomheter med færre ansatte, fra andre bransjer, og med andre organisasjonsformer.

Videre kan det tyde på at virksomheter avskaffer budsjettet av andre årsaker enn de som ble målt i denne oppgaven. Derfor kan det også være aktuelt å undersøke disse virksomhetene nærmere, hvorfor de avskaffer budsjettet, og hvorfor de går Beyond Budgeting. Samtidig hadde det vært svært interessant å undersøke hvordan lønnsomheten utvikler seg ved virksomheter som avskaffer budsjettet, og om virksomheter uten budsjett faktisk er mer lønnsomme enn virksomheter som fortsatt bruker budsjett.

Denne studien tyder på at virksomheter med budsjett, bruker flere innovative styringsverktøy, sammenlignet med virksomhetene uten budsjett. Det hadde dermed vært interessant å undersøke hvorvidt dette eliminerer budsjettproblemer, eller om virksomheter med budsjett, generelt favoriserer økonomiske styringsverktøy.

6. Litteraturliste

- Abrahamson, Eric. (1991). Managerial fads and fashions: The diffusion and rejection of innovations. *Academy of management review*, 16(3), 586-612.
- Abrahamson, Eric. (1996). Management fashion. *Academy of management review*, 21(1), 254-285.
- Amato, Neil. (2013). Forward roll: how companies can move beyond traditional budgeting. *Journal of Accountancy*, 216(4), 26.
- Armstrong, Peter. (2011). Budgetary bullying. *Critical Perspectives on Accounting*, 22(7), 632-643. doi: <http://dx.doi.org/10.1016/j.cpa.2011.01.011>
- Ax, Christian, & Bjørnenak, T. (2007). Management accounting innovations: origins and diffusion. I T Hopper, D Northcott & R.W Scarpens (Red.), *Issues in management accounting* (3 utg., s. 357-376). Hertfordshire: Prentice-Hall.
- Ax, Christian, & Bjørnenak, Trond. (2005). Bundling and diffusion of management accounting innovations—the case of the balanced scorecard in Sweden. *Management Accounting Research*, 16(1), 1-20.
- Ax, Christian, & Bjørnenak, Trond. (2011). *Towards a Dynamic Perspective on Management Accounting Innovations*. Working papaer, School of Business, Economics and Law University of Gothenburg and Norweigan school of Economics and Business Administration, Bergen. Lastet ned fra http://pdf.aminer.org/000/224/610/designing_for_change_a_dynamic_perspective.pdf
- Ax, Christian, & Bjørnenak, Trond. (2014). *Towards a Dynamic Perspective on the Diffusion of Management Accounting Innovations*. Arbeidsnotat Norges Handelshøyskole. Lastet ned fra <http://www.nhh.no/Files/Filer/institutter/for/conferences/nff/papers/bjornenak.pdf>
- Baldvinsdottir, Gudrun. (2013). Trust within the context of management accounting. I Lars Fallan & Kari Nyland (Red.), *Perspektiver på økonomistyring* (s. 197-221). Bergen: Fagbokforlaget.
- BDO AS. (2014). BEYOND BUDGETING: NOE FOR DIN VIRKSOMHET? Lastet, fra <http://www.bdo.no/tjenester/management-consulting/raadgivning/beyond-budgeting-noe-for-din-virksomhet/>
- Beyond Budgeting Intitute. (2014). Beyond Budgeting Institute : From Comand & Control to empower & Adapt. Lastet, fra <http://bbri.org>

- Bjørnenak, Trond. (1997). Diffusion and accounting: the case of ABC in Norway. *Management Accounting Research*, 8(1), 3-17.
- Bjørnenak, Trond. (2003a). Kalkyler for økonomisk styring. *Praktisk økonomi & ledelse*.
- Bjørnenak, Trond. (2003b). Strategisk økonomistyring—en oversikt. *Magma*. Årgang, 6.
- Bjørnenak, Trond. (2010). Økonomistyringens tapte relevans, del 1 og 2. *Magma*, 13(4), 49-54.
- Bjørnenak, Trond, & Kaarbøe, Katarina. (2013). Beyond budgeting: former, drivere og løsninger. I Katarina Kaarbøe & Lars Fallan (Red.), *Perspektiver på økonomistyring* (s. 223-240). Bergen: Fagbokforlaget.
- Bogsnes, Bjarte. (2009). *Implementing beyond budgeting: unlocking the performance potential*. Hoboken, N.J: Wiley.
- Bogsnes, Bjarte. (2012). Beyond Budgeting - en styringsmodell som tar virkeligheten på alvor. *Praktisk økonomi & finans*(Årg. [29], nr. 4), 3-14 : ill., port.
- Bunce, Peter. (2012). The Leader's dilemma : How to build an empowered and adaptive organization without losing control. *Beyond Budgeting Roundtable* Lastet ned fra http://mixprize.com/sites/default/files/media/posts/documents/the_leaders_dilemma.pdf
- Bureid, Gunnar (Red.). (2004). *Konkurransestrategi*. Oslo: TANO.
- Burns, John, & Vaivio, Juhani. (2001). Management accounting change. *Management accounting research*, 12(4), 389-402.
- Cardoso, Mário Bruno. (2011). *Are annual budgets being abandoned by companies operating in Portugal?: Evidence from the 500 "Maiores e Melhores"*. NOVA School of Business and Economics. Lastet ned fra <http://www.rcaap.pt/detail.jsp?id=oai:run.unl.pt:10362/10066>
- Christophersen, Knut-Andreas. (2009). *Databehandling og statistisk analyse med SPSS* (4. utg. utg.). Oslo: Unipub.
- Cooper, Robin, & Slagmulder, Regine. (1999). Develop profitable new products with target costing. *Sloan Management Review*, 40(4), 23.
- Cristiano, Busco, & Robert, W. Scapens. (2011). Management accounting systems and organisational culture; Interpreting their linkages and processes of change. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 8(4), 320-357. doi: 10.1108/11766091111189873
- Damanpour, Fariborz. (1991). Organizational innovation: A meta-analysis of effects of determinants and moderators. *Academy of management journal*, 34(3), 555-590.
- Daum, Jürgen H. (2002). Beyond Budgeting: A Model for Performance Management and Controlling in the 21st Century? *Controlling & Finance*, 5, 33-34.

- Dekker, Henri, & Smidt, Peter. (2003). A survey of the adoption and use of target costing in Dutch firms. *International Journal of Production Economics*, 84(3), 293-305. doi: [http://dx.doi.org/10.1016/S0925-5273\(02\)00450-4](http://dx.doi.org/10.1016/S0925-5273(02)00450-4)
- Eisenhardt, Kathleen M. (1989). Agency Theory: An Assessment and Review. *The Academy of Management Review*, 14(1), 57-74.
- Ekholm, Bo-Göran, & Wallin, Jan. (2000). Is the annual budget really dead? *European Accounting Review*, 9(4), 519-539.
- Eriksrud, Magnus Sørnum, & McKeown, Mikael B. (2010). *Budsjettrevolusjonen lar vente på seg : norske bedrifter kritiserer budsjettet, men er ennå ikke klare for budsjettløs styring*. Norges Handelshøyskole. Lastet ned fra <http://brage.bibsys.no/xmlui/handle/11250/165073>
- Finkelstein, Sydney. (1996). *Strategic leadership: top executives and their effects on organizations*. Minneapolis/St. Paul: West.
- Goode, Michael, & Malik, Ali. (2011). Beyond Budgeting: The Way Forward? *Pakistan Journal of Social Sciences (PJSS)*, 31(2), 207-214.
- Gosselin, Maurice. (1997). The effect of strategy and organizational structure on the adoption and implementation of activity-based costing. *Accounting, Organizations and Society*, 22(2), 105-122. doi: [http://dx.doi.org/10.1016/S0361-3682\(96\)00031-1](http://dx.doi.org/10.1016/S0361-3682(96)00031-1)
- Hoff, Kjell Gunnar. (1998). *Driftsregnskap og budsjettering*. Oslo: Tano Aschehoug.
- Hoff, Kjell Gunnar. (2009). *Strategisk økonomistyring*. Oslo: Universitetsforl.
- Hope, Jeremy. (2011). *The leader's dilemma: how to build an empowered and adaptive organization without losing control*. Chichester: Jossey-Bass.
- Hope, Jeremy, & Fraser, Robin. (2003). *Beyond budgeting: how managers can break free from the annual performance trap*. Boston, Mass: Harvard Business School Press.
- Horngrén, Charles T. (1982). *Cost accounting: a managerial emphasis* (5th ed. utg.). Englewood Cliffs, N.J: Prentice-Hall.
- Horngrén, Charles T. (2004). Management accounting: some comments. *Journal of Management Accounting Research*, 16, 207.
- Horngrén, Charles T. (2012). *Cost accounting: a managerial emphasis*. Essex: Pearson.
- Horngrén, Charles T., Foster, George, & Datar, Srikant M. (2005). *Cost accounting: a managerial emphasis* (12th ed. utg.). Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall International.
- Israelsen, Poul. (1994). ABC and Variability Accounting Differences and potential benefits of integration 1. *European Accounting Review*, 3(1), 15-47.

- Jacobsen, Dag Ingvar. (2005). *Hvordan gjennomføre undersøkelser?: innføring i samfunnsvitenskapelig metode*. Kristiansand: Høyskoleforl.
- Jensen, Michael C. (2003). Paying people to lie: the truth about the budgeting process. *European Financial Management*, 9(3), 379-406.
- Johannessen, Hilde. (2011). *Banker uten budsjett—hvem er de?: en studie av norske sparebanker uten budsjett*. Norges Handelshøyskole. Lastet ned fra <http://brage.bibsys.no/xmlui/handle/11250/165121>
- Johansen, Marit. (2010). *Beyond budgeting: noe som passer for meg?: en studie av spredningen av beyond budgeting i Norge*. Norges Handelshøyskole. Lastet ned fra <http://brage.bibsys.no/xmlui/handle/11250/165091>
- Johanson, Daniel, & Madsen, Dag Øivind. (2013). Økonomsik Styring i Norge. *Magma*, 16(6), 12.
- Johnson, H Thomas, & Kaplan, Robert S. (1991). *Relevance lost: the rise and fall of management accounting*: Harvard Business Press.
- Jones, T. C., & Dugdale, David. (2002). The ABC bandwagon and the juggernaut of modernity. *Accounting, Organizations and Society*, 27(1), 121-163.
- Libby, Theresa, & Lindsay, R Murray. (2010). Beyond budgeting or budgeting reconsidered? A survey of North-American budgeting practice. *Management Accounting Research*, 21(1), 56-75.
- Littlewood, Fran. (2000). Look beyond the budget. *The London Times*, 11(2000), 11.
- Lorain, Marie-Anne. (2010). Should rolling forecasts replace budgets in uncertain environments? I Marc Manzoni Epstein & Antonio Jean-Francois Davila (Red.), *Performance Measurement and Management Control : Innovative Concepts and Practices* (Vol. 20, s. 177-208). Bradford, GBR: Emerald Group Publishing Limited.
- Malmi, T. (1999). Activity-based costing diffusion across organizations: an exploratory empirical analysis of Finnish firms. *Account. Organ. Soc.*, 24(8), 649-672.
- Malmi, Teemu, & Ikaheimo, Seppo. (2003). Value Based Management practices—some evidence from the field. *Management Accounting Research*, 14(3), 235-254.
- Maslow, Abraham Harold. (1970). *Motivation and Personality*. New York, NY: Harper & Row
- McGregor, Douglas. (1960). The human side of enterprise.
- McKinsey, James Oscar. (1922). *Budgetary control*: Ronald Press.
- Miller, John A. (2008). Customer profitability. *Journal of Corporate Accounting & Finance*, 19(4), 63-68. doi: 10.1002/jcaf.20404

- Mintzberg, Henry. (2009). No More Executive Bonuses! *Wall Street Journal - Eastern Edition*, 254(128), R3.
- Modell, S. (2009). Bundling management control innovations: A field study of organisational experimenting with total quality management and the balanced scorecard. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 22(1), 59-90. doi: 10.1108/09513570910923015
- Mooraj, Stella, Oyon, Daniel, & Hostettler, Didier. (1999). The balanced scorecard: a necessary good or an unnecessary evil? *European Management Journal*, 17(5), 481-491. doi: [http://dx.doi.org/10.1016/S0263-2373\(99\)00034-1](http://dx.doi.org/10.1016/S0263-2373(99)00034-1)
- Morand, David A. (1995). The Role of Behavioral Formality and Informality in the Enactment of Bureaucratic versus Organic Organizations. *The Academy of Management Review*, 20(4), 831-872.
- Naranjo-Gil, David, Maas, Victor S, & Hartmann, Frank GH. (2009). How CFOs determine management accounting innovation: an examination of direct and indirect effects. *European Accounting Review*, 18(4), 667-695.
- Nørreklit, Hanne, Nørreklit, Lennart, Mitchell, Falconer, & Bjørnenak, Trond. (2012). The rise of the balanced scorecard! Relevance regained? *Journal of Accounting & Organizational Change*, 8(4), 490-510. doi: 10.1108/18325911211273491
- Player, Steve. (2003). Why some organizations go “beyond budgeting”. *Journal of Corporate Accounting & Finance*, 14(3), 3-9. doi: 10.1002/jcaf.10146
- Ringdal, Kristen. (2001). *Enhet og mangfold: samfunnsvitenskapelig forskning og kvantitativ metode*. Bergen: Fagbokforl.
- Ringdal, Kristen. (2013). *Enhet og mangfold: samfunnsvitenskapelig forskning og kvantitativ metode*. Bergen: Fagbokforl.
- Rogers, Everett M. (1995). *Diffusion of innovations* (4 utg.): Free Press.
- Shirley, Daniels. (1996). Benchmarking. *Work Study*, 45(3), 18-20. doi: 10.1108/00438029610115488
- SN2007. (2014). Standard for næringsgruppering (SN2007) Lastet, fra <http://stabas.ssb.no/ItemsFrames.asp?ID=8118001&Language=nb>
- SNL. (2011a). Konsern. *Store Norske Leksikon*. Lastet, fra <http://snl.no/konsern>
- SNL. (2011b). Spare Bank 1 Alliansen. *Store Norske Leksikon*. Lastet, fra http://snl.no/SpareBank_1-alliansen

- SSB. (2014, 2014). Virksomheter, 1. januar 2014. Lastet, fra <http://www.ssb.no/virksomheter-foretak-og-regnskap/statistikker/bedrifter>
- Travis, L. Russ. (2011). Theory X/Y assumptions as predictors of managers' propensity for participative decision making. *Management Decision*, 49(5), 823-836. doi: 10.1108/00251741111130887
- Wallander, Jan. (1995). *Budgeten: ett onödigt ont*. Stockholm: SNS Förlag.
- Wallander, Jan. (1999). Budgeting—an unnecessary evil. *Scandinavian Journal of Management*, 15(4), 405-421.
- Wanderley, Claudio, & Cullen, John. (2013). Management accounting change: A review. *BASE-Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos*, 10(4), 294-307.
- Wiersema, Margarethe F., & Bantel, Karen A. (1992). TOP MANAGEMENT TEAM DEMOGRAPHY AND CORPORATE STRATEGIC CHANGE. *Academy of Management Journal*, 35(1), 91-121. doi: 10.2307/256474
- Young, Gary J., Charns, Martin P., & Shortell, Stephen M. (2001). Top manager and network effects on the adoption of innovative management practices: a study of TQM in a public hospital system. *Strategic Management Journal*, 22(10), 935-951. doi: 10.1002/smj.194
- Zikmund, William G., Babin, Barry J., Carr, Jon C, & Griffin, Mitch. (2013). *Business research methods* (9 utg.). Australia: South-Western ; Cengage learning.

Vedlegg

Vedlegg 1 Følgeskriv til spørreundersøkelsen

Invitasjon til spørreundersøkelse om budsjetter og budsjettbruk

Hei!

I forbindelse med min masteroppgave ved Universitetet i Agder, holder jeg på med en undersøkelse om bruk av budsjetter/budsjettering og andre økonomiske styringsverktøy blant Norske virksomheter.

I den forbindelse håper jeg at du/din bedrift har lyst og anledning til å besvare en kort undersøkelse, noe jeg vil sette stor pris på. Undersøkelsen vil ta ca. 10-15 minutter å besvare.

Undersøkelsen er meldt til Personvernombudet for forskning, Norsk samfunnsvitenskapelig datatjeneste AS. Undersøkelsen er anonym og opplysninger fra prosjektet vil publiseres slik at ingen enkeltpersoner vil kunne gjenkjennes. All innsamlet informasjon vil bli slettet ved prosjektslutt, 01.06.14.

Undersøkelsen er åpen til *onsdag 30. april*. Ta gjerne kontakt på epost eller telefon om dere skulle ha spørsmål eller om dere ønsker å motta resultatet av undersøkelsen.

Du deltar ved å klikke <https://www.survey-xact.no/LinkCollector?key=CD89HAV93P3N>

Takk for ditt bidrag og for at du tar deg tid til å besvare denne undersøkelsen!

Med vennlig hilsen

June Finsnes Hjelle
Masterstudent ved UiA, fakultet for økonomi og samfunnsvitenskap, med spesialisering innen
Økonomisk styring og Prosjektledelse.
Mail: junefh08@student.uia.no
Telefon: 95104461

Veileder:
Liv Bente H. Friestad
Førsteamanuensis/ dr. oecon.
Mail: liv.b.friestad@uia.no

Vedlegg 2 Spørreundersøkelsen, med svar

Velkommen til undersøkelsen

Har du/har du hatt befattning med budsjetter og/eller andre økonomiske styringsverktøy i din jobb? (Adoptert fra Eriksrud & McKeown, 2010)

	Respondenter	Prosent
Ja	263	97,0%
Nei	8	3,0%
I alt	271	100,0%

Generelle trekk ved din bedrift

Under hvilken bransje tilhører hovedsakelig din bedrift?

	Respondenter	Prosent
Bergverksdrift og utvinning	7	2,6%
Industri	86	32,5%
Elektrisitets-, gass-, damp- og varmtvannsforsyning	17	6,4%
Transport og lagring	17	6,4%
Overnattings- og sengevirksomhet	14	5,3%
Informasjon og kommunikasjon	17	6,4%
Finansierings- og forsikringsvirksomhet	13	4,9%
Faglig, vitenskapelig og teknisk tjenesteyting	18	6,8%
Forretningsmessig tjenesteyting	21	7,9%
Annet	55	20,8%
I alt	265	100,0%

Dersom annet, spesifiser her:

- Samferdsel infrastruktur
- Luftfart
- Helikopter vedlikehold
- Oljeservice
- Næringsmiddelindustrien
- Olje og gass service
- Vakhold og sikkerhet
- Offshore virksomhet
- Maskinutleie til Bygge- og Anleggsbransjen
- IKT
- Trykktjenester
- Olje service selskap
- olje
- Sikkerhet
- Olje og energimarkedet
- Adm av finansmarkeder
- Markedsføring
- Forskning
- olje og gass
- IT
- Bygg og anlegg
- IT, software og tjeneste leverandør
- Skipsinnredning
- Media
- Offshore
- Betongproduksjon og betongprodukter
- IT leverandør
- Offshore Vedlikehold/Service/Service
- Utleie av maskiner og utstyr
- Offshore service
- Hotell
- Kinodrift
- Restaurant
- Telecom
- Forskningsinstitutt
- Offshore petroleumindustri
- Entreprenør
- Bemanning og rekruttering
- Media
- handel
- Shipping
- Media
- Rederi
- Offshore Shipping
- Distribusjon
- Næringsmiddel (KANSKJE under industri)?
- Shipping
- Restaurant-/Kro-/serveringsvirksomhet
- Maritim transport
- Skianlegg reiselivsdestinasjon
- Bemanning
- Vaktjeneste, servicearbeid
- vikarbyrå for bygg og anlegg
- bemanning av skip og offshore fartøyer
- Olje og gass
- Fiskeoppdret

Hvor mange ansatte er det i din bedrift?

	Respondenter	Prosent
Mindre enn 100	106	40,0%
101 - 500	113	42,6%
501 - 1000	16	6,0%
1001 - 2000	12	4,5%
2001 - 5000	12	4,5%
Flere enn 5000	6	2,3%
I alt	265	100,0%

Hvor lønnsom er din bedrift sammenlignet med andre bedrifter i bransjen?

	Respondenter	Prosent
1 Svært lite lønnsom	9	3,5%
2	25	9,6%
3	91	35,0%
4	88	33,8%
5 Svært lønnsom	29	11,2%
Vet ikke	18	6,9%
I alt	260	100,0%

Er din bedrift del av et konsern?

To eller flere rettslig selvstendige selskaper som reelt utgjør en enhet ved at et selskap (morselskapet) har bestemmende innflytelse over ett eller flere andre selskaper (datterselskaper). Morselskapet vil da ofte benytte sin posisjon til å lede datterselskapene som en organisatorisk enhet. (Definisjon hentet fra Store Norske Leksikon)

	Respondenter	Prosent
Ja	205	79,8%
Nei	52	20,2%
I alt	257	100,0%

Er din bedrift med i en allianse med andre bedrifter?

Samarbeid mellom bedrifter, f. eks. ved felles teknologi, merkevare, kompetanseutnyttning og sentrale innkjøp. (Hentet fra Store Norske Leksikon)

	Respondenter	Prosent
Ja	86	34,3%
Nei	165	65,7%
I alt	251	100,0%

I hvilken grad er det mulig for din bedrift å forutse endringer i følgende forhold det nærmeste året? Delvis adoptert fra Eriksrud og McKeown (2010)

- Handlinger til viktige konkurrenter (Som f.eks. prising, markeds kampanjer, introduksjon av nye varer og tjenester etc.)

	Respondenter	Prosent
1 Svært lett	7	2,9%
2	48	19,8%
3	103	42,4%
4	53	21,8%
5 Tilnærmet umulig	14	5,8%
Vet ikke	18	7,4%
I alt	243	100,0%

- Bedriftens omsetning (altså etterspørsel og priser)

	Respondenter	Prosent
1 Svært lett	12	4,9%
2	95	39,1%
3	100	41,2%
4	30	12,3%
5 Tilnærmet umulig	3	1,2%
Vet ikke	3	1,2%
I alt	243	100,0%

- Bedriftens kostnader

	Respondenter	Prosent
1 Svært lett	27	11,1%
2	132	54,3%
3	61	25,1%
4	21	8,6%
5 Tilnærmet umulig	0	0,0%
Vet ikke	2	0,8%
I alt	243	100,0%

- Kundepreferanser

	Respondenter	Prosent
1 Svært lett	6	2,5%
2	85	35,0%
3	111	45,7%
4	32	13,2%
5 Tilnærmet umulig	1	0,4%
Vet ikke	8	3,3%
I alt	243	100,0%

- Teknologiske fremskritt i bransjen

	Respondenter	Prosent
1 Svært lett	16	6,6%
2	107	44,0%
3	88	36,2%
4	25	10,3%
5 Tilnærmet umulig	0	0,0%
Vet ikke	7	2,9%
I alt	243	100,0%

- Tilgangen på viktige innsatsfaktorer

	Respondenter	Prosent
1 Svært lett	11	4,5%
2	106	43,6%
3	95	39,1%
4	19	7,8%
5 Tilnærmet umulig	3	1,2%
Vet ikke	9	3,7%
I alt	243	100,0%

Kan styringen i din bedrift karakteriseres som relativt sentralisert eller desentralisert? (Med tanke på beslutninger, kontroll, oppfølging, informasjonsflyt etc.)

Vennligst indiker hvor din bedrift passer inn på skalaen under.

	Respondenter	Prosent
1 Svært sentralisert	40	16,7%
2	72	30,0%
3	63	26,3%
4	45	18,8%
5 Svært desentralisert	18	7,5%
Vet ikke	2	0,8%
I alt	240	100,0%

Hvor mange nivåer er det i organisasjonsstrukturen til din bedrift? (Hvor mange mellomledere)

	Respondenter	Prosent
1-3	135	56,3%
4-6	73	30,4%
7-9	11	4,6%
10-12	6	2,5%
Mer enn 12	12	5,0%
Vet ikke	3	1,3%
I alt	240	100,0%

Vurder følgende situasjoner (Adoptert fra Eriksrud & McKeown, 2010)

Bedrift A tilbyr et stabilt utvalg av varer og tjenester. Utvalget er noe smalere enn konkurrentenes utvalg og kundegruppen utgjør en avgrenset del av befolkningen. Å holde kostnadene nede samt å stadig forbedre eksisterende prosesser og produkter er blant de mest sentrale fokusområdene for bedrift A.

Bedrift B gjør stadig forandringer i produktutvalget sitt og tilbyr gjerne et bredere utvalg av varer og tjenester enn konkurrentene. Bedriften reagerer hurtig på signaler om nye markedsbehov eller andre muligheter, og ønsker å være ledende på utviklingen av nye produkter. Andre selskap følger ofte bedrift B i utviklingen. Bedrift B klarer ikke å opprettholde samme styrke på alle områdene den går inn på.

Vennligst indiker hvor din bedrift passer inn på skalaen under.

	Respondenter	Prosent
1 Bedrift A	45	19,3%
2	73	31,3%
3	32	13,7%
4	46	19,7%
5 Bedrift B	23	9,9%
Vet ikke	14	6,0%
I alt	233	100,0%

Budsjettbruk

Bruker din bedrift for tiden budsjetter? (Delvis adoptert fra Johannessen, 2011)

	Respondenter	Prosent
Ja	220	95,2%
Nei, men vi har hatt det før	10	4,3%
Nei, vi har aldri utarbeidet budsjett i vår bedrift	0	0,0%
Vet ikke	1	0,4%
I alt	231	100,0%

Hva planlegger din bedrift å gjøre med budsjettet (som et styringsverktøy generelt) i tiden som kommer? (Delvis adoptert fra Johannessen, 2011)

	Respondenter	Prosent
Vi planlegger å beholde det som det er	98	44,7%
Vi planlegger å gjøre mindre endringer med budsjettet eller budsjetteringsprosessen	108	49,3%
Vurderer å avskaffe budsjettet	9	4,1%
Vi planlegger å avskaffe budsjettet	0	0,0%
Vi er i en prosess med å avskaffe budsjettet	4	1,8%
Vet ikke	0	0,0%
I alt	219	100,0%

Over hvor lang tidsperiode foregår/foregikk budsjettarbeidelsen?

	Respondenter	Prosent
Under 1 måned	35	15,3%
1-2 måneder	98	42,8%
2-4 måneder	74	32,3%
4-6 måneder	10	4,4%
Over 6 måneder	10	4,4%
Vet ikke	2	0,9%
I alt	229	100,0%

I hvilken grad bruker/brukte din bedrift budsjetter til følgende aktiviteter? (Delvis adoptert fra Eriksrud & McKeown, 2010)

- Resultatmåling

	Respondenter	Prosent
1 I ingen grad	3	1,3%
2	11	4,8%
3	12	5,3%
4	44	19,4%
5 I stor grad	156	68,7%
Vet ikke	1	0,4%
I alt	227	100,0%

- Planlegging

	Respondenter	Prosent
1 I ingen grad	6	2,6%
2	15	6,6%
3	33	14,5%
4	103	45,4%
5 I stor grad	69	30,4%
Vet ikke	1	0,4%
I alt	227	100,0%

- Ressursallokering

	Respondenter	Prosent
1 I ingen grad	9	4,0%
2	28	12,3%
3	51	22,5%
4	85	37,4%
5 I stor grad	51	22,5%
Vet ikke	3	1,3%
I alt	227	100,0%

- Kontroll, oppfølging og/eller prestasjonsmåling

	Respondenter	Prosent
1 I ingen grad	2	0,9%
2	14	6,2%
3	22	9,7%
4	75	33,0%
5 I stor grad	112	49,3%
Vet ikke	2	0,9%
I alt	227	100,0%

- Koordinering

	Respondenter	Prosent
1 I ingen grad	11	4,8%
2	31	13,7%
3	64	28,2%
4	80	35,2%
5 I stor grad	29	12,8%
Vet ikke	12	5,3%
I alt	227	100,0%

I hvilken grad mener du budsjettet er egnet til følgende aktiviteter? (Delvis adoptert fra Eriksrud & McKeown, 2010)

- Resultatmåling

	Respondenter	Prosent
1 Ikke egnet	4	1,8%
2	7	3,1%
3	29	12,8%
4	70	31,0%
5 Svært egnet	116	51,3%
Vet ikke	0	0,0%
I alt	226	100,0%

- Planlegging

	Respondenter	Prosent
1 Ikke egnet	5	2,2%
2	20	8,8%
3	40	17,7%
4	93	41,2%
5 Svært egnet	68	30,1%
Vet ikke	0	0,0%
I alt	226	100,0%

- Ressursallokering

	Respondenter	Prosent
1 Ikke egnet	7	3,1%
2	24	10,6%
3	60	26,5%
4	85	37,6%
5 Svært egnet	46	20,4%
Vet ikke	4	1,8%
I alt	226	100,0%

- Kontroll, oppfølging og/eller prestasjonsmåling

	Respondenter	Prosent
1 Ikke egnet	3	1,3%
2	13	5,8%
3	38	16,8%
4	96	42,5%
5 Svært egnet	75	33,2%
Vet ikke	1	0,4%
I alt	226	100,0%

- Koordinering

	Respondenter	Prosent
1 Ikke egnet	9	4,0%
2	33	14,6%
3	74	32,7%
4	73	32,3%
5 Svært egnet	25	11,1%
Vet ikke	12	5,3%
I alt	226	100,0%

Hva er de viktigste grunnene til at din bedrift valgte å avskaffe budsjettet?

- Anbefalinger fra konsulentfirma

	Respondenter	Prosent
1 Ikke viktig	10	100,0%
2	0	0,0%
3	0	0,0%
4	0	0,0%
5 Svært viktig	0	0,0%
Vet ikke	0	0,0%
I alt	10	100,0%

- Anbefalinger fra andre bedrifter

	Respondenter	Prosent
1 Ikke viktig	8	80,0%
2	0	0,0%
3	0	0,0%
4	2	20,0%
5 Svært viktig	0	0,0%
Vet ikke	0	0,0%
I alt	10	100,0%

- Anbefalinger fra personer med erfaring/kunnskap om Beyond Budgeting

	Respondenter	Prosent
1 Ikke viktig	4	40,0%
2	3	30,0%
3	0	0,0%
4	1	10,0%
5 Svært viktig	2	20,0%
Vet ikke	0	0,0%
I alt	10	100,0%

- Mange andre bedrifter har lyktes med å avskaffe budsjettet

	Respondenter	Prosent
1 Ikke viktig	5	50,0%
2	1	10,0%
3	3	30,0%
4	1	10,0%
5 Svært viktig	0	0,0%
Vet ikke	0	0,0%
I alt	10	100,0%

- Press/pålegg fra konsern eller allianse

	Respondenter	Prosent
1 Ikke viktig	6	60,0%
2	0	0,0%
3	0	0,0%
4	2	20,0%
5 Svært viktig	2	20,0%
Vet ikke	0	0,0%
I alt	10	100,0%

- Fordi budsjetter ikke er et effektivt styringsverktøy

	Respondenter	Prosent
1 Ikke viktig	3	30,0%
2	1	10,0%
3	0	0,0%
4	5	50,0%
5 Svært viktig	1	10,0%
Vet ikke	0	0,0%
I alt	10	100,0%

- Fordi det er viktig å vise at vi ligger i forkant av andre, også når det gjelder bruk av styringssystemer

	Respondenter	Prosent
1 Ikke viktig	8	80,0%
2	0	0,0%
3	0	0,0%
4	1	10,0%
5 Svært viktig	1	10,0%
Vet ikke	0	0,0%
I alt	10	100,0%

- Annet

	Respondenter	Prosent
1 Ikke viktig	3	30,0%
2	0	0,0%
3	0	0,0%
4	0	0,0%
5 Svært viktig	2	20,0%
Vet ikke	5	50,0%
I alt	10	100,0%

Dersom annet, spesifiser her:

- Innførte et enkelt måltallsystem som ga dynamiske resultater
- X
- Det blir som å gjette på et tall
- Kjede bestemte at alle skulle bruke dette
- Tvangstrøye som hindret effektiv styring av kvalitet

I hvilket år avskaffet din bedrift budsjettet?

I hvilket år avskaffet din bedrift budsjettet?

	Respondenter	Prosent
År:	7	80,0%
Vet ikke	3	20,0%
I alt	10	100,0%

- **År:** 2006, 2013, 2014, 2012, 2010, 2010, 2007

Beyond Budgeting

(Bedriftsstyring uten tradisjonelle budsjetter)

Har du kjennskap til Beyond Budgeting?

	Respondenter	Prosent
Nei	100	44,1%
1 I liten grad	37	16,3%
2	12	5,3%
3	36	15,9%
4	31	13,7%
5 I stor grad	11	4,8%
I alt	227	100,0%

Hvor fikk du kjennskap til Beyond Budgeting? (Flere valg er mulig) (Delvis adoptert fra Eriksrud & McKeown, 2010)

	Respondenter	Prosent
Media	37	31,1%
Beyond Budgeting Roundtable (BBRT)	4	3,4%
Kurs i regi av eksterne aktører	19	16,0%
Konferanser og/eller seminarer i regi av eksterne aktører	25	21,0%
Fra andre bedrifter	18	15,1%
Forelesere fra akademia	17	14,3%
Bøker, artikler, forskning etc.	39	32,8%
Konsulenter	5	4,2%
Personer med kunnskap/erfaring fra Beyond Budgeting	13	10,9%
Bedrifter med erfaring fra Beyond Budgeting	14	11,8%
Ansatte i bedriften	12	10,1%
Annet	7	5,9%
I alt	119	100,0%

Dersom annet, spesifiser her:

- Litteratur
- Måltall fant vi selv
- Kursbrosjyrer
- econa

I hvilken grad har disse under hatt betydning for din bedrifts valg, med hensyn til å avskaffe budsjettet?

- Media

	Respondenter	Prosent
1 Ingen grad	3	50,0%
2	1	16,7%
3	0	0,0%
4	0	0,0%
5 Svært høy grad	0	0,0%
Vet ikke	2	33,3%
I alt	6	100,0%

- Beyond Budgeting Roundtable (BBRT)

	Respondenter	Prosent
1 Ingen grad	2	33,3%
2	1	16,7%
3	0	0,0%
4	1	16,7%
5 Svært høy grad	0	0,0%
Vet ikke	2	33,3%
I alt	6	100,0%

- Andre bedrifter i bransjen

	Respondenter	Prosent
1 Ingen grad	2	33,3%
2	1	16,7%
3	1	16,7%
4	0	0,0%
5 Svært høy grad	0	0,0%
Vet ikke	2	33,3%
I alt	6	100,0%

- Andre bedrifter utenfor bransjen

	Respondenter	Prosent
1 Ingen grad	2	33,3%
2	0	0,0%
3	1	16,7%
4	1	16,7%
5 Svært høy grad	0	0,0%
Vet ikke	2	33,3%
I alt	6	100,0%

- Forelesere fra akademia

	Respondenter	Prosent
1 Ingen grad	2	33,3%
2	1	16,7%
3	1	16,7%
4	0	0,0%
5 Svært høy grad	0	0,0%
Vet ikke	2	33,3%
I alt	6	100,0%

- Akademisk litteratur (bøker, artikler, forskning etc.)

	Respondenter	Prosent
1 Ingen grad	2	33,3%
2	0	0,0%
3	1	16,7%
4	1	16,7%
5 Svært høy grad	0	0,0%
Vet ikke	2	33,3%
I alt	6	100,0%

- Konsulenter

	Respondenter	Prosent
1 Ingen grad	3	50,0%
2	1	16,7%
3	0	0,0%
4	0	0,0%
5 Svært høy grad	0	0,0%
Vet ikke	2	33,3%
I alt	6	100,0%

- Personer med erfaring fra Beyond Budgeting

	Respondenter	Prosent
1 Ingen grad	1	16,7%
2	1	16,7%
3	1	16,7%
4	1	16,7%
5 Svært høy grad	0	0,0%
Vet ikke	2	33,3%
I alt	6	100,0%

- Bedrifter med erfaring fra Beyond Budgeting

	Respondenter	Prosent
1 Ingen grad	1	16,7%
2	1	16,7%
3	0	0,0%
4	2	33,3%
5 Svært høy grad	0	0,0%
Vet ikke	2	33,3%
I alt	6	100,0%

- Ansatte i bedriften

	Respondenter	Prosent
1 Ingen grad	2	33,3%
2	0	0,0%
3	1	16,7%
4	1	16,7%
5 Svært høy grad	0	0,0%
Vet ikke	2	33,3%
I alt	6	100,0%

- Annet

	Respondenter	Prosent
1 Ingen grad	2	33,3%
2	0	0,0%
3	0	0,0%
4	1	16,7%
5 Svært høy grad	0	0,0%
Vet ikke	3	50,0%
I alt	6	100,0%

Dersom annet, spesifiser her:

- Utviklet dette selv
- Bistand fra konsern
- Kjedebestemt

Bruk av andre økonomiske styringsverktøy

Benytter din bedrift følgende styringsverktøy? (Delvis adoptert fra Eriksrud & McKeown, 2010)

- Aktivitetsbasert kalkulasjon (ABC)

	Respondenter	Prosent
Ja	49	21,9%
Nei	155	69,2%
Vet ikke	20	8,9%
I alt	224	100,0%

- Målkostnad (target costing)

	Respondenter	Prosent
Ja	63	28,1%
Nei	142	63,4%
Vet ikke	19	8,5%
I alt	224	100,0%

- Beyond Budgeting

	Respondenter	Prosent
Ja	8	3,6%
Nei	196	87,5%
Vet ikke	20	8,9%
I alt	224	100,0%

- Benchmarking

	Respondenter	Prosent
Ja	129	57,6%
Nei	83	37,1%
Vet ikke	12	5,4%
I alt	224	100,0%

- Balansert Målstyring

	Respondenter	Prosent
Ja	78	34,8%
Nei	121	54,0%
Vet ikke	25	11,2%
I alt	224	100,0%

- Kundelønnsomhetsanalyser

	Respondenter	Prosent
Ja	137	61,2%
Nei	79	35,3%
Vet ikke	8	3,6%
I alt	224	100,0%

- Rullerende prognoser

	Respondenter	Prosent
Ja	159	71,0%
Nei	59	26,3%
Vet ikke	6	2,7%
I alt	224	100,0%

Hvor høy grad av nytte mener du følgende styringsverktøy tilfører? (Delvis adoptert fra Eriksrud & McKeown, 2010)

- Aktivitetsbasert kalkulasjon (ABC)

	Respondenter	Prosent
1 Ingen nytte	18	8,1%
2	17	7,7%
3	35	15,8%
4	33	14,9%
5 Svært høy nytte	12	5,4%
Vet ikke	106	48,0%
I alt	221	100,0%

- Målkostnad (target costing)

	Respondenter	Prosent
1 Ingen nytte	10	4,5%
2	15	6,8%
3	44	19,9%
4	45	20,4%
5 Svært høy nytte	9	4,1%
Vet ikke	98	44,3%
I alt	221	100,0%

- Beyond Budgeting

	Respondenter	Prosent
1 Ingen nytte	11	5,0%
2	12	5,4%
3	21	9,5%
4	16	7,2%
5 Svært høy nytte	3	1,4%
Vet ikke	158	71,5%
I alt	221	100,0%

- Benchmarking

	Respondenter	Prosent
1 Ingen nytte	9	4,1%
2	10	4,5%
3	37	16,7%
4	81	36,7%
5 Svært høy nytte	28	12,7%
Vet ikke	56	25,3%
I alt	221	100,0%

- Balansert målstyring

	Respondenter	Prosent
1 Ingen nytte	6	2,7%
2	7	3,2%
3	42	19,0%
4	69	31,2%
5 Svært høy nytte	15	6,8%
Vet ikke	82	37,1%
I alt	221	100,0%

- Kundelønnsomhetsanalyser

	Respondenter	Prosent
1 Ingen nytte	4	1,8%
2	14	6,3%
3	44	19,9%
4	71	32,1%
5 Svært høy nytte	51	23,1%
Vet ikke	37	16,7%
I alt	221	100,0%

- Rullerende prognoser

	Respondenter	Prosent
1 Ingen nytte	3	1,4%
2	7	3,2%
3	27	12,2%
4	78	35,3%
5 Svært høy nytte	77	34,8%
Vet ikke	29	13,1%
I alt	221	100,0%

Holdninger til budsjettet

Her kan du uttrykke din personlige holdning til budsjettet, uavhengig om din bedrift benytter budsjetter eller ikke.

Budsjettrelaterte aktiviteter (utarbeidelse og revidering, oppfølging, analyser og lignende)

- Tar for mye tid (Delvis adoptert fra Eriksrud & McKeown, 2010)

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	37	16,7%
2	55	24,9%
3	51	23,1%
4	48	21,7%
5 Enig	26	11,8%
Vet ikke	4	1,8%
I alt	221	100,0%

- Medfører høye kostnader som ikke kan knyttes til verdiskapning

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	54	24,4%
2	72	32,6%
3	49	22,2%
4	30	13,6%
5 Enig	11	5,0%
Vet ikke	5	2,3%
I alt	221	100,0%

Vennligst indiker din holdning til følgende utsagn

- Budsjettet bygger i for stor grad på usikre antakelser om fremtiden (Adoptert fra Eriksrud & McKeown, 2010)

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	21	9,7%
2	62	28,6%
3	57	26,3%
4	46	21,2%
5 Enig	29	13,4%
Vet ikke	2	0,9%
I alt	217	100,0%

- Antakelsene budsjettet bygger på blir for fort utdatert (Adoptert fra Eriksrud & McKeown, 2010)

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	19	8,8%
2	59	27,2%
3	57	26,3%
4	49	22,6%
5 Enig	31	14,3%
Vet ikke	2	0,9%
I alt	217	100,0%

- Budsjettet setter hindringer for innovasjon og nyskapning

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	60	27,6%
2	85	39,2%
3	40	18,4%
4	15	6,9%
5 Enig	10	4,6%
Vet ikke	7	3,2%
I alt	217	100,0%

- Avdelingsbudsjetter fører til for stort fokus på egen budsjettoppnåelse, noe som hemmer samarbeid og kunnskapsdeling. (Delvis adoptert fra Eriksrud & McKeown, 2010)

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	22	10,1%
2	61	28,1%
3	57	26,3%
4	52	24,0%
5 Enig	19	8,8%
Vet ikke	6	2,8%
I alt	217	100,0%

- Budsjettet er for dårlig knyttet opp mot virksomhetens strategi (Delvis adoptert fra Eriksrud & McKeown, 2010)

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	58	26,7%
2	75	34,6%
3	55	25,3%
4	22	10,1%
5 Enig	5	2,3%
Vet ikke	2	0,9%
I alt	217	100,0%

- Budsjettet leder til et overdrevent fokus på finansielle måltall på bekostning av andre viktige styringsindikatorer (Delvis adoptert fra Eriksrud & McKeown, 2010)

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	26	12,0%
2	82	37,8%
3	57	26,3%
4	40	18,4%
5 Enig	9	4,1%
Vet ikke	3	1,4%
I alt	217	100,0%

Budsjettet hindrer rask respons, tilpasning og/eller endring, fordi: (Delvis adoptert fra Eriksrud & McKeown, 2010)

- De er for dårlige til å vise endringene i omgivelsene

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	25	11,5%
2	52	24,0%
3	52	24,0%
4	48	22,1%
5 Enig	33	15,2%
Vet ikke	7	3,2%
I alt	217	100,0%

- De er vanskelige å endre etter godkjenning

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	31	14,3%
2	52	24,0%
3	42	19,4%
4	47	21,7%
5 Enig	41	18,9%
Vet ikke	4	1,8%
I alt	217	100,0%

- Det er vanskelig å få tildelt ressurser utenfor budsjettrammen

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	44	20,3%
2	68	31,3%
3	50	23,0%
4	32	14,7%
5 Enig	17	7,8%
Vet ikke	6	2,8%
I alt	217	100,0%

- De gir større fokus på kostnadsreduksjon fremfor å maksimere verdiskapning

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	36	16,6%
2	52	24,0%
3	54	24,9%
4	56	25,8%
5 Enig	16	7,4%
Vet ikke	3	1,4%
I alt	217	100,0%

- De baserer seg i for stor grad på fjorårets tall

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	28	12,9%
2	55	25,3%
3	64	29,5%
4	42	19,4%
5 Enig	25	11,5%
Vet ikke	3	1,4%
I alt	217	100,0%

Bruk av budsjett kan føre til: (Delvis adoptert fra Eriksrud & McKeown, 2010)

- Forhandling av lavere målsetninger som man tror er oppnåelig for å gjøre det enklere å nå budsjettet

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	25	11,6%
2	58	27,0%
3	37	17,2%
4	56	26,0%
5 Enig	22	10,2%
Vet ikke	17	7,9%
I alt	215	100,0%

- Overestimering av ressursbehov for å sikre tilgang

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	15	7,0%
2	61	28,4%
3	56	26,0%
4	48	22,3%
5 Enig	21	9,8%
Vet ikke	14	6,5%
I alt	215	100,0%

- Resterende ressurser brukes opp før budsjettperioden er slutt, for å unngå reduserte bevilgninger neste periode

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	74	34,4%
2	59	27,4%
3	24	11,2%
4	32	14,9%
5 Enig	17	7,9%
Vet ikke	9	4,2%
I alt	215	100,0%

- Tilpasning av periodens inntekter og kostnader for å nå budsjettmål

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	35	16,3%
2	59	27,4%
3	54	25,1%
4	44	20,5%
5 Enig	16	7,4%
Vet ikke	7	3,3%
I alt	215	100,0%

- Fremskytning av kostnader dersom man uansett ikke når budsjettmål

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	48	22,3%
2	65	30,2%
3	47	21,9%
4	34	15,8%
5 Enig	10	4,7%
Vet ikke	11	5,1%
I alt	215	100,0%

Budsjettet hindrer/begrenser verdiskapningen fordi de i for stor grad fokuserer på: (Delvis adoptert fra Eriksrud & McKeown, 2010)

- Kostnadsreduksjon fremfor verdiskapning

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	51	23,9%
2	63	29,6%
3	51	23,9%
4	33	15,5%
5 Enig	11	5,2%
Vet ikke	4	1,9%
I alt	213	100,0%

- Budsjettoppnåelse fremfor verdiskapning

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	44	20,7%
2	68	31,9%
3	43	20,2%
4	43	20,2%
5 Enig	12	5,6%
Vet ikke	3	1,4%
I alt	213	100,0%

- Normaliserte rutiner fremfor kreativ tenkning og nyskapning

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	34	16,0%
2	61	28,6%
3	61	28,6%
4	43	20,2%
5 Enig	9	4,2%
Vet ikke	5	2,3%
I alt	213	100,0%

- Kommando og kontroll fremfor dynamikk, ansvar og tillit

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	39	18,3%
2	71	33,3%
3	50	23,5%
4	33	15,5%
5 Enig	14	6,6%
Vet ikke	6	2,8%
I alt	213	100,0%

Problemer med budsjettet kommer mer av hvordan de blir brukt, budsjetter kan være ekstremt nyttig om de brukes fornuftig. (Delvis adoptert fra Johannessen, 2011)

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	0	0,0%
2	4	1,9%
3	15	7,0%
4	63	29,6%
5 Enig	128	60,1%
Vet ikke	3	1,4%
I alt	213	100,0%

Hvorfor tror du at de fleste bedrifter foretrekker å beholde budsjettene sine? (Delvis adoptert fra Eriksrud & McKeown, 2010)

- Det er et bra styringsverktøy

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	0	0,0%
2	4	1,9%
3	24	11,3%
4	108	50,7%
5 Enig	75	35,2%
Vet ikke	2	0,9%
I alt	213	100,0%

- Det gir organisasjonen økonomisk fokus

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	0	0,0%
2	2	0,9%
3	13	6,1%
4	122	57,3%
5 Enig	74	34,7%
Vet ikke	2	0,9%
I alt	213	100,0%

- Det gir organisasjonen strategisk fokus

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	3	1,4%
2	32	15,0%
3	72	33,8%
4	73	34,3%
5 Enig	29	13,6%
Vet ikke	4	1,9%
I alt	213	100,0%

- Tradisjoner

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	14	6,6%
2	20	9,4%
3	45	21,1%
4	54	25,4%
5 Enig	75	35,2%
Vet ikke	5	2,3%
I alt	213	100,0%

- For ekstern kommunikasjon

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	27	12,7%
2	45	21,1%
3	50	23,5%
4	46	21,6%
5 Enig	40	18,8%
Vet ikke	5	2,3%
I alt	213	100,0%

- For rapportering til ledelsen

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	0	0,0%
2	3	1,4%
3	21	9,9%
4	78	36,6%
5 Enig	109	51,2%
Vet ikke	2	0,9%
I alt	213	100,0%

- Krav fra eiere

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	4	1,9%
2	8	3,8%
3	17	8,0%
4	73	34,3%
5 Enig	107	50,2%
Vet ikke	4	1,9%
I alt	213	100,0%

- Manglende kunnskap om alternative løsninger

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	12	5,6%
2	31	14,6%
3	45	21,1%
4	67	31,5%
5 Enig	42	19,7%
Vet ikke	16	7,5%
I alt	213	100,0%

- Avskaffelse skaper for stor grad av risiko

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	6	2,8%
2	22	10,3%
3	69	32,4%
4	63	29,6%
5 Enig	42	19,7%
Vet ikke	11	5,2%
I alt	213	100,0%

- Avskaffelse krever for mye arbeid

	Respondenter	Prosent
1 Uenig	20	9,4%
2	40	18,8%
3	70	32,9%
4	40	18,8%
5 Enig	21	9,9%
Vet ikke	22	10,3%
I alt	213	100,0%

Har du andre kommentarer til hvorfor budsjettet fortsatt er et foretrukket styringsverktøy?

I stor grad knyttet til prestasjonsmåling og man vet ikke hvilke alternativer man har for dette.

Planlegging for kommende år

Koordinering av ressurser

Delegering av økonomisk ansvar

Økonomisk målsetting for året som kommer

Det er et felles språk som ansatte, ledelse, styret og øvrige forretningsforbindelser forstår.

Er en enkel metode for å planlegge aktivitet og økonomiske følge av dette i fremtidige perioder.

Er enkel å forklare for alle involverte, pedagogisk enkel modell

Det er en god og viktig prosess for både avdelingsledere og ledelse, for å få oversikt over hvor man befinner seg økonomisk og hvor "ferden" går planleggingsmessig. Informasjon fra kunder er en viktig del av dette.

Vi jobber i en bransje der vi har prosjekter av lengre og kortere varighet.

Vi benytter budsjett og prognoser for de store og langvarige prosjektene.

Tradisjonell budsjettering er vanskelig å få nytte av, da vi på forhånd ikke vet hvor mange prosjekter vi får inn i løpet av kommende år.

Tradisjonelle budsjetter gir derfor liten nytte.

En budsjettprosess kan fortsatt være et godt styringsverktøy fremfor en rullerende 12 måneders prognose for eksempel. Det kommer an på prosessen og involveringen som kjøres rundt budsjettprosessen, den kan være veldig bra for flere av lederne i forhold til å tenke fremtid opp mot strategi. I tillegg vil tallene fortsatt kunne brukes fornuftig opp mot måloppnåelse videre.

Men et budsjett er et status bilde når det vurderes og lages med en del forutsetninger om hva vi forventer av fremtiden,

og derfor er det behov for å se på prognoser underveis, der vi tar utgangspunkt i budsjettet, reelt resultat så lang og kjente/endrede justeringer.

Jeg mener også at slike styringsdokument må sees opp mot hva slags virksomhet du arbeider i, hvor store og komplekse de er osv. I tillegg må vi tilpasse styringsdokumentene til hva vi trenger, ikke bare utarbeide dem fordi det er slik økonomistyring skal fungerer. Her er det ingen fasit svar. Jeg mener at styringsinformasjon skal nettopp være det, at det skal gi den informasjonen som gjør at ledelsen skal skulle styre (evt skifte kurs) etter tall og informasjon som blir utarbeidet i selskapet.

Dersom det brukes sammen med andre nøkkeltall, prognoser og oppfølgingsmetoder gir det er bra grunnlag som styringsverktøy. Når du oppsatte mål?, man ansvarlig gjør på en lett synlig måte. Det er enkelt å følge både på kost og omsetning, og deretter diskutere hvilke tiltak som må til får å skape verdi og mål som er oppnåelig for selskap og eiere. Samtidig må det være mulig å gå utenom budsjetter dersom muligheter åpner seg.

Budsjettet må være strategisk forankret i kjerneverdiene, visjon og mål, og må også være forankret i strategi-og forretningsplanene som skal gi retning og ambisjoner.

I tillegg vil det være andre KPI-er som skal målsettes slik at budsjettet med rullerende prognoser vil danne grunnlag for dialog og god ledelse.

Dersom en ser budsjettet i sammenheng med øvrige elementer i styringssirkelen, vil budsjettet kunne inngå som et viktig element i økonomistyringen i type foretak med relativt stabile rammebetingelser.

Om du bruker budsjett eller ikke avhenger av hvilke rammer selskapet har. F eks energiselskaper har monopol på nettvirksomhet. Inntektsrammene fastsettes av NVE en måned etter at året er over som du får inntekten for. Dette skaper usikkerhet. Det vil da være logisk å ha et tradisjonelt budsjett innen for budsjettåret som du skal ha inntektsrammen for. Kostnadene er forutsigbare i stor grad. Rullerende prognose innenfor budsjettåret er det viktigste arbeidet ıla året ved rapportering til styret og andre. Et dynamisk budsjett (rullerende) er interessant dersom selskapet er en salgsbedrift og forutsetninger endrer seg hver måned. Det er altså type virksomhet som er ledende for hvilken type budsjettarbeid et selskap bør ha. Man kan ikke si at det som har vært tidligere nå er ubrukelig, for det kan være veldig bra for noen bedrifter. Det kommer nye ting på markedet hele tiden, Beyond budgeting etc, men det er ikke alle som kan klemmes inn i samme bås.

Budsjett i seg selv er ikke et problem, men et nyttig styringsverktøy. Alle metoder kan selvfølgelig brukes ufornuftig, det er ikke metodens feil. Poenget er vel å ha et bevisst forhold til målset med budsjettet og lage en budsjettmodell som understøtter dette.

En annen diskusjon er hvordan et budsjett brukes og hvor rigid det er. Her ser jeg at mange går feil og bygger systemer som suboptimaliserer og som fokuserer for mye på delmål som egentlig ikke gavner bedriften som et hele.

Lykke til med oppgaven :)

Kombineres i stor grad med andre styringsverktøy.

Ellers.

- tradisjon, innarbeidet
- enkelt
- forståelig for ikke økonomer
- etterspørres av kunder.øleverandører, bank og finans

I en stabil bedrift med et stabilt marked er dette en god måte å planlegge, styre og måle bedriften på flere nivå. Budsjetter skal brukes som utgangspunkt. Vi glemmer fort budsjetter og går over til prognoser. Da ser man mest framover og ikke bakover.

Eiere og ledere er generelt ikke veldig kjent med "budsjettløse" systemer som erstattes av noe annet. Som økonom kan jeg fint leve uten et budsjett, men ikke uten et stort sett med målsetninger på forskjellige nivåer. Her er eiere og ledere generelt altfor konservative.

budsjettet er et godt styringsverktøy, men må ikke misforståes og bli "a licence to spend money"

Vi er i en fase hvor vi bruker både budsjett, men også prognoser, og jobber derfor mer med justeringer tett opp mot selve måneden/ perioden som kommer.

Vi jobber for tiden med å gå fra budsjett til rullerende 13 måneders prognose med bunnlinje. Vi holder fortsatt budsjettet, men går mer og mer over til rullerende prognoser.

Budsjett skal være basert på realistiske forutsetninger og avvik fra dette skal kommenteres og grunngis.

Det stilles krav om budsjetter eksternt mht bla finansiering etc. Bedriftene står mao ikke fritt.

Tilslutt litt bakgrunnsinformasjon

Hva er din nåværende stilling?

	Respondenter	Prosent
Administrerende direktør	37	18,1%
Økonomisjef	99	48,5%
Mellomleder/avdelingsleder	27	13,2%
Controller	32	15,7%
Annet	9	4,4%
I alt	204	100,0%

Dersom annet, spesifiser her:

- Koordinator med utvidet økonomisk ansvar
- Finanssjef
- Konsernkontroller
- I konsernet
- CFO
- HR og IT sjef
- COO
- Regnskapsleder
- Økonomidirektør
- Driftsjef
- KAM Business Development
- Operasjonsleder
- Salgssjef

Hva er din alder?

	Respondenter	Prosent
20-30	11	5,3%
31-40	51	24,4%
41-50	84	40,2%
51-60	52	24,9%
Over 60	11	5,3%
I alt	209	100,0%

Hva er din leders alder?

	Respondenter	Prosent
20-30	2	1,2%
31-40	14	8,4%
41-50	65	38,9%
51-60	66	39,5%
Over 60	20	12,0%
I alt	167	100,0%

Hvor mange år har du vært ansatt i bedriften du nå jobber for?

	Respondenter	Prosent
Under et år	18	8,6%
1-5	67	31,9%
6-10	40	19,0%
10-15	46	21,9%
Over 15	39	18,6%
I alt	210	100,0%

Tusen takk for din deltakelse.