

Stoler bedrifter mer på sine ansatte under Covid-19?

Fører Covid-19 til at bedrifter med tradisjonell styring beveger seg mot en Beyond Budgeting-filosofi?

ØRJAN LEIRKJÆR LARSEN
MATS MEIDELL

VEILEDER
Terje Heskestad

Universitetet i Agder, 2021
Fakultet for Handelshøyskolen ved UiA
Institutt for økonomi

Master

FORORD

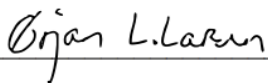
Denne mastergradsavhandlingen er skrevet i forbindelse med avslutning av vårt masterstudium i økonomi og administrasjon ved Handelshøyskolen ved Universitetet i Agder. Mastergradsavhandlingen utgjør 30 studiepoeng av vår fordypning innenfor økonomisk styring.

Studien analyserer hvordan styringssystemet til bedrifter med tradisjonell styring har endret seg som følge av Covid-19 og bruk av hjemmekontor, og om bedriftene går mot en Beyond Budgeting-filosofi som følge av dette. Studien gir oss et dypdykk i en filosofi og en tankemåte som vi kan dra nytte av når vi entrer arbeidslivet som venter oss. Vi håper også at de som leser denne avhandlingen vil dra lærdom av den.

Vi vil rette en stor takk til vår veileder, Terje Heskestad, for gode innspill og rådgivning underveis i prosessen, hvor han har stilt opp med engasjement og interesse for oppgaven. Dette til tross for den digitale veiledningen vi har måtte benyttet grunnet den pågående Covid-19 situasjonen. Vi ønsker også å takke Bjarte Bogsnes for svar og gode tanker vedrørende denne avhandlingen.

Avslutningsvis ønsker vi å takke bedriftene og deres informanter som tok seg tid til å snakke med oss i en ellers travel arbeidshverdag under den pågående pandemien. Helt til slutt takker vi hverandre for fem fine år hvor vi har vært gode støttespillere for hverandre og samtidig utviklet et godt vennskap.

Kristiansand, 26.05.2021



Ørjan Leirkjær Larsen



Mats Meidell

SAMMENDRAG

Studien tar for seg endringer av styringssystemet som følge av en krise, noe som det eksisterer lite forskning på fra tidligere. Formålet med vår avhandling er å se hvordan styringssystemet til tradisjonelt styrte bedrifter utvikler seg som følge av Covid-19, og om denne utviklingen resulterer i likheter med en Beyond Budgeting-filosofi. Studiens problemstilling er dermed følgende: *Beveger bedrifter med tradisjonell styring seg i retning av en Beyond Budgeting-filosofi som følge av Covid-19?*

For å besvare problemstillingen, har vi valgt å benytte en kvalitativ studie med et eksplorativt forskningsdesign og digitale dybdeintervjuer. Dette er blitt gjort for å innhente erfaringer og refleksjoner knyttet til utviklingen av styringssystemet i krisen. Det er blitt brukt seks informanter fra to norske selskaper, hvor utvalget består av ledere i ulike posisjoner.

I følge Beyond Budgeting-filosofien bygger tradisjonell styring på to forutsetninger: (1) *fremtiden er planbar* og (2) *man kan ikke stole på de ansatte*. Denne studien har som formål å bekrefte eller avkrefte den andre forutsetningen, da den første er avkreftet fra tidligere kriser. Studien tar derfor utgangspunkt i hvordan den pågående Covid-19 krisen og bruken av hjemmekontor har endret styringssystemet til tradisjonelt styrte bedrifter ved å undersøke tre elementer. De empiriske funnene viser at budsjettet fremdeles er det viktigste *styringsverktøyet* under krisen, men bedriftene har en mer dynamisk tilnærming til hvordan budsjettet brukes. Som følge av krisen stoler lederne mer på sine ansatte og gir dem mer *tillit* i form av økt autonomi, myndiggjøring og selvledelse. Bedriftene er blitt mer *kostnadseffektive* ved at de er blitt mer bevisst på hva de bruker penger på, og de benytter en dynamisk ressursallokering ved å investere i de aktivitetene som gir størst avkastning – dette til tross for at de fremdeles styrer etter budsjett. På bakgrunn av endringene i de undersøkte elementene i styringssystemet, ser vi at bedriftene beveger seg mot en Beyond Budgeting-filosofi som følge av krisen.

I gjennom denne studien har vi bidratt til å vise at bedrifter som styrer etter budsjetter er omstillingsdyktige. Etersom flere og flere bedrifter opererer i dynamiske omgivelser, bør det bli satt mer fokus på Beyond Budgeting-filosofien og dens kjennetegn – da funnene tyder på at det har fungert godt for de undersøkte bedriftene. I tillegg til disse empiriske bidragene, har vi utarbeidet et teoretisk rammeverk som kan bidra til å avdekke om endringene i styringssystemet har ført til at ledelsen stoler mer på sine ansatte nå under krisen. Dermed belyser denne avhandlingen den andre forutsetningen i tradisjonell styring, som er forsket lite på tidligere.

Nøkkelord: Beyond Budgeting, tradisjonell styring, budsjett, styringssystem, tillit, Covid-19

INNHALDSFORTEGNELSE

Forord	I
Sammendrag	II
Innholdsfortegnelse	III
Figuroversikt	V
1. INNLEDNING	1
1.1 Bakgrunn for studien	1
1.2 Studiens formål og problemstilling	4
1.3 Studiens avgrensninger og begrensninger	5
1.4 Avhandlingens struktur	5
2. TEORI	6
2.1 Tradisjonell styring.....	6
2.1.1 Kritikk av det tradisjonelle styringssystemet.....	7
2.2 Dynamisk styring	9
2.3 Beyond budgeting.....	10
2.3.1 Kort om begrepet Beyond Budgeting.....	10
2.3.2 Bakgrunnen for Beyond Budgeting og BBRT	10
2.3.3 Beyond Budgeting-filosofien	11
2.3.4 Kritikk mot Beyond Budgeting	12
2.4 Verdibasert- og regelbasert ledelse	13
2.4.1 McGregor's ledelsesteorier	14
2.5 Styringssystem.....	15
2.5.1 Styringsverktøy	16
2.5.2 Tillit.....	17
2.5.3 Kostnadseffektivitet.....	19
2.6 Rytme	21
2.7 Teoretisk rammeverk.....	21
3. METODE	23
3.1 Vitenskapelig ståsted.....	23
3.2 Forskningsdesign.....	24
3.2.1 Forskningsstrategi - casedesign.....	25
3.3 Populasjon og utvalg	25
3.4 Datainnsamling og intervjuprosessen.....	28
3.4.1 Semistrukturert intervju.....	29
3.5 Dataanalyse	31
3.5.1 Dokumentering og utforskning.....	31
3.5.2 Systematisering og sammenbinding	31

3.6 Studiens kvalitet	32
3.6.1 Pålitelighet.....	32
3.6.2 Troverdighet	33
3.6.3 Overførbarhet	34
3.6.4 Bekreftbarhet.....	35
3.7 Forskningsetiske hensyn.....	35
3.8 Avslutning	36
4. PRESENTASJON AV EMPIRISKE FUNN.....	37
4.1 Krisen	37
4.2 Styringsverktøy	38
4.3 Tillit.....	40
4.4 Kostnadseffektivitet.....	45
4.5 Avslutning	49
5. ANALYSE.....	50
5.1 Styringsverktøy	50
5.1.1 Budsjett.....	50
5.1.2 Andre styringsverktøy	52
5.2 Tillit.....	54
5.2.1 Autonomi og myndiggjøring	54
5.2.2 Kontroll og overvåking.....	55
5.2.3 Ledelse.....	56
5.3 Kostnadseffektivitet.....	58
5.3.1 Kostnadsledelse	58
5.3.2 Dynamisk ressursallokering	59
5.3.3 Teknologiskifte.....	59
5.4 Avslutning	60
6. KONKLUSJON.....	62
6.1 Praktiske implikasjoner	63
6.2 Kritikk til egen forskning	64
6.3 Forslag til videre forskning	64
7. LITTERATURLISTE.....	65
VEDLEGG	71
Vedlegg 1: Intervjuguide.....	71
Vedlegg 2: Refleksjonsnotat av Ørjan Leirkjær Larsen	74
Vedlegg 3: Refleksjonsnotat av Mats Meidell	80

FIGUROVERSIKT

Figur 1: Beyond Budgeting sine to dimensjoner

Figur 2: Forskjell mellom RL1, BB1 og BB2

Figur 3: Separering av budsjettets tre formål

Figur 4: Beyond Budgeting prinsippene

Figur 5: Teoretisk rammeverk

Figur 6: Oversikt over informanter

Figur 7: Oppsummering av empiriske funn

Figur 8: Oppsummering av analyse

1. INNLEDNING

Dette kapitlet vil gi en innføring i hva som er bakgrunnen for studien. Deretter vil formålet med studien presenteres, etterfulgt av studiens problemstilling. Videre vil det redegjøres for studiens avgrensninger og begrensninger, før vi avslutningsvis gir en oppsummering av avhandlingens struktur.

1.1 Bakgrunn for studien

Omgivelsene blir stadig mer dynamiske, uforutsigbare og turbulente for de fleste virksomhetene, og nivået av volatilitet, usikkerhet, kompleksitet og tvetydighet (*VUCA* på engelsk – volatility, uncertainty, complexity og ambiguity) er i dagens forretningsmiljø på et skyhøyt nivå (Bogsnes, 2016). De ansattes forventinger knyttet til bedriften de jobber i, samt til lederne der, har også forandret seg stort. For å løse disse utfordringene, mener mange tilhengere av Beyond Budgeting (heretter omtalt som BB) at man bør skape et mer sammenhengende og dynamisk styringssystem som gjør det mulig å ha en ledelse som legger til rette for prosesser som er «skreddersydd» til dagens VUCA-verden (Bogsnes, 2016; Hope & Fraser, 2003). Samtidig, til tross for de stadig globale endringene man opplever, har forskere sett en tendens til at styringssystemet ikke følger etter (Hope & Fraser, 2003). Det eksisterer lite forskning på dynamiske styringssystemer knyttet til kriser. Derfor tar denne studien sikte på å belyse dette temaet nærmere.

Covid-19 er et godt eksempel på at noe uforutsett kan inntreffe. Nesheim (2016) sier at kriser kjennetegnes ved at det er liten forutsigbarhet og stor usikkerhet knyttet til årsakssammenhenger. Dette hevder Nesheim (2016) kan være truende for virksomhetens eksistens, måloppnåelse og verdier. Likevel, er det fremdeles mange virksomheter som tyr til den tradisjonelle styringen fremfor en dynamisk styring. Covid-19 er å betrakte som en økonomisk krise for mange selskaper, og betydningen av å ha et styringssystem som håndterer disse dynamiske omgivelsene er avgjørende for hvordan krisen blir håndtert. Måten bedriftene bruker ressurser på, og hva de prioriterer å bruke ressurser på, vil være avgjørende for å beskrive styringssystemene deres. I tillegg viser tidligere forskning at ved økonomiske nedgangstider der bedriftene skal spare ressurser, medfører det til en mer sentralisert beslutningstaking angående ressursallokering og mer fokus på *effektivitet* for å redusere ressursmisbruk (Becker

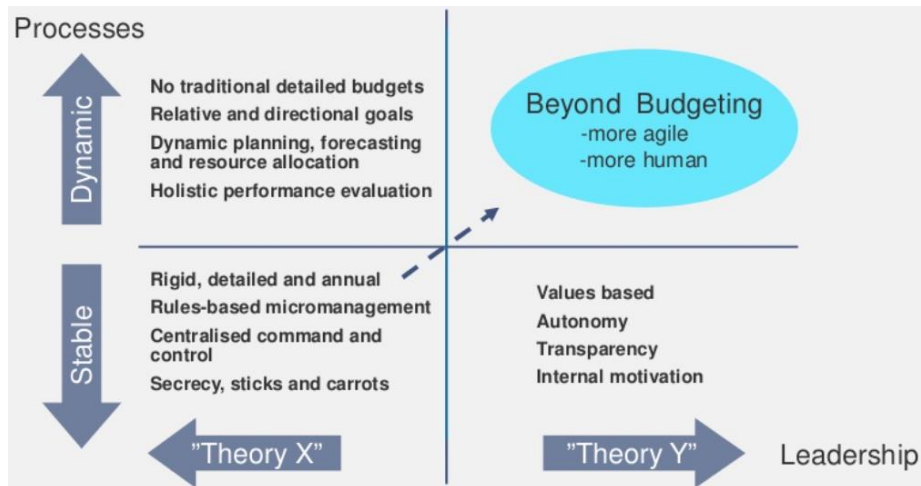
et al., 2016). På bakgrunn av dette, vil det være interessant å undersøke elementet *kostnadseffektivitet* i styringssystemet.

BB er en filosofi og styringsmodell som tar virkeligheten på alvor ved å innføre en dynamisk styringsform som har mulighet til å takle de raske utfordringene man står ovenfor (BBRT, 2021a). En vanlig misforståelse med denne filosofien er at man tror budsjettet er hovedproblemet og at det må fjernes, men dette stemmer nødvendigvis ikke. Det handler mer om å forbedre måten man bruker budsjettet på og hvordan prosessene rundt utarbeidelse av budsjettene er (BBRT, 2021a). Tidligere forskning peker på at budsjettet blir mer viktig i økonomiske kriser, mens annen forskning sier at det blir mindre viktig (Becker et al., 2016, s. 1490). Lindsay & Libby (2007) peker på at bedrifter overlever kriser bedre ved å *ikke* budsjettere. Derfor er det interessant å undersøke hvilken påvirkning Covid-19 har på bruken av budsjettet og andre verktøy, og *styringsverktøy* vil derfor være et av elementene i styringssystemet som undersøkes. Det kan også underbygges med at det i de senere år har blitt et økt fokus på å undersøke hvordan ulike styringsverktøy fungerer sammen i en kombinasjon (Grabner & Moers, 2013). Dette elementet vil også gi oss en indikasjon på om budsjettet står sterkere, uendret eller svakere under denne krisen.

Denne studien ønsker å undersøke om Covid-19 situasjonen og virksomheters økte bruk av hjemmekontor er en av årsakene til at bedrifter eventuelt beveger seg mot en BB-filosofi. Covid-19 har andre karakteristika som skiller den fra andre økonomiske kriser, eksempelvis oljekrisen i 2014. Den 12. mars 2020 innførte regjeringen de sterkeste og mest inngripende tiltakene i Norge i fredstid (Regjeringen, 2020). Dette la føringer for sosial kontakt i tiden som kom, som har ført til at man i mindre grad har mulighet for å jobbe sammen fysisk, og hjemmekontor har i større grad måtte benyttes. Den pågående pandemien vil derfor være utgangspunktet for å belyse studiens hensikt, og *tillit* vil være et helt avgjørende element i styringssystemet som følge av hjemmekontor. Viktigheten av dette elementet beskrives i de to neste avsnittene.

BB-filosofien mener tradisjonell styring bygger på to forutsetninger. Den første er at *verden er planbar*, og den andre er at man *ikke kan stole på de ansatte* (Bogsnes, 2016, s. 63). I en mailkorrespondanse vi hadde med Bogsnes, sier han at det er lettere for bedrifter og ledere å akseptere at den første forutsetningen er feil, enn den andre (B. Bogsnes, personlig kommunikasjon, 11. januar 2021). Vi har allerede fått avkreftet den første forutsetningen fra tidligere kriser og endringene i omgivelsene ellers – man kan *ikke* planlegge fremtiden. Derfor vil denne studien ta sikte på å undersøke den andre forutsetningen: stoler bedriftene mer på sine

ansatte som følge av denne krisen. Da er modellen til Bogsnes (2016, s. 65) et godt utgangspunkt, som illustreres i figur 1 under. Modellen omhandler to dimensjoner: *prosesser* og *ledelse*, og dimensjonene bygger på de to forutsetningene til tradisjonell styring. Ønsket til BB-tilhengere er at man har “dynamiske prosesser“, illustrert på y-aksen, og en “teori-Y“ ledelse, illustrert på x-aksen. Da havner man oppe til høyre i modellen.



Figur 1: *Beyond Budgeting sine to dimensjoner* (Bogsnes, 2016, s. 65)

Prosesser, på y-aksen, kan relateres til den første forutsetningen i tradisjonell styring. På x-aksen finner vi ledelse, og kan relateres til den andre forutsetningen i tradisjonell styring som bygger på McGregors ledelsesteori fra 1960 (ref. delkapittel 2.4.1). Tradisjonell styring er i firkanten nede til venstre i figuren. For å holde følge med de dynamiske omgivelsene mener Bogsnes (2016) man må endre begge disse dimensjonene for å få et syn om at verden *ikke* er planbar, og at man *kan* stole på sine ansatte. Ved at den første forutsetningen allerede har blitt avkrefte av krisen, havner bedriftene vi undersøker i firkanten oppe til venstre – gitt at de fremdeles har en “X-tankegang“ om sine ansatte. Det som er unikt for Covid-19, er at tillitsforholdet mellom ledelsen og de ansatte settes på prøve, blant annet grunnet hjemmekontor. Derfor ønsker vi å undersøke om bedriftene beveger seg fra venstre mot høyre på x-aksen som følge av Covid-19 og hjemmekontor. Dette vil være avgjørende for å si noe om de går mot en BB-filosofi eller ikke. Denne figuren er også avgjørende for hvordan vi har utformet det teoretiske rammeverket vårt, som er illustrert i figur 5 i delkapittel 2.7.

1.2 Studiens formål og problemstilling

Formålet med studien er å supplere eksisterende forskning på styringssystemer. Det unike med denne studien, er at vi ønsker å gi leseren innsikt i hvordan styringssystemet til tradisjonelt styrte bedrifter endrer seg som følge av den pågående Covid-19 krisen – og om denne endringen fører til at de går mot en BB-filosofi. Den overordnede problemstillingen som studien tar utgangspunkt i er:

Beveger bedrifter med tradisjonell styring seg i retning av en Beyond Budgeting-filosofi som følge av Covid-19?

For å besvare denne overordnede problemstillingen, har vi valgt å utforme tre forskningsspørsmål som involverer de tre elementene vi ønsker å undersøke i styringssystemet: *styringsverktøy, tillit og kostnadseffektivitet*. Da denne studien tar sikte på å avdekke om bedrifter med tradisjonell styring beveger seg mot en BB-filosofi som følge av krisen, vil forskningsspørsmålene knyttes til hvordan det var før krisen og til hvordan det har endret seg underveis i krisen. Forskningsspørsmålene er følgende:

- 1) I hvilken grad er det endringer i bruken av styringsverktøy under krisen?**
- 2) Hvordan har tillitsforholdet mellom ledelsen og de ansatte endret seg som følge av krisen?**
- 3) På hvilken måte påvirker krisen kostnadseffektiviteten i bedriften?**

Forskingsspørsmål 1 har til hensikt å beskrive hvilke styringsverktøy bedriftene benytter i tillegg til, eller i stedet for, budsjettet. Dette vil kunne gi oss svar på om de benytter noen av styringsverktøyene som er sentrale i BB-filosofien. Videre vil forskningsspørsmål 2 gi en innsikt i om ledere stoler mindre eller mer på sine ansatte som følge av denne krisen. Tillit er et nøkkelord i BB-filosofien, og dette forskningsspørsmålet vil derfor kunne besvares ved hjelp av både forskningsspørsmål 1 og 3. Forskingsspørsmål 3 vil si noe om hvordan de har fordelt ressurser i denne krisen, og om de er mer eller mindre opptatt av kostnader under Covid-19. Disse tre forskningsspørsmålene vil være en avgjørende faktor for å kunne besvare den overordnede problemstillingen.

1.3 Studiens avgrensninger og begrensninger

Studien tar for seg to bedrifter i to forskjellige bransjer. Informantene som ble brukt, har ulike lederposisjoner. Derfor kunne denne studien inkludert flere underledere eller ansatte uten lederposisjoner. Bedriftenes størrelse, samt den daglige driften er noe ulik. På bakgrunn av studiens problemstilling, har vi kun undersøkt bedrifter som kan legge om arbeidshverdagen deres til hjemmekontor. Dette innebærer at vi ikke har undersøkt bedrifter som ikke benytter hjemmekontor. Studien er også avgrenset til norske virksomheter.

Studien legger vekt på teori innenfor BB-filosofien, og dette legger føringer for områdene som vi velger å undersøke. BB-filosofien tar sikte på å være et motsvar på de mange problemene som tradisjonell styring medfører (Bogsnes, 2016, s. 7), men vi kan ikke undersøke alle disse problemområdene da det vil bli for omfattende for denne avhandlingen.

Vi har ikke kunne undersøkt alle mulige elementer i et styringssystem. De valgte elementene i styringssystemet har også blitt vektlagt noe ulikt. Et eksempel på dette er at diskusjoner knyttet til endringen av tillit og det å stole på de ansatte, har blitt viet mer plass enn for eksempel endringer i bruk av KPI-er. Et av elementene i det undersøkte styringssystemet kan derfor anses som mer sentralt dersom vi legger den andre forutsetningen om tradisjonell styring knyttet til McGregors (1960) ledelsesteorier til grunn. Dette medfører et større fokus på elementet *tillit* i styringssystemet.

1.4 Avhandlingens struktur

Avhandlingen inneholder 7 kapitler, inklusiv dette kapittelet hvor vi ser på bakgrunnen for studien, beskrivelse av problemstillingen og hvilke avgrensninger og begrensninger studien har. I kapittel 2 tar vi for oss relevant teori og tidligere forskning. På bakgrunn av dette, presenteres et teoretisk rammeverk på slutten av kapittel 2 som vil være førende for avhandlingens struktur. Kapittel 3 tar for seg den metodiske tilnærmingen og valgene vi har gjort. I kapittel 4 presenterer vi de empiriske funnene, før vi i kapittel 5 drøfter disse empiriske funnene opp mot det teoretiske rammeverket med utgangspunkt i den overordnede problemstillingen. Kapittel 6 vil gi en konklusjon, der vi oppsummerer våre hovedfunn fra studien, og besvarer studiens problemstilling. I dette kapittelet drøftes også forskningens praktiske implikasjoner, kritikk til egen forskning og forslag til videre forskning. Avslutningsvis vises litteraturlisten i kapittel 7.

2. TEORI

I første del vil vi i kapittel 2.1 – 2.2 redegjøre for utviklingen fra tradisjonell- til dynamisk styring, inkludert kritikken mot tradisjonell (budsjett)styring. Dette vil danne grunnlaget for filosofien *Beyond Budgeting*. Kapittel 2.3 vil gi en overordnet innføring i BB filosofien: opphavet til filosofien, hva den innebærer, samt kritikk mot filosofien. Dernest vil det i kapittel 2.4 bli redegjort for verdibasert- og regelbasert ledelse. I kapittel 2.5 vil vi beskrive hva et styringssystem er. Her vil *styringsverktøy*, *tillit* og *kostnadseffektivitet* være sentrale nøkkelbegrep – og mange elementer innenfor BB-filosofien vil belyses innenfor nettopp disse nøkkelbegrepene. Rytme vil også ha en betydning for undersøkelsen, og vil bli redegjort for i kapittel 2.6.

Denne presenterte teorien vil danne grunnlaget for det teoretiske rammeverket som presenteres på slutten i kapittel 2.7. Modellen vil fungere som en rød tråd for avhandlingens struktur, og angir litteraturens og våre antagelser om sentrale elementer som bør tas hensyn til når vi skal besvare problemstillingen.

2.1 Tradisjonell styring

Tradisjonell økonomistyring omfatter prosesser som blant annet budsjettering, og er bestående av verktøy som budsjett og avviksanalyse (Bjørnenak, 2003). I det tradisjonelle styringssystemet har budsjettet blitt betraktet som hjørnesteinen (Hansen et al., 2003). Budsjettet ble først tatt i bruk på tidlig 1900-tallet, hvor formålet var å gi ledere økt kontroll over kostnader og kontantstrømmer (Goode & Malik, 2011, s. 208). Ordet budsjett kan være noe tvetydig, og formålet med budsjettering kan være ulikt i ulike organisasjoner (Hansen et al., 2003). Vi bruker Hoff (2016, s. 463) sin definisjon av budsjett:

“det tallmessige uttrykket for virksomhetens handlingsplaner for en gitt fremtidig periode og milepælsplanen på veien til strategisk måloppnåelse”.

Bruken av budsjettet er nesten universal, og populariteten har bidratt til at budsjettet brukes til en rekke formål, blant annet planlegging, koordinering, ressursallokering, motivering og belønning (Bergstrand et al., 1999). Hoff (2016) supplerer også med at budsjettet har som formål å definere og delegere ansvar samt at budsjettet legger føringer for kommunikasjon. En studie av store norske selskaper viser at 94% av norske selskaper benytter en eller annen form

for budsjetter (Johanson & Madsen, 2013). I følge Otley (1999) er den viktigste årsaken til den utbredte bruken av budsjettet som styringsverktøy at det samler alle de viktigste aktivitetene til virksomheten i et dokument.

2.1.1 Kritikk av det tradisjonelle styringssystemet

“Relevance lost”- debatten

Allerede i 1987 lanserte Johnson & Kaplan boken *Relevance lost- the rise and fall of management accounting*. Denne debatten omhandlet kritikk av kalkyleobjekter, lønnsomhetsanalyser og hvordan man håndterte og praktiserte økonomiske styringssystemer (Bjørnenak, 2010; Bjørnenak & Kaarbøe, 2011). Johnson & Kaplan argumenterte for at private virksomheter ikke produserte relevant styringsdata for beslutningstakere, styringsdataen kom for sent, var for aggregert og for påvirket av krav til ekstern rapportering (Bjørnenak, 2010). Som følge av denne debatten har det i nyere tid blitt rettet kritikk mot at det tradisjonelle styringssystemet er for lite dynamisk, samt budsjettets manglende prediksjonsevne. På bakgrunn av dette har det oppstått et skille mellom to varianter for hvordan BB kan løse kritikken av det tradisjonelle styringssystemet – BB1 (Jan Wallander) og BB2 (Bjarte Bogsnes).

BB1 omhandler inkludering av enkle, finansielt orienterte verktøy i bedriftens styringssystem. Wallander mente at man burde gjøre ting enkelt fremfor å bruke avanserte modeller, ved å fokusere på relativ prestasjonsmåling og intern benchmarking (Bjørnenak, 2010). Relativ prestasjonsmåling er for eksempel resultat i prosent av omsetning. Intern benchmarking blir belyst i delkapittel 2.5.1.

BB2 er en mer avansert og dynamisk tilnærming til forbedring av styringssystemet. Bogsnes legger mer vekt på *styringen* fremfor hvilke verktøy som blir benyttet. Denne varianten har også fokus på målstyring, prognoser og benchmarking, men i tillegg fokuserer de på de atferdsmessige problemene som kan oppstå med budsjettering (Bjørnenak, 2010). Dette kan være spill og «gaming», som for eksempel kan innebære at man bruker opp budsjettmidlene i slutten av budsjettperioden for ikke å få redusert budsjettmidler i neste periode (Libby & Lindsay, 2010). For en oppsummering av forskjellene i “relevance lost“-debatten, se figur 2 under.

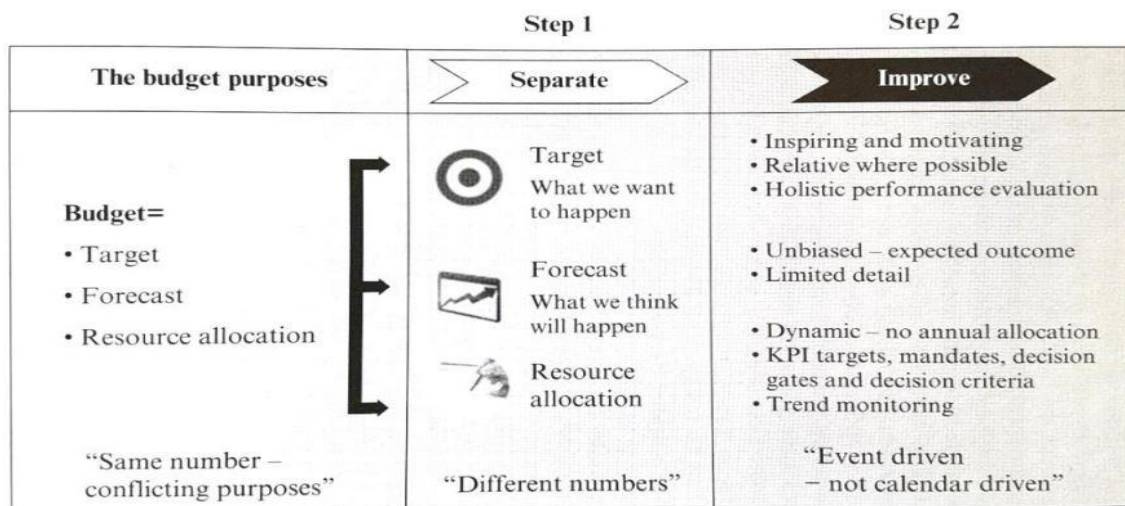
Momenter	Relevance Lost 1	BB1	BB2
Problemet	Tradisjonelle kalkyler og finansielle prestasjonsmål	Budsjett som planleggingsverktøy	Budsjettets adferdsmessige sider (opportunistiske og motivasjon)
Driver av debatten	Akademia	Praksis (adm.dir.)	Praksis (controller)
Type løsning	Nye verktøy	Keep it simple	Mer interaktivitet og dynamikk
Endringer i styringssystemet	Mer avanserte kalkyler og prestasjonsmålingssystemer	Benchmarking	Målstyring, prognoser (og benchmarking)
Tidsdimensjon	Ex post og ex ante	Ex post	Ex post og ex ante
Dynamikk	I verktøyene	Utenfor verktøyene	Både-og

Figur 2: Forskjell mellom RL1, BB1 og BB2 (Bjørnenak, 2010)

Overordnet kritikk av budsjettet

Et av hovedpunktene i kritikken mot budsjetteringsprosessen er at den er svært tid- og ressurskrevende, samt at det ofte blir utdatert (Bergstrand et al., 1999; Bogsnes, 2016; Lem, 2009; Heskestad, 2014; Hope & Fraser 2003; Østergren & Stensaker, 2011). Tidsbruken i seg selv er ikke problemet, men i et kost-nytte perspektiv hevder flere kritikere at kostnadene overstiger nytteverdien (Bogsnes, 2016; Bergstrand et al., 1999; Hope & Fraser, 2003).

Vanligvis har mål, prognose og ressursfordeling vært dekket av budsjettet gjennom én og samlet prosess og med et felles tall for de tre ulike formålene (PwC, 2020). Denne prosessen kan virke effektiv, men ifølge Bogsnes (2019) har mål, prognose og ressursfordeling motstridende formål. Mål handler om ambisjon, prognose handler om å ha et realistisk syn på hva du tror kommer til å skje, og ressursallokering handler om å optimalisere knappe ressurser for å komme der man ønsker (Bogsnes, 2016; PwC, 2020). Bogsnes (2019) sier videre at disse motstridene formålene bare kan løses ved å skille de i tre forskjellige prosesser, som han mener vil være en løsning på kritikken som nevnt ovenfor. Det illustreres i figur 3 under.



Figur 3: Separering av budsjettets tre formål (Bogsnes, 2016, s. 141)

Budsjettet kritiseres også for å føre til en sentralisert styring, samt at det blir gitt lite tillit og ansvar til virksomhetens ansatte (Bogsnes, 2016, s. 8-14). Denne kritikken bygger på McGregor sine ledelsesteorier (ref. delkapittel 2.4.1). Manglende tillit skyldes ofte manglende åpenhet mellom parter. Tradisjonell styring har en rekke effektive måter å begrense informasjonen på, eksempelvis gjennom hierarkisk organisasjonsstruktur (Bogsnes, 2016, s. 12).

2.2 Dynamisk styring

Som følge av det dynamiske, uforutsigbare og turbulente miljøet som de fleste bedrifter og bransjer står ovenfor i dag, samt kritikken rettet mot den tradisjonelle styringen som beskrevet i kapittel 2.1, mener Bjarte Bogsnes (2016) og andre BB-tilhengere at bedrifter bør ha en tankegang som baserer seg på begrepet *dynamisk styring*. Dynamisk styring handler om å bruke ulike systemer til ulike formål, samt tilpasse systemene til situasjoner som dukker opp. Ved å ha en slik styring, vil man kunne agere raskere på endringer i markedet.

Dynamisk styring handler nødvendigvis ikke bare om å fjerne budsjetter eller benytte flere styringsverktøy, men det handler om å jobbe med hele budsjettprosessen på en bedre og mer systematisk måte og med et annet perspektiv (Bogsnes, 2016). En dynamisk styringsmodell skiller de ovennevnte prosessene målsetting, prognoser og ressursallokering ved å se på elementer innenfor hver av disse prosessene for så å utvikle dem.

Dynamisk styring er et vidt begrep, og kan omfatte mye ved at det er en kontinuerlig prosess uten en klar slutt (PwC, 2020). Bjørnenak & Kaarbøe (2011) poengterer i artikkelen sin at det

er uklart hvilket styringssystem som passer best til enhver bedrift, men at det finnes løsninger på hvordan man kan håndtere det dynamiske miljøet. En slik dynamisk tilnærming kan være BB, og vil bli belyst i delkapitlene under.

2.3 Beyond budgeting

2.3.1 Kort om begrepet Beyond Budgeting

“Beyond Budgeting means beyond command-and-control toward a management model that is more empowered and adaptive” (BBRT, 2021a).

Det handler med andre ord om å tenke nytt og annerledes på hvordan man styrer en organisasjon for å kunne agere raskt nok til omgivelsene. Det handler også om å frigjøre menneskene fra en byråkratisk tenkemåte med kontrollerende systemer, ved å legge til rette for en organisasjon der man stoler på de ansatte. Vi ser av definisjonen til BBRT at *menneskene* er i sentrum – og man må gi dem tid til å tenke, reflektere, dele og lære av den informasjonen som de får (BBRT, 2021a).

2.3.2 Bakgrunnen for Beyond Budgeting og BBRT

BB er en styringsform og filosofi som har sitt opphav fra da Jan Wallander, CEO i Handelsbanken i 1970, valgte å fjerne budsjettet, og heller gå over til bruk av balansert målstyring og forskjellige KPI-er (Bogsnes, 2016; Hope & Fraser, 2003). Nøkkelprinsippene til Wallanders nye styringsmodell var desentralisert ledelse, enkelhet, åpenhet og selvregulering (Bogsnes, 2016, s. 74).

Begrepet BB ble ikke til før på slutten av 1990-tallet, da Beyond Budgeting Round Table (BBRT) ble grunnlagt i 1998 (BBRT, 2021b). Dette er et globalt nettverk av bedrifter som er med på BB-reisen i en eller annen form, hvor man kan lære av hverandre. Alle bedriftene har en ting til felles: de har innsett at det er noe galt med tradisjonell ledelse og de ønsker å gjøre noe med det (BBRT, 2021a; Bogsnes, 2016, s. 66).

I 2003 kom to av grunnleggerne av BBRT, Jeremy Hope og Robin Fraser, ut med en bok som heter *Beyond Budgeting: How Managers Can Break Free from the Annual Performance Trap*. De hadde i en lengre tid observert bedrifter som gikk bort fra budsjetter, og formet deretter 12

prinsipper som BB handlet om (Bogsnes, 2016). Disse prinsippene har i senere tid blitt reformulert og videreutviklet (Bogsnes, 2016, s. 69), og vil bli kort belyst i neste delkapittel.

2.3.3 Beyond Budgeting-filosofien

BB handler om å ha et mer dynamisk styringssystem, som er fremtidsrettet og klar til å håndtere de dynamiske omgivelsene vi står ovenfor i dag og i fremtiden. Et eksempel på dette er når kriser inntreffer. Covid-19 aktualiserer den ovennevnte kritikken mot budsjettet, og viser at man i like stor grad ikke kan planlegge og se muligheter og utfordringer (Bogsnes, 2016; Hope & Fraser, 2003; Gundersen, 2009).

BB handler om å gjøre organisasjonene mer dynamiske, smidige og menneskelige (Bogsnes, 2016). For å gjøre dette, må man fokusere på ledelsesinnovasjon fremfor teknologi- eller produktinnovasjon (Bogsnes, 2016; Ledernytt, 2016). Ved å fokusere på ledelsesinnovasjon vil det kunne gi konkurransefortrinn – nettopp fordi det er en så stor arena for de som er opphengt i teknologi- eller produktinnovasjon fremfor ledelsesinnovasjon (Bogsnes, 2016, s. 55-56).

Et kjennetegn med filosofien, er at man prøver å få til en kulturendring i hele organisasjonen, og ikke bare i enkelte avdelinger. Dette er for at man skal kunne dra nytte av hverandres erfaringer og at man skal kunne lære av hverandre (Bogsnes, 2016). For å oppnå akkurat dette, må man jobbe mot noen felles mål hvor beslutningene i større grad flyttes til de som er tettest på aktivitetene (Hope & Fraser, 2003; PwC, 2020).

Et annet kjennetegn med BB er at filosofien ikke gir en klar oppskrift på hvordan man skal implementere BB (Bogsnes, 2016, s. 71-72), eller i vårt tilfelle når vi skal belyse studiens problemstilling. Som følge av dette vil en intern generering være å foretrekke per dags dato ettersom eksterne konsulenter ikke har tilegnet seg en fullverdig forståelse for hele filosofien (Bogsnes, 2016).

Filosofien bygger på 12 prinsipper, bestående av seks ledelsesprinsipper og seks prosessprinsipper (Hope & Fraser, 2009; Bogsnes, 2016). Ledelsesprinsippene handler om å være (hva man sier), mens prosessprinsippene handler om det man faktisk gjør («walk the talk») (Bogsnes, 2016, s. 226). Det er viktig at det er konsistens mellom hva som blir sagt og hva som blir gjort – så begrepet *sammenheng*, eller «coherence» på engelsk, er et nøkkelbegrep her (Bogsnes, 2016, s. 71).

Disse prinsippene bør man ta hensyn til i en eller annen grad når man skal evaluere og forme en styringsmodell, i tillegg til at man bør endre det på en sammenhengende og konsistent måte i håp om å få mer smidige og menneskelige organisasjoner (Bogsnes, 2016, s. 64). Dette vil være kontekst- og situasjonsavhengig fra bedrift til bedrift og bransje til bransje (Bogsnes, 2016). Målet bør være å utforme en styringsmodell som reduserer behovet for å ha tradisjonelle budsjetter som planleggings- og kontrollmekanismer (Kaarbøe et al., 2013). Dette mener Hope (2006) er en av årsakene til at bedrifter søker seg vekk fra den tradisjonelle budsjettstyringen. Figuren under viser en oversikt over de 12 prinsippene.

Beyond Budgeting

- enabling business agility

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

Figur 4: Beyond Budgeting prinsippene (BBRT, 2016)

2.3.4 Kritikk mot Beyond Budgeting

Kritikken av BB er noe begrenset, og det kan tenkes at en av årsakene til dette er at filosofien er lite utbredt (Libby & Lindsay, 2010; Bjørnenak & Kaarbøe, 2011). En annen årsak er at det foreligger stor fleksibilitet i hvordan organisasjoner velger å implementere filosofien på. Samtidig er denne store fleksibiliteten en kritikk av filosofien i seg selv. Dette er fordi det fører til en utfordring for bedrifter som skal utvikle et bedre styringssystem ettersom det ikke er klare retningslinjer for hvordan forbedringene skal implementeres (Bjørnenak & Kaarbøe, 2013, s. 167). En annen utfordring med BB er at det vil kunne skape motstand og misnøye hos de ansatte

dersom BB implementeres, ofte fordi de tror man går bort fra budsjettets trygge rammer (Rickards, 2006, s. 72; Tillema & Steen, 2015, s. 77-79). Det vil i det følgende bli belyst mer kritikk mot BB fra to ulike hold. Kritikken fra Libby & Lindsay (2010) rettes hovedsakelig mot Hope & Fraser's (2003) negative syn på budsjetter, mens Hoff (2016) har en mer overordnet kritikk mot filosofien.

I 2010 gjennomførte Libby & Lindsay en studie av nord-amerikanske virksomheter hvor kritikken til Hope & Fraser og BBRT vedrørende budsjettet, ble satt på prøve. Studiet viser til at kritikken som Hope & Fraser fremmer, ikke har like godt hold som antatt. Libby & Lindsay (2010) fant blant annet at bruken av budsjettet ikke var like mekanisk som Hope & Fraser påstod. Funnene viste til at tidsbruken var knyttet til størrelsen på virksomheten, og at tidsbruken til lederne var langt lavere enn hva Hope & Fraser la frem. BBRT og Hope & Fraser kritiserer budsjettet videre ved at det danner en hindring for bedrifter til å tilpasse seg omgivelsene. Libby & Lindsay (2010) viste derimot at de undersøkte bedriftene håndterte dette ved blant annet å revidere budsjettene oftere. Konklusjonen ble dermed at kritikken var satt veldig på spissen og at budsjettet ikke var like mekanisk som kritikken skulle tilsi.

Hoff (2016) fremmer også sin kritikk mot BB. Han hevder filosofien legger vel mye opp til teori X-holdninger (ref. delkapittel 2.4.1) i sin retorikk, og profetien blir da selvoppfyllende (Hoff, 2016, s. 463). BB ser også ut til å undervurdere en godt anlagt periodisk budsjettprosess, hvor ledere og medarbeidere frigjøres fra daglige gjøremål for å fokusere på fremtidige mål og utfordringer. Budsjettet vil nok også variere mye fra virksomhet til virksomhet, avhengig av hva den driver med og hvor i verdikjeden den er plassert. Behovet for budsjetter vil sannsynligvis øke jo lenger ned i organisasjonen man kommer (Hoff, 2016, s. 464-465).

2.4 Verdibasert- og regelbasert ledelse

Det finnes mange definisjoner på ledelse. Magretta (2002) mener ledelse handler om å sette sammen organisasjoner som skal jobbe sammen for å nå noen mål, mens Arnulf (2013, s. 13) mener ledelse handler om å skape en oppslutning om målrettet samarbeid gjennom å gjøre noe meningsfylt. Jacobsen & Thorsvik (2016, s. 416) oppsummerer de mange definisjonene man har på ledelse med å si at:

“Ledelse er en spesiell atferd som mennesker utviser i den hensikt å påvirke andre menneskers tenkning, holdning og atferd“.

Ytterpunktene på ledelse kan beskrives på flere måter. Demokratisk vs. autoritær er en måte, og relasjonsbasert vs. oppgaveorientert er en annen (Jacobsen & Thorsvik, 2016, s. 433). I denne studien benyttes begrepene *verdibasert-* og *regelbasert ledelse*, som brukes i BB-filosofien.

Verdibasert ledelse står sterkt i BB, og handler i korte trekk om å gi de ansatte mer autonomi, tillit og indre motivasjon for å stimulere til kreativitet og vekst slik at man forbedrer organisasjonens ytelse. Nøkkelord her er læring og utvikling, og begrepet “selvledelse” er sentralt. Det handler om å sette de ansatte i stand til å lede seg selv, og til å ta beslutninger på riktig nivå til riktig tid (Bogsnes, 2016, s. 59; Hope & Fraser, 2003; Jacobsen & Thorsvik, 2016, s. 453; Merchant & Van der Stede, 2017, s. 311). En regelbasert ledelse derimot, er en streng og rigid ledelse der ledelsen kontrollerer og overvåker de ansatte ved hjelp av regler (Bogsnes, 2016).

En god metafor som Bogsnes (2016, s. 56-59) bruker for å beskrive disse to ytterpunktene for ledelse, er rundkjøring vs. trafikklys. Ved «rundkjøring»-tankegangen (verdibasert), tar de ansatte beslutninger som er mer kvalifisert basert på fersk informasjon, og det er ikke noen forhåndsdefinerte instruksjoner fra ledelsen om hva de ansatte skal gjøre. I slike systemer stoler man på de ansatte, og viser det ved å ha en desentralisert struktur (Li et al., 2002). Her skal ikke lederne kontrollere og styre de ansatte, men de skal legge forholdene til rette for at de ansatte blir motiverte og kan ta egne og gode beslutninger. Det kan sammenlignes med det Arnulf (2013, s. 32) sier er det viktigste om ledelse: «*Den viktigste oppgaven i ledelse er ikke å ta beslutninger, men å skape mening i en situasjon, slik at beslutningene virker naturlige og lar seg gjennomføre*». Ved «trafikklys»-tankegangen (regelbasert) har ledelsen programmert alt på forhånd. Det betyr at ledelse er gjennomført av noen som ikke er tilstede, og at beslutningene ikke er basert på fersk informasjon. Strukturen er sentralisert, og beslutningene er tatt høyt oppe i hierarkiet (Bogsnes, 2016).

2.4.1 McGregor's ledelsesteorier

Hvordan ledelsen praktiserer sin lederstil og viser det gjennom prosessene, er et avgjørende element når man skal vurdere om noen har en BB-filosofi eller ikke. McGregor utviklet på 1960-tallet en teori som skiller mellom to typer mennesker, som han kaller X- og Y-mennesker. Disse to teoriene prøver å forklare lederens *syn* på sine ansatte, og *ikke* måten en leder oppfører seg på (Bogsnes, 2016; Sander, 2021). Teori X forutsetter at ledere ser på de ansatte som late

og unnasluntrere, og de ansatte må belønnes for å jobbe. De ansatte vil unngå ansvar der de kan, og her står den hierarkiske strukturen sterkt. Teori Y derimot, forutsetter at ledelsen ser på de ansatte som ambisiøse og selvstendige, og de ansatte vil ta ansvar under de riktige omstendighetene. Ved dette synet, må lederen prøve å skape en indre motivasjon hos de ansatte (McGregor, 1960; Sander, 2021). Denne ledelsesteorien illustreres på x-aksen i figur 1 i delkapittel 1.1.

2.5 Styringssystem

Ved å ha denne inngående forståelsen som er beskrevet i kapittel 2.1 – 2.4, kan vi nå se på hva et styringssystem er. Begrepet styringssystem er definert av mange forskere, og forskere har lansert teorier om bruk av ulike styringsmekanismer (Malmi & Brown, 2008; Merchant & Van der Stede, 2017; Simons, 1995; Simons et al., 2000). Videre er teorien på fagområdet sterkt knyttet til begrepet *control package*, eller *bedriftens styringspakke*, *styringsmodell* eller *styringskonfigurasjoner* som det kan kalles på norsk (Alvesson & Kärreman, 2004; Gerdin & Greve, 2004; Malmi & Brown, 2008, s. 287; Otley, 1980). Vi velger å bruke begrepet *styringssystem*, fordi dette er et mer kjent begrep enn styringspakke. Det er ikke begrepsbruken som er avgjørende. Det som er viktig er at man studerer det som et helhetlig system der de ulike elementene i systemet påvirker hverandre og må opptre i et samspill. *Coherence* er som nevnt et sentralt begrep. Hvis man ikke tar hensyn til det, vil man kunne risikere å trekke feilaktige konklusjoner (Fischer, 1998).

I artikkelen til Flamholtz et al. (1985, s. 38) definerer de styringssystemer som: “*mechanism (both processes and techniques) designed to increase the probability that people will behave in ways that lead to the attainment of organizational objectives*”. Merchant & Van der Stede (2017, s. 11) mener styringskontroll innebærer at ledere tar steg for å forsikre seg om at de ansatte gjør hva som er best for organisasjonen. Dette er nødvendige systemer man bør ha for å forsikre seg at de ansatte ikke gjør ting de ikke skal eller at de feiler med å gjøre ting som de burde gjøre.

På bakgrunn av de mange definisjonene som finnes på styringssystemer, velger vi å se til definisjonen til Malmi & Brown (2008) som har forsket på styringssystemer i nærmere 40 år. Definisjonen fra Malmi & Brown (2008) er gjengitt i Johanson & Madsen (2013, s. 19) sin artikkel, med norsk oversettelse. De definerer styringssystem som:

“Styring inkluderer alle verktøy og systemer som ledelsen bruker for å sikre at de ansattes atferd og beslutninger er i tråd med organisasjonens mål og strategier, men ekskluderer systemer som utelukkende støtter beslutningstaking“.

For å se på de verktøyene og systemene som Malmi & Brown (2008) tar for seg i sin definisjon av styringssystem, har det blitt valgt tre elementer som skal undersøkes og vil utgjøre styringssystemet i denne undersøkelsen. Her vil en del av prinsippene og begrepene fra BB-filosofien belyses.

2.5.1 Styringsverktøy

For å erstatte den tradisjonelle måten å arbeide på, er det ulike verktøy som kan benyttes for å demme opp for svakhetene med budsjettet (Kaarbøe et al., 2013). Som med budsjettens funksjon, så er fremdeles målet ved å benytte flere verktøy å beholde den økonomiske kontrollen (Lem, 2009). Det sentrale elementet innenfor BB-filosofien er ikke hvilke verktøy man benytter, men hvordan man bruker verktøyene (Bjørnenak, 2010). Det er dette Bogsnes (2016) og Hope & Fraser (2003) beskriver som en dynamisk styringsmodell. Det vil i det følgende bli redegjort for noen av styringsverktøyene som benyttes i BB-filosofien: rullerende prognoser, benchmarking og KPI. Budsjett er allerede beskrevet i kapittel 2.2, og vil derfor ikke bli redegjort for i dette kapittelet. Det påpekes igjen at budsjett fremdeles kan være et viktig styringsverktøy å benytte ved en BB-filosofi, i tillegg til andre verktøy.

Rullerende prognoser

Hope & Fraser (2003, s. 214) mener en prognose gir en oversikt om man ligger ann til å nå målene sine, mens Hoff (2016, s. 457) mener det viser hvordan en utvikling vil arte seg. En rullerende prognose derimot, er finansielle prognoser som ofte inkluderer salg, kostnader og kontantstrømmer, og som oppdateres på rullerende basis. En vanlig måte å drive med rullerende prognoser er å oppdatere dem kvartalsvis med fem kvartals tidshorisont (Hope & Fraser, 2003, s. 215). Dette gir mening for bedrifter som ikke styrer etter kalenderår, men som styrer mer basert på bransje-spesifikk rytme og omgivelsene (Bogsnes, 2016, s. 101). Samtidig, vil tidshorisonten på prognosene avhenge av hva virksomheten driver med, og hva formålet er med prognosene (Hoff, 2016, s. 457).

Benchmarking

Dette er en metode man benytter for å sammenligne egne ytelser mot hva de beste på området presterer (Hoff, 2016, s. 268; Hope & Fraser, 2003, s. 212). Benchmarking skiller ofte mellom intern- og ekstern benchmarking. Intern benchmarking går ut på sammenligning av selskaper, avdelinger og personell i egen virksomhet opp mot hverandre. Ved en ekstern benchmarking, sammenligner man egen virksomhet opp mot andre eksterne aktører – ofte likeartede virksomheter eller konkurrenter (Hoff, 2016, s. 270). Man bruker det ikke kun for å stimulere til prestasjon, man bruker benchmarking vel så mye for å lære (Bogsnes, 2016, s. 76). Benchmarkingen gjør det med andre ord mulig å fokusere på en kontinuerlig forbedring (Hope & Fraser, 2003). Denne benchmarkingen skal avdekke et eventuelt prestasjonsgap mellom det “fremragende i omverdenen” og “vår virksomhet“, for å danne et grunnlag for å lage analyser og tiltak for å eliminere dette gapet (Hoff, 2016, s. 269).

KPI

Key performance indicator (KPI), er nøkkelindikatorer som brukes for å sette mål og vurdere organisasjons prestasjoner ut i fra deres kritiske suksessfaktorer (Hope & Fraser, 2003, s. 214). KPI'er måler egne prestasjoner og de er egnet til å gi tidlige indikasjoner på at noe går galt. Det er viktig å bite seg merke i hva *I* står for. Denne viser til at KPI-er er indikatorer for om vi beveger oss dit vi ønsker, men de er ikke alltid i stand til å avsløre den fulle sannheten (Bogsnes, 2016, s. 26-27). Dermed er det viktig å benytte indikatorer som er presise i det som skal måles, at det brukes flere indikatorer, uten at det blir et overforbruk av KPI-er (Hope & Fraser, 2003, s. 88). Korrekt bruk av KPI-er bidrar til å hjelpe virksomheten med kontinuerlig utvikling, rask tilpasning ved endringer og hjelp til å styre mot de strategiske målene (Hope & Player, 2012).

2.5.2 Tillit

I BB er mennesket i sentrum, og *tillit* vil være en avgjørende faktor for nettopp dette. Tillit er et overordnet begrep som er vanskelig å definere, og i litteraturen vil det være mange elementer som påvirker graden av tillit og hva tillit egentlig er (Simpson, 2012). I BB-filosofien er tillit kanskje det viktigste begrepet i vokabularet, og vil være en nøkkelingrediens dersom man ønsker å endre ledelsesfilosofien og styringsprosessene (Bogsnes, 2016, s. 7). Hoff (2016, s. 458) påpeker også at BB-filosofien baserer modellen deres på tillit. Ved en tradisjonell styring, begrenser man ofte tilliten med en hierarkisk organisasjonsstruktur (Bogsnes, 2016). På

bakgrunn av studiens problemstilling og den tradisjonelle forutsetningen om at “man ikke kan stole på de ansatte”, blir begrepet “tillit” en sentral del å undersøke.

Tillit kan ikke bare vises gjennom ord. Det må være en sammenheng mellom hva ledere sier og hva de gjør. Det nytter ikke å ha et “teori-Y” syn på sine ansatte der man sier at man stoler på de, men utøver “teori-X” styringsprosesser (Bogsnes, 2016, s. 8). Dette går på at man må stole på sine ansatte, gi dem tillit og utøve en verdibasert ledelse fremfor å styre etter et sett av regler (Bogsnes, 2016). For å gjøre dette, bør man tenke på å ha en desentralisert struktur. Videre i dette delkapitlet vil det redegjøres for sentrale elementer som vil påvirke graden, og en eventuell endring, av tillitsforholdet.

Autonomi

Et av de 12 nøkkelpriinsippene i BB-filosofien, er *autonomi*. Det handler om å gi de ansatte tillit til å handle på vegne av organisasjonen, og man skal ikke straffe alle dersom noen få har valgt å misbruke denne tilliten (Bogsnes, 2016, s. 70). Dette prinsippet er viktig for alle elementene i styringssystemet som undersøkes i denne studien. I et intervju med Stavanger Aftenblad i 2009 sier Bjarte Bogsnes at tillit er et nøkkelord når noe uventet inntreffer (Gundersen, 2009). Da mener Bogsnes at ledelsen må stole mer på sine medarbeidere slik at de kan ta de rette beslutningene. I BB-filosofien innvilges ofte ledere stor grad av frihet til selvstendig ressursdisponering, så lenge de holder seg innenfor de rammene som er satt (Hoff, 2016, s. 458). Graden av autonomi vil i stor grad påvirke hvordan bedriften tilpasser seg omgivelsene og om bedriften beveger seg i en retning av en BB-filosofi som følge av krisen.

Myndiggjøring

Myndiggjøring, eller *empowerment* på engelsk, er en sentral del som påvirker graden av tillit. Myndiggjøring handler om å gi de ansatte som er nærmest på aktivitetene, kundene og leverandørene ansvar og friheten til å ta beslutninger som er i tråd med bedriftens strategi og verdier (Hope & Fraser, 2003, s. 213). Dette forutsetter at de ansatte har en god økonomisk forståelse. Effektiv myndiggjøring er produktet av frihet multiplisert med evne. Dersom en av disse variablene er null, vil derfor resultatet også bli null. Derfor mislykkes mange bedrifter i forsøkene på å myndiggjøre de ansatte – nettopp fordi en av variablene er lave (Hope & Fraser, 2003, s. 143). Hvordan ledelse blir praktisert vil dermed påvirke graden av myndiggjøring. Dette vil være utslagsgivende for om bedriften får en kultur hvor man er ansvarlige for egne

resultater - noe som står sterkt i BB-filosofien. For å lykkes med myndiggjøring må ledere bli “coachere” og mentorer, fremfor sjefer og “controllers” (Hope & Fraser, 2003, s. 144-147).

Kontroll og overvåking

Bedriften og ledere kan kontrollere og overvåke de ansatte på mange måter, og hvordan det blir gjort på vil kunne vise hvilken grad av tillit som utøves. BB-filosofien ser på to ulike grader av kontroll, *gode* og *dårlige* kontroller. Filosofien ønsker å beholde de gode kontrollene: “hvor har vi vært og hvor er vi“, og “når gjør vi det bra og når gjør vi det dårlig“. Da er prinsippet *synlighet*, eller *transparency* på engelsk, en god kontrollmekanisme, sammen med en sterk verdi-basert kultur (Bogsnes, 2016, s. 23). Ved en BB-filosofi kan dette verktøyet fungere som en selvregulerende kontrollmekanisme. De dårlige kontrollene filosofien ønsker å redusere, er to typer. Den første går på hva de ansatte skal gjøre og ikke gjøre gjennom rigid struktur og detaljerte budsjetter. Dette fordi de ansatte ofte er smarte og intelligente, og vil kunne manipulere et slikt system. Derfor forblir kontrollen kun en illusjon. Den andre kontroll-typen er relatert til kompleksitet og usikkerhet. Fremtiden er vanskelig å predikere, og det eventuelle resultatet bedriften oppnår er nødvendigvis ikke det beste utfallet basert på omgivelsene (Bogsnes, 2016, s. 24).

2.5.3 Kostnadseffektivitet

Kostnadsledelse

Det er to vanlige misforståelser om BB. Den første går på at mange tror filosofien bare handler om en annen måte å håndtere kostnader på. Den andre er basert på antagelsen om at kostnader ikke er viktige og man kan bruke så mye man vil ettersom man ikke styrer etter budsjetter (Bogsnes, 2016).

Det man ønsker i BB-filosofien er nødvendigvis ikke å ha så lave kostnader som mulig, men man ønsker å finne det optimale nivået for bruk av kostnader som maksimerer verdiskapningen. For å identifisere de kostnadene som fremmer verdiskapning og de som fører til tap, bør fokuset rettes mot de ansatte som er i frontlinjen og som besitter denne kunnskapen (Bogsnes, 2016, s. 20). Det som er nevnt her, vil kunne bidra til å oppnå det som BB handler om når det gjelder kostnader: optimalisere bruken av de knappe ressursene man har til rådighet ved å drive en mer intelligent og effektiv kostnadsledelse enn det tradisjonelle budsjetter gir (Bogsnes, 2016, s. 22). Det handler med andre ord om å gjøre ressursallokeringen mer dynamisk, slik at man

tildeler ressursene til de delene av organisasjonen som trenger det mest – og at ikke alt er forhåndsbestemt. Kostnadsledelse er dog noe man strever mest med (Boss level, 2017, 31:20).

Dynamisk ressursallokering

En dynamisk ressursallokering løst fra budsjettåret løser en av de største utfordringene i tradisjonell budsjettering: at man på høsten må forsøke å forutsi hvilke behov man har for midler hele neste år (Undeland, 2012). Et av prinsippene i BB, under styringsprosesser, er ressursallokering. Det sier at man skal gjøre ressurser tilgjengelig ved behov, ikke gjennom årlige budsjettbevilgninger (Bogsnes, 2016, s. 70). Det kan også redusere misnøyen til de ansatte ved flytting av midler, som ifølge Bogsnes (2016, s. 18) kan være et problem med tradisjonell styring. I en krise med stor grad av usikkerhet, mener Bjørnenak at en dynamisk styring kan føre til at man fatter beslutninger etter behov (PwC, 2020, 02:30). Meningen med dynamisk ressursallokering er å forsikre et optimalt bruk av knappe ressurser. Ressursbruken bør derfor i størst mulig grad knyttes opp mot konkrete mål og aktiviteter, og det bør være størst mulig åpenhet om hva ressurser brukes til (PwC, 2020). Man ønsker dermed å endre mentaliteten i forhold til kostnader. Ved en forretningsmulighet ønsker man å gå vekk fra tankegangen “Har jeg budsjett til dette”, til en mentalitet hvor man heller stiller spørsmål som “Er dette det rette å gjøre?” og “Hvordan skaper dette verdi?” (Bogsnes, 2016, s. 170).

Teknologiskifte

Den økte bruken av hjemmekontor og andre digitale løsninger, gjør det mulig å effektivisere og redusere kostnadsbruken. Covid-19 har ført til et *hopp* i teknologiskifte – man har kommet flere år frem i tid enn man ville gjort uten denne krisen (McKinsey, 2020). Krisen fører blant annet til mindre reising blant de ansatte, både knyttet til unødvendige jobbreiser og møter med utenlandske kunder, men også knyttet til reising til og fra jobb. Terskelen for å jobbe hjemmefra selv om man syk er lavere, som vil gi kostnadsbesparelser for bedriften. Sett fra en annen side, vil den økte digitaliseringen kunne medføre at bedriftene vil investere mer i teknologi underveis i denne krisen for å kunne holde følge med utviklingen i fremtiden (McKinsey, 2020).

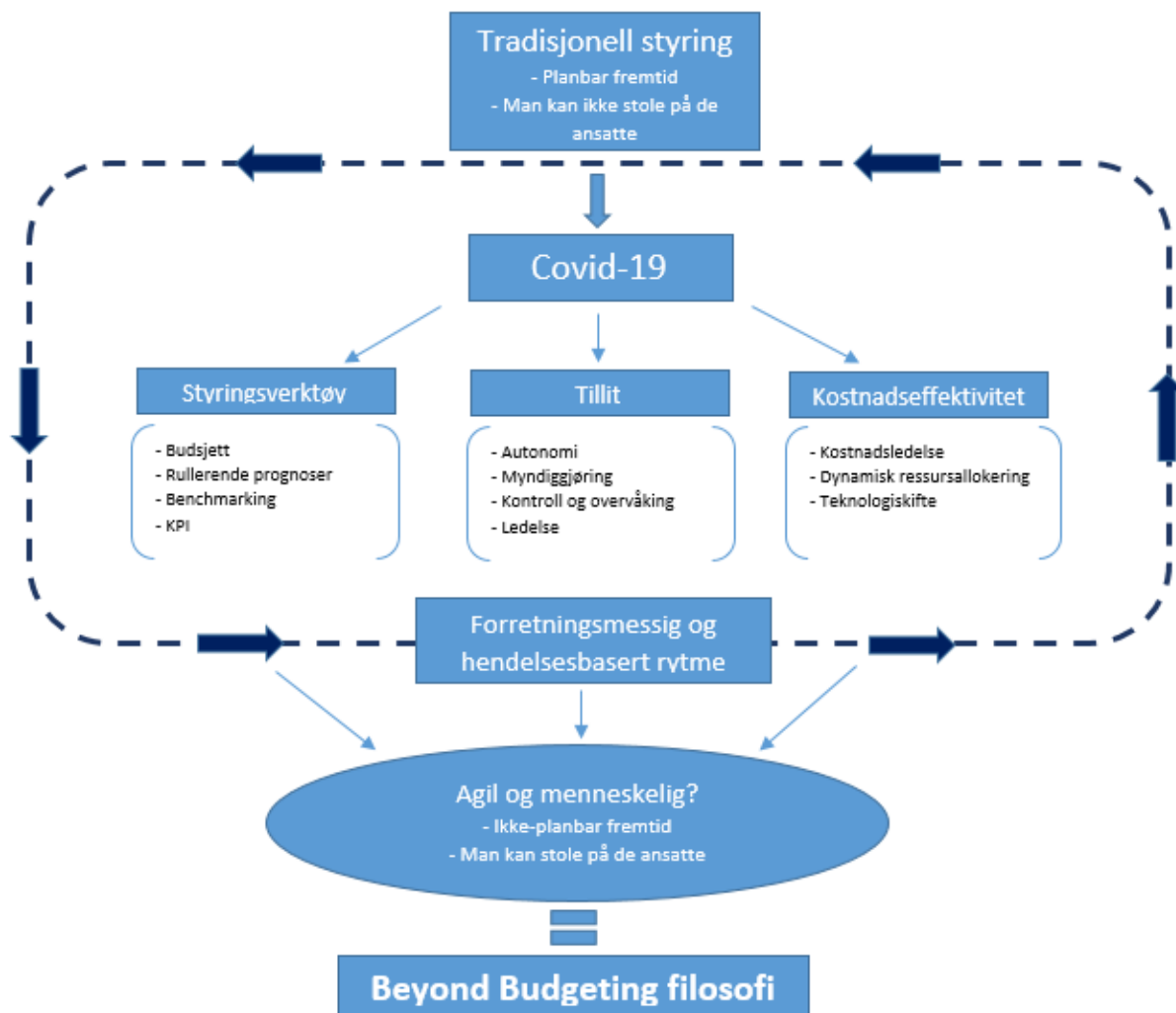
2.6 Rytme

Begrepet “rytme“ er i utgangspunktet et av de seks prosessprinsippene man må ta hensyn til når man skal implementere BB, og spesielt da i de tre prosessene som er nevnt tidligere: målsetting, prognoser og ressursallokering. Det handler om at ledelsesprosessene bør være mer *hendelsesbasert* – noe som gjør at hver prosess tilpasses til sin rytme basert på deres formål (Bogsnes, 2016, s. 64; Bogsnes, 2019). Poenget er at man må gå fra å ha en kalenderrytme til å ha en mer smidig og fleksibel forretningsrytme (Bogsnes, 2016; Lem, 2009; Beyond Budgeting, 2016, 0:15). Dette mener Bjarte Bogsnes vil kunne gi et konkurransefortrinn (Lem, 2009).

Da Bjarte Bogsnes i en Podcast med Boss level (2017, 30:50) fikk spørsmål om hvilket av prosessprinsippene som var viktigst, nevnte han *rytme*. Den gang sa Bogsnes at det ofte vil være meningsløst å styre etter kalenderår. Hvis vi legger den uttalelsen til grunn, vil det være enda mer meningsløst å styre etter kalenderår når vi har så store endringer og dynamiske omgivelser som når en stor krise inntreffer. Ettersom nasjonale anbefalinger, retningslinjer, oppdrag, prosjekter m.m. endres kontinuerlig i en slik krise som Covid-19, ser vi det hensiktsmessig å inkludere begrepet *rytme* i studien. Dette indikerer at elementene i styringssystemet blir påvirket av de kontinuerlige endringene i omgivelsene.

2.7 Teoretisk rammeverk

Den presenterte teorien i kapittel 2.1 – 2.6 legger grunnlaget for denne avhandlingen. Målet med denne teorien, er å ha et teoretisk grunnlag som legger føringer for hvordan vi utformer vårt teoretiske rammeverk. Dette teoretiske rammeverket baserer seg på teoriene som er blitt beskrevet, de teoretiske antagelsene vi har gjort knyttet opp mot Covid-19, samt figur 1 i delkapittel 1.1. Det teoretiske rammeverket presenteres i figur 5 under, etterfulgt av en kort beskrivelse av innholdet og tanken bak figuren.



Figur 5: Teoretisk rammeverk

Som det teoretiske rammeverket i figur 5 viser, blir de to hovedforutsetningene til tradisjonell styring utfordret av Covid-19. Ved å undersøke de forskjellige underpunktene til de tre elementene styringsverktøy, tillit og kostnadseffektivitet, vil vi kunne avdekke om endringene i bedriftenes styringssystem gjør at den andre hovedforutsetningen i tradisjonell styring kan bekreftes eller avkreftes. Det vil være utslagsgivende for om de eventuelt beveger seg mot en BB-filosofi som følge av krisen. Som figuren også viser, påvirkes styringssystemet kontinuerlig av den forretningsmessige- og hendelsesbaserte rytmen.

3. METODE

Metodelæren hjelper oss å treffe hensiktsmessige valg, og det gjør oss i stand til å følge en bestemt vei mot et mål (Johannessen et al., 2016, s. 25). Videre sier Johannessen et al. (2016) at samfunnsvitenskapelig metode omhandler fremgangsmåter for å få frem nødvendig informasjon, samt studering og analysing av denne sosiale virkeligheten. Vi vil i dette kapitlet gjøre rede for det vitenskapsteoretiske ståstedet, samt hvordan dette ståstedet legger føringer for valg av forskningsdesign og metode. Deretter presenterer vi hvem populasjonen og utvalget er, etterfulgt av måten vi samler inn den nødvendige dataen på. Videre gjennomgår vi analyseprosessen, før vi avslutningsvis diskuterer studiens kvalitet og forskningsetiske hensyn.

3.1 Vitenskapelig ståsted

Forskerens overbevisning om hva som er den riktige forståelsen av virkeligheten (ontologi), hva som er den beste måten å forstå hvordan kunnskap tilegnes på (epistemologi) og hvordan man skal gå frem for å samle inn empiri (metodevalg), vil påvirke valg av problemstilling, forskningsdesign og forskningsmetode (Jacobsen, 2018; Saunders et al., 2012). Samtidig er det viktig å bemerke seg at valg av metode skal være et pragmatisk valg: man velger ikke metode basert på en antagelse om at en av metodene er bedre enn den andre, men basert på hvilken som er mest hensiktsmessig å benytte (Jacobsen, 2018, s. 41).

Innenfor samfunnsforskning finnes de to hovedretningene positivismen og hermeneutikken (Grenness, 2001; Jacobsen, 2018; Nyeng, 2004; Thurén, 2009). En positivistisk tilnærming innebærer å beskrive virkeligheten på en objektiv måte med tall, samt at man benytter en deduktiv metode - man går fra teori til empiri. Dette kjennetegner en kvantitativ metode (Jacobsen, 2018). En slik måte vil ikke være hensiktsmessig for denne undersøkelsen, fordi vi på bakgrunn av valgte problemstilling ønsker å innhente meninger og erfaringer fra enkeltindivider og forstå nettopp dette, slik man gjør fra et hermeneutisk ståsted.

Hermeneutikken er en induktiv tilnærming, der man går fra empiri til teori. Der forsøker man å legge det subjektive til grunn, og forstå individets fortolkninger, oppfatninger og meninger man tillegger et fenomen og virkeligheten. Dette lar seg ikke observeres direkte (Bryman & Bell, 2015; Jacobsen, 2018). Hermeneutikken benytter dermed en *kvalitativ metode* - en metode der man innhenter data i form av ord (Jacobsen, 2018; Johannessen et al., 2016). Dette kan også relateres til begrepet sosialkonstruktivisme, som handler om at man forstår verden på bakgrunn

av ulike sosiale faktorer, og man kan ha ulike oppfatninger av samme fenomen basert på disse faktorene (Tjora, 2018a, s. 27; Tjora, 2018b, s. 32).

Dermed kan vi si at vi ønsker å komme nærmere respondentene for å få *forståelse* for deres meninger og tolkninger, fremfor en *forklaring*. Det kjennetegner en kvalitativ metode (Tjora, 2018a, s. 24; Sekaran & Bougie, 2016, s. 2). En kvantitativ metode hadde sannsynligvis vært mer egnet og hatt andre fordeler dersom det fantes mye kunnskap om utviklingen fra tradisjonell styring til dynamisk styring i en krise. Ved å gå i dybden og analysere det som blir sagt, er et hermeneutisk ståsted egnet og dette vil legge føringer for delkapitlene under. Valg av vitenskapelig ståsted er avhengig av hva som studeres, og dersom problemstillingen hadde vært formulert annerledes, kan det tenkes at dette ståstedet ikke ville vært like fremtredende.

3.2 Forskningsdesign

Et forskningsdesign er en plan for hvordan man skal strukturere forskningsprosessen for å kunne besvare problemstillingen som studien bygger på (Bryman & Bell, 2015; Easterby-Smith et al., 2018; Sekaran & Bougie, 2016). Johannessen et al. (2016) mener det handler om å finne ut *hva* og *hvem* som skal undersøkes, for så å utvikle et rammeverk om hvordan studien skal gjennomføres. Jacobsen (2018) peker på viktigheten av å koble forskningsdesignet opp mot valgt problemstilling, for å få et egnet forskningsopplegg som belyser problemstillingen på en best mulig måte.

Litteraturen peker på mange forskjellige forskningsdesign som kunne blitt benyttet for å undersøke studiens problemstilling, men man skiller ofte mellom et kausalt-, deskriptivt- eller eksplorativt design (Jacobsen, 2018; Sander, 2020). Vi ønsker å utforske hvordan et styringssystem endrer seg som følge av en krise, og benytter derfor et eksplorativt design. Dette designet gir oss en innsikt og forståelse i utviklingen av styringssystemet, og en mulighet for en fleksibel og ustrukturert prosess (Gripsrud et al., 2015). Et deskriptiv design ville gitt oss en fullstendig beskrivelse av fenomenet vi undersøker, og ikke nødvendigvis en forståelse av hvorfor eventuelt styringssystemet endrer seg som følge av krisen. Et kausalt design vil heller ikke være relevant i vår sammenheng, ettersom vi ønsker å se på utviklingen av styringssystemer i en krise. Da er det vanskelig å avdekke et årsak-virkningsforhold gjennom undersøkelser i et laboratorium eller ved statistiske analyseprogrammer – noe som står sentralt i et kausalt design. De to sistnevnte designene har sine fordeler, men basert på forskningsspørsmålet benyttes det i denne studien et eksplorativt forskningsdesign.

3.2.1 Forskningsstrategi - casedesign

På bakgrunn av det eksplorative forskningsdesignet, velger vi å benytte et case design. Det handler om å undersøke en eller flere enheter for å få inngående kunnskap om noe (Jacobsen, 2018; Yin, 1989). Casestudier blir brukt både i deskriptiv og eksplorativ forskning, fordi det passer godt til å besvare hva-, hvorfor- og hvordan-spørsmål (Johannessen et al., 2016; Saunders et al., 2012, Yin; 2014). Et annet design vi kunne valgt, kunne vært aksjonsforskning (Jacobsen, 2018). Da måtte vi ha endret styringssystemet til bedriftene om til dynamisk styring, for så å evaluere effektene av dette. Dette ville vært vanskelig å gjennomføre på grunn av tid og ressurser, samt at det ville vært vanskelig å finne bedrifter som ønsker å gjøre denne store endringen når det ikke er noen garantier for at det blir vellykket. Derfor så vi det mer hensiktsmessig å studere to bedrifter gjennom casestudier.

For å få kunne øke sannsynligheten til å generalisere funnene våre til flere bedrifter som opererer i dynamiske omgivelser, er det valgt å gjøre et multippelt casestudie. Da vi skulle belyse et forskningsområde som er forsket lite på, ønsket vi å benytte flere bedrifter fremfor kun én, samt at vi så på to ulike bransjer. Vi vil i det neste belyse hvorfor vi valgte to bedrifter i forskjellige bransjer fremfor kun én bedrift.

Ved å undersøke flere analyseenheter (kommersiell direktør, leder salgssenter...) og flere caser (to bedrifter) vil dette kunne styrke vår relevans og overføringsverdi – og styrker dermed vår generaliserbarhet (Johannessen et al., 2016). Samtidig vil det ved å benytte flere caser fremfor et enkelt casestudie, være vanskeligere å gå i dybden på temaet, noe som vil kunne svekke den teoretiske generaliseringen (Jacobsen, 2018; Yin, 2014). Dersom vi hadde benyttet et enkelt casestudie, ville det kunne gitt oss verdifull innsikt for relevansen av krisens betydning for utviklingen av et styringssystem, som er en av fordelene med et enkelt casestudie (Yin, 2014). Likevel, basert på formålet med denne studien, ser vi det hensiktsmessig å benytte to bedrifter i to forskjellige bransjer. Dette er ikke for å se på likheter og ulikheter mellom bedriftene og bransjene, men for å få et mer nyansert bilde fra flere informanter, og dermed frembringe ny kunnskap på et område som det er forsket lite på. Dette belyses ytterligere i delkapitlet under.

3.3 Populasjon og utvalg

Med et multippelt casestudie som har et eksplorativt forskningsdesign sørger det for at vi kan få relativ god innsikt i det som undersøkes slik at vi kan si noe om de vi ønsker. De vi ønsker å si noe om er bedrifter som opererer i dynamiske omgivelser men som likevel styrer etter

budsjetter, samt at de har fått en endret arbeidshverdag i form av økt bruk av hjemmekontor. Det er disse bedriftene som problemstillingen gjelder for og som dermed vil utgjøre vår *populasjon* (Jacobsen, 2018; Johannessen et al., 2016).

For å si noe om populasjonen, må man undersøke noen. I noen tilfeller er det mulig å undersøke hele populasjonen, men det vil i vårt tilfelle være nærmest umulig på grunn av tid og ressurser. Det er dog ikke nødvendig å undersøke hele populasjonen, fordi man ofte kan undersøke et *utvalg* (Johannessen et al., 2016). Utvalget består av de enhetene som man undersøker og innhenter dataen fra (Easterby-Smith et al., 2018; Jacobsen, 2018; Johannessen et al., 2016). I vårt tilfelle vil utvalget være bedrift X og bedrift Y, nærmere sagt de informantene vi intervjuer i begge bedriftene. Av anonymitetshensyn, opplyses det kun om at bedrift X har mellom 100 og 130 ansatte, og bedrift Y har mellom 40 og 70 ansatte. Figur 6 gir en oversikt over de ulike informantene, deres stillinger og intervjuenes varighet.

Informant	Stilling	Varighet intervju
Informant 1 (Bedrift X)	Leder for salgssenter	57:38
Informant 2 (Bedrift X)	Kommersiell direktør	44:20
Informant 3 (Bedrift X)	Leder for marked & kommunikasjon	46:38
Informant 4 (Bedrift X)	HR konsulent	35:56
Informant 5 (Bedrift Y)	Leder salg & innkjøp	52:11
Informant 6 (Bedrift Y)	Daglig leder	54:33

Figur 6: Oversikt over informanter

En av årsakene til at denne studien har valgt de aktuelle bedriftene, er at begge bedriftene opererer i dynamiske omgivelser, men som likevel er opptatt av å styre etter budsjetter. Begge bedriftene hadde også til felles at de fikk en endret arbeidshverdag i form av hjemmekontor og digitale løsninger. En ønsket situasjon for vår del hadde vært å undersøkt enda flere bransjer, men på grunn av tid og ressurser, samt manglende respons fra andre aktuelle bedrifter, falt valget på de to vi har. En annen viktig faktor for at vi valgte de aktuelle bedriftene, var at vi hadde kjennskap til begge disse bedriftene på forhånd. Alle disse grunnene er med på å underbygge den elementære årsaken for de valgte bedriftene: å ha et utvalg som vil gi oss et bredt spekter av erfaringer og meninger på tvers av bedrifter og bransjer for å belyse problemstillingen på en best mulig måte.

Dersom vi hadde hatt en kvantitativ undersøkelse, kunne det vært hensiktsmessig å trekke et tilfeldig utvalg for å kunne gjøre en statistisk generalisering til populasjonen. Det vil ikke være hensiktsmessig for oss å gjøre en slik utvelgelse, for hensikten med vår undersøkelse er å gi mest mulig kunnskap om fenomenet vi undersøker. Da er en strategisk utvelgelse aktuell å benytte, for dette vil kunne føre til at man velger ut personer fra populasjonen som vil gi oss den nødvendige dataen vi trenger for å belyse problemstillingen (Jacobsen, 2018; Johannessen et al., 2016). Vi ønsket å intervjuere ledere på ulike nivåer i bedriften, samt intervjuere informanter med ulik involveringsgrad i budsjettprosessen. Dette var for å avdekke om det er en rød tråd mellom det de sier og for å få et mer helhetlig bilde av virkeligheten. Dette gjør at vi har en strategisk utvelgelse, basert på noen kriterier.

Det som er faren her, er at utvalget man ender ut med ikke er hensiktsmessig i forhold til problemstillingen (Johannessen et al., 2016; Saunders et al., 2012). For å demme opp for denne fallgraven, har vi vært i kontakt med kontaktpersoner i begge bedriftene for å få bekreftet at de intervjuobjektene vi ønsket å intervjuere har vært relevante for studiens undersøkelse. Her må vi samtidig være oppmerksomme på at subjektive vurderinger fra kontaktpersonene kan forekomme, og må tas i betraktning når vi evaluerer studiens kvalitet. Vi har også vært åpne for forslag til intervjuobjekter som disse kontaktpersonene har kommet med. Det har dermed blitt brukt flere strategier for utvelgelse, noe som kan styrke sikkerheten i forhold til sammensetningen av utvalget (Tansey, 2007).

Utvalgsstørrelsen vil avhenge av problemstilling, men en tommelfingerregel er at utvalget skal være stort nok til å belyse vår problemstilling (Jacobsen, 2018; Johannessen et al., 2016; Saunders et al., 2012). Malterud (2011) mener det ikke er uvanlig med en utvalgsstørrelse på 10-25 informanter, mens Saunders et al. (2012) foreslår en utvalgsstørrelse på 5-25 semistrukturerte intervjuer. I vårt tilfelle ble det gjennomført fire dybdeintervjuer i bedrift X, og to dybdeintervjuer i bedrift Y. På bakgrunn av bedriftenes størrelse, informantenes stilling og de respektives ansvarsområder, mener vi at antall informanter fra begge bedriftene vil gi et godt bilde av hva som er reelt for de enkelte bedriftene. Det må likevel påpekes at antall respondenter sannsynligvis hadde vært høyere dersom situasjonen rundt Covid-19 ikke hadde vært like fremtredende, da mange bedrifter på grunn av tid og ressurser ikke vier tid til slike forskningsprosjekter. Samtidig ville et større utvalg kunne ført til et metningspunkt ved at respondentene etter en viss tid ikke tilfører noe mer kunnskap (Easterby-Smith et al., 2018; Jacobsen, 2018; Johannessen et al., 2016).

3.4 Datainnsamling og intervjuprosessen

For å finne riktig datainnsamlingsmetode, lot vi studiens problemstilling legge føring for hva som var den mest egnede metoden. I følge Jacobsen (2018) kan valg av datainnsamlingsmetode påvirke både dataens gyldighet (validitet), men også dens pålitelighet (reliabilitet) ettersom alle metoder er selektive i informasjonssamlingen. Tjora (2018a) hevder også at man alltid bør stille seg spørsmål om det er andre tilnærminger som kan gi bedre svar på det som skal undersøkes, og dermed styrke gyldigheten til studien.

Gitt undersøkelsens problemstilling var det flere metoder som kunne vært aktuell for å innhente primærdata, hvor *observasjon* er en av dem (Jacobsen, 2018). En slik datainnsamlingsmetode kunne vært egnet for å observere hvordan bedriftene i praksis håndterer den aktuelle konteksten med Covid-19. Ved denne metoden kunne man også observert om endringene forplantet seg i hele organisasjonen, og sett på om det var en sammenheng mellom ledernes avgjørelser og faktiske handlinger. Denne datainnsamlingsmetoden har derimot en begrensning ved at man fanger et “øyeblikksbilde” av hvordan ting gjennomføres under den aktuelle observasjonsperioden. En konsekvens kan da være at man ikke klarer å danne seg et “før“- og “underveis“-bilde i henhold til krisen. Et av elementene som vi undersøker, *tillit*, ville også vært vanskelig for oss forskere å observere, da vi som eksterne ikke kjenner til de ansattes relasjoner og andre interne forhold. Økt bruk av hjemmekontor etter statens anbefalinger, samt UiA's retningslinjer, gjorde at datainnsamlingsmetoden burde gjennomføres digitalt. En digital observasjon ville vært nærmest praktisk umulig å gjennomføre, og man ville eventuelt gått glipp av mange elementer og inntrykk som man hadde fått ved en fysisk observasjon.

Et annet alternativ til datainnsamling kan være fokusgrupper, som er et godt hjelpemiddel når det som skal diskuteres er et relativt avgrenset tema, og når vi ønsker å få frem individers erfaringer med et spesielt forhold (Jacobsen, 2018). En slik datainnsamlingsmetode kunne vært aktuell, da den ville samlet flere personer til diskusjon eller samtale rundt nøkkelelementene i problemstillingen. Ettersom informantene har ulike stillinger, så vi en potensiell utfordring ved at de kunne tilbakeholde informasjon som følge av de makt- og dominansforhold som utvikler seg i gruppen (Jacobsen, 2018). En annen utfordring var at det måtte blitt gjennomført digitalt hvor man ville kunne mistet noe av dynamikken i gruppen, samt redusert observasjon av kroppsspråk. Disse utfordringene gjorde at fokusgrupper ikke ble valgt, og vi anså individuelle intervjuer som den mest egnede datainnsamlingsmetoden. Det vil bli belyst i delkapittelet under.

3.4.1 Semistrukturert intervju

Det er vanlig å bruke intervjuer når man ønsker å undersøke meninger, holdninger og erfaringer (Tjora, 2018a). Jacobsen (2018) påpeker at individuelle intervjuer fører til at man får avklart den enkeltes forståelse og hva slags mening som legges i ulike forhold gjennom direkte og personlig kontakt. Studiens problemstilling forutsetter at vi må se på styringen før krisen og endringer underveis som følge av krisen. Tjora (2018a, s. 114-115) sier at individuelle intervjuer kan benyttes i studier av organisasjonsendringer hvor vi er opptatt av hvilke endringer de ulike ansatte har vært berørt av, hva de eventuelt har gjort for å takle problemer som er dukket opp, og om erfaringer er knyttet til spesielle forhold til egen posisjon eller arbeid. Dette understreker hvorfor intervju er en egnet datainnsamlingsmetode i vår studie.

Som vedlegg 1 viser, er intervjuguiden basert på strukturen i det teoretiske rammeverket. Et kvalitativt intervju kan ha ulik grad av åpenhet hvor det ene ytterpunktet representerer spørsmål med faste svaralternativ i en fast rekkefølge, mens det andre ytterpunktet representerer en samtale uten intervjuguide og uten sekvens i samtalen (Jacobsen, 2018). Vi valgte å benytte oss av et semi-strukturert intervju som har en overordnet intervjuguide som utgangspunkt (Jacobsen, 2018, s.148). Årsaken til dette er at vi ønsket å forholde oss til spesifikke temaer i intervjuet, men samtidig gi informantene mulighet til å reflektere og formulere sine egne svar. I vår studie er det ikke forhåndsgitte korrekte eller gale svar, noe som viser til at en slik tilnærming er hensiktsmessig. Vi utarbeidet derfor en intervjuguide i forkant av intervjuene, slik at alle informantene skulle få de samme spørsmålene. En utfordring til dette, er at informantene har ulik involveringsgrad i eksempelvis budsjettprosessen. Dermed har de ulike forutsetninger for å besvare de samme spørsmålene. Samtidig antar vi at informantene har viktig informasjon å bidra med, ettersom de forholder seg til budsjettet direkte eller indirekte gjennom deres arbeid.

Før intervjuene sendte vi ut et kort skjema til informantene med studiens formål, samt begrepsavklaringer. Dette blir gjort av ulike årsaker. For det første ønsket vi å sikre at både intervjuere og informanter hadde en tilnærmet lik forståelse av begrepene. For det andre bidrar det til å skape en bedre flyt i intervjuene, og for det tredje minsker det risikoen for å måtte bruke tiden på å forklare ord og begreper i selve intervjuprosessen. Her ble de også informert om at all data ville bli håndtert anonymt, etter ønske fra kontaktpersonene i bedriftene.

Individuelle intervjuer kan gjennomføres på mange måter, men i grove trekk går det gjennom de tre fasene oppvarming, refleksjon og avrundning (Tjora, 2018a). Vi startet med et konkret oppvarmingsspørsmål som knyttet seg til spesifikke arbeidsoppgaver og ansvar, for å skape en trygghet for de som ble intervjuet, men også for oss som intervjuere. Deretter ble det stilt mer reflekterende spørsmål. Det var sentralt å få spørsmålene til å avdekke en potensiell utvikling av styringssystemet som en konsekvens av krisen. Vi presiserte ovenfor informantene at vi ønsket en refleksjon fra hvordan det var før krisen og underveis i krisen. Eksempelvis ble ledere spurt: “Har lederstilen din endret seg fra hvordan du ledet før krisen, til hvordan du leder nå?”. Årsaken til at vi har valgt å formulere oss slik, er at vi skal få informanten til å reflektere rundt selve lederstilen, men også hvilke elementer som har ført til den potensielle endringen. Samtidig legger ikke spørsmålet noen føringer for hva som er rett eller galt svar, og lederen trenger ikke å ha noen teoretisk kunnskap om hvordan man leder best under en krise. Derimot kan informantene formidle deres egne refleksjoner rundt lederstilen og hvordan dette fungerer i praksis, noe som gir oss mulighet til å knytte svare opp mot teorien og ikke minst utfordre teorien.

Intervjuets kvalitet og flyt kan avhenge av den tilliten som opparbeides mellom forskeren og informanten (Jacobsen, 2018; Tjora, 2018a). Etersom vi ikke undersøker bedrifter som aktivt går inn for en BB-filosofi, er det rimelig å anta at fagterminologien ikke er kjent for informantene. Dermed antok vi at denne tilliten var lettere å etablere uten fremmedord for informantene, men heller fokusere på en felles forståelse av temaene i intervjuet. Dette er også noe som vi mener er en styrke for intervjuene, ettersom refleksjonene hos informantene er dyptliggende og ikke relatert til noe de har teoretisk kunnskap om. Ved utstrakt bruk av fagterminologi så vi også en potensiell fallgrube ved at spørsmålene kunne bli for ledende.

Jacobsen (2018) skiller mellom fire måter å gjennomføre individuelle intervjuer: ansikt-til-ansikt, telefon, chat og e-post. Grunnet den ekstraordinære situasjonen med Covid-19, supplerer denne studien med en femte måte å intervju på, nemlig *digitalt* intervju. Denne måten å samle inn data på var i tråd med UiA’s retningslinjer for gjennomføring av intervjuer, samt regjeringens anbefalinger for å redusere nærkontakter. På den ene siden, vil en slik metode gjøre at man kan intervju bedrifter uavhengig av lokasjon, det er effektivt å gjennomføre og informantene kan gjennomføre intervjuet der vedkommende ønsker. På den andre siden vil man nødvendigvis ikke oppnå en like tett og informasjonsrik kommunikasjon og relasjon ved et digitalt intervju som man ville gjort med et vanlig ansikt-til-ansikt intervju, noe som Jacobsen (2018, s. 147) mener er fordelen med et slikt intervju. En annen utfordring med digitalt intervju,

er å observere kroppsspråket til informantene. En tredje utfordring kan være distraksjoner hvor informantene kan bli forstyrret av mail eller innkommende telefonsamtaler underveis i intervjuet. Tross disse utfordringene, og pandemiens påvirkning, anså vi digitalt intervju som den best egnede måten å innhente data på.

3.5 Dataanalyse

Ved kvalitative undersøkelser er det ikke uvanlig å sitte igjen med en mengde notater, lydfiler og ferdig utskrevne samtaler, noe som gjør det vanskelig å se en sammenheng i datamaterialet. Dataanalysen er dermed viktig for å organisere datamaterialet for å få en oversikt (Johannesen et al., 2016, s. 163). Jacobsen (2018, s. 199) skisserer grovt den kvalitative analysen i fire deler: dokumentere, utforske, systematisere og kategorisere og til slutt sammenbinde.

3.5.1 Dokumentering og utforsking

Gjennom første fase, dokumenteringen, transkriberte vi intervjuene. Transkriberingen er tilnærmet ordrett, men utelukker overflødige ord som «liksom», «nei altså», «ikke sant» og «eeh». Dokumenteringen er utgangspunktet for å kunne tolke og strukturere den dataen som undersøkelsen forsker på (Saunders et al., 2012). Ettersom intervjuene ble gjennomført digitalt, var det hensiktsmessig å transkribere intervjuene rett etter utførelse for å unngå misforståelser rundt det som ble sagt dersom lyden på opptakene var noe uklar. Da datamaterialet var ferdig transkribert, gikk vi over i den andre fasen hvor vi så etter forhold som skilte seg ut.

3.5.2 Systematisering og sammenbinding

Systematisering og kategorisering handler om å redusere den uoversiktlige informasjonen som alltid finnes i kvalitative data (Jacobsen, 2018, s. 199). Som en gjennomgående struktur for undersøkelsen og intervjuene har vi benyttet oss av elementene som spesifiseres i det teoretiske rammeverket. Disse elementene la også grunnlaget for bearbeidingen av dataen og det ble knyttet fargekoder opp mot disse komponentene. Det ble også tillagt korte kommentarer til de utsagnene som ble markert i de ulike fargene. Da denne prosessen var gjennomført for samtlige intervjuer samlet vi de allerede fargede sitatene i et samlet dokument.

Systematiseringen av dataen gjør det dermed mulig å analysere og drøfte datamaterialet, som er den siste fasen. I denne fasen er det viktig å knytte funnene opp mot det teoretiske rammeverket, og på denne måten mener Jacobsen (2018) at man går fra å sammenbinde funn basert på spesielle individ, til å forklare generelle sammenhenger basert på relevant teori. Her

ble det sett på om flere av informantene hadde omtalt de samme faktorene eller eventuelt vektlagt relevante faktorer ulikt.

3.6 Studiens kvalitet

Jacobsen (2018) mener at kvaliteten på dataen vi har samlet inn, kort sagt skal vurderes om det vi har funnet og presentert er sant. For å vurdere kvaliteten på dataen som er samlet inn, peker mange forskere på *reliabilitet* og *validitet* som vurderingskriterier (Jacobsen, 2018; Johannessen et al., 2016). Validitet sier noe om man måler det man faktisk ønsker å måle, mens reliabilitet vurderer om gjentatte målinger med samme måleinstrument gir samme resultat (Ringdal, 2013). I motsetning til kvantitative undersøkelser som er statistiske og det ofte er *enten-eller*, så inneholder kvalitative studier informasjon som kan være *både-og* (Johannessen et al., 2016). Derfor blir det ofte i kvalitative studier vanskelig å måle kvaliteten ut i fra reliabilitet og validitet (Denzin & Lincoln, 2005; Ringdal, 2013; Thagaard, 2018). Av den grunn mener Johannessen et al. (2016) og Bryman & Bell (2015) at man bør vurdere kvaliteten i studien ut i fra fire begreper: *pålitelighet*, *troverdighet*, *overførbarhet* og *bekreftbarhet*. Det vil i det følgende bli redegjort for disse begrepene for å vurdere studiens kvalitet på det valgte forskningsdesignet.

3.6.1 Pålitelighet

Påliteligheten knytter seg til undersøkelsens data, som omhandler hvilke data som brukes, hvordan de samles inn og hvordan de bearbeides (Johannessen et al., 2016, s. 231). Det handler om hvorvidt disse dataene kan reproduseres fra andre forskere ved gjentatte forsøk (Lincoln & Guba, 1985).

I en kvalitativ studie, er ofte påliteligheten relativt lav, fordi intervjusituasjonen ofte er vanskelig å gjenskape for andre forskere. Tid og sted for intervjuene vil kunne påvirke resultatene som fremkommer. Ved å gjennomføre intervjuene digitalt, vil det svekke studiens pålitelighet dersom andre forskere gjennomfører en ny studie ved å intervjuer fysisk. Dette blant annet på bakgrunn av forskjellene med digitalt intervju vs. ansikt-til-ansikt intervju (ref. delkapittel 3.4.1). Antall informanter vi har i utvalget, vil også påvirke studiens pålitelighet (Jacobsen, 2018). Derfor ønsket vi å ha et utvalg der informantene hadde forskjellige stillinger, bakgrunn og kunnskap. Ved at vi i etterkant av intervjuene sendte informantene deres sitater som vi ønsket å benytte i studien, vil det styrke påliteligheten ved at de kunne kontrollsjekke at informasjonen de ga faktisk stemte og var nøyaktige. Underveis i studien har det blitt gjort rede

for hvorfor ulike valg og endringer er tatt, slik at leseren selv kan vurdere prosessene og resultatene vi kommer frem til. Dette mener Saunders et al. (2012) er viktig for studiens pålitelighet. Det har vært viktig å henvise til problemstilling og det teoretiske rammeverket gjentatte ganger, for å sikre at valgene som er gjort er med på å besvare den overordnede problemstillingen.

3.6.2 Troverdighet

Troverdigheten til studien går på om man måler det man ønsker å måle (Lincoln & Guba, 1985; Johannessen et al., 2016). Ved denne definisjonen på troverdighet, som også omtales som intern validitet, vil det i kvalitative studier være vanskelig å oppnå høy intern validitet, fordi dataene ikke kan måles (Johannessen et al., 2016). Derfor snakker man om troverdighet i kvalitative studier når man ser på om fremgangsmåter og funn reflekterer formålet med studien og representerer virkeligheten.

Valg av datainnsamlingsmetode vil påvirke graden av troverdighet fordi metoden må være egnet til å belyse problemstillingen på en best mulig måte (Jacobsen, 2018, s. 145). På grunnlag av valgte problemstilling, så vi det hensiktsmessig å velge bedrifter som før Covid-19 inntraff hadde budsjettet som en elementær bit av styringssystemet sitt. Dette var for å sammenligne bedriftene fra to ulike bransjer, men som stod i en ganske lik situasjon. Hensikten var å øke generaliseringen, selv om dette er utfordrende ved et kvalitativt design der vi ikke kan redegjøre for bedriftene og bransjene grunnet anonymitetshensyn.

I forkant av intervjuene, hadde vi brukt god tid på å sette oss inn i informantenes situasjon, samt litteraturen rundt temaet. For å få en god og åpen samtale med intervjuobjektene, valgte vi å gjennomføre individuelle intervjuer med lydopptak. Dette fører til at man kan fokusere på intervjuobjektet når vedkommende svarer, og at man ikke trenger å notere underveis. Dette kan føre til at vi fikk en sterkere tilknytning til informantene, noe som kan øke sannsynligheten for at de svarer mer ærlig og utfyllende. En mulig svakhet, er at det kun er to forskere som har analysert den innsamlede dataen. For å demme opp for denne svakheten, ble sitatene tilbakeført til informantene for sitatsjekk. Her ble det også redegjort for i hvilken sammenheng sitatene skulle brukes, slik at informantene kunne bekrefte at sitatene var brukt i riktig kontekst. Sitatsjekken styrker med andre ord både påliteligheten og troverdigheten. På bakgrunn av alle de nevnte momentene, anses denne studien å ha en høy grad av troverdighet.

3.6.3 Overførbarhet

Som følge av det kvalitative forskningsdesignet snakker man ofte om en *overføring* av *kunnskap* fra funnene i utvalget, til populasjonen, og ikke om generalisering. Sistnevnte blir ofte forbundet med statistisk generalisering og kvantitative undersøkelser (Malterud, 2011; Thagaard, 2018). Sagt med andre ord, dreier det seg om å etablere beskrivelser, begreper, fortolkninger og forklaringer som er nyttige på andre områder enn det som studeres (Johannessen et al., 2016, s. 233).

Basert på at vi har undersøkt to bedrifter i to ulike bransjer, kan det tenkes at funnene kan overføres til lignende bedrifter i lignende situasjoner. På den ene siden vil en sammenligning av disse bedriftene være overførbar til lignende bedrifter. Dette fordi de har mange like karakteristika ved at de opererer i dynamiske omgivelser, benytter budsjett som styringsverktøy, har blitt påvirket av Covid-19 og har måtte benyttet hjemmekontor. På den andre siden vil en sammenligning av bedrifter i ulike bransjer bære preg av ulike omgivelser og andre faktorer, noe som kan svekke overførbarheten. På bakgrunn av bedriftenes ønske om anonymitet vil det være vanskelig å overføre funnene til andre bedrifter ettersom bransje og bedrift ikke er redegjort for. Overførbarheten vil derfor være mer generelt rettet mot bedrifter med tradisjonell styring som har mulighet til å legge om sin arbeidshverdag til hjemmekontor under krisen. Andre faktorer som må tas hensyn til for å vurdere overførbarheten av funnene i studien, er bedriftens størrelse, styringsform, organisasjonsstruktur og andre karakteristika med bedriften og bransjen.

Målet i seg selv er ikke å generalisere funnene fra disse to bedriftene til alle andre bedrifter med lignende karakteristika som enhetene vi studerer. Målet er å gi kunnskap til andre bedrifter i lignende situasjoner. Denne kunnskapen kan de tilegne seg for å se om deres styringssystem har endret seg som følge av denne krisen, og eventuelt fordeler og ulemper med denne endringen. Dermed kan funnene våre være med på å utfordre andre bedrifters eksisterende styringssystem, og gi dem innsyn i andre og eventuelt bedre måter å styre på i dagens dynamiske omgivelser. Samtidig er det viktig å bemerke seg at det kan være andre faktorer som påvirker funnene våre, slik at det vi har funnet ut i våre forskningsenheter nødvendigvis ikke kan overføres til lignende bedrifter i lignende situasjoner. Det er derfor antageligvis behov for flere studier fra flere bedrifter i ulike bransjer, men dette lot seg ikke gjøre i denne studien grunnet tid og ressurser.

3.6.4 Bekreftbarhet

Dette begrepet handler om at resultatene som fremkommer i forskningen skal være objektive og ikke basert på subjektive forståelser, samt at det forskerne har funnet ut i denne undersøkelsen kan bekreftes av andre forskere gjennom tilsvarende undersøkelser (Lincoln & Guba, 1985; Johannessen et al., 2016, s. 234). Det handler med andre ord om at vi som forskere må være bevisst på rollen og ansvaret vi har, og ikke legge føringer for empirigrunnet ved å tilegne egne meninger og holdninger til resultatene. Dette kan likevel være en utfordring, da man ofte tolker noe basert på egne holdninger og erfaringer (Kaufmann & Kaufmann, 2015).

Hele forskningsprosessen vil påvirke bekreftbarheten, og vi må derfor sette spørsmål og være kritiske til våre meninger og resonneringer – samt begrunne de valgene vi har gjort underveis i prosessen. Dette vil være lettere å gjøre når vi er to forskere fremfor én, da vi kan utfordre hverandre. Som forskere bør vi også prøve å minimere intervjueffekten for å unngå bias (skjevhet) (Johannessen et al., 2016; Sekaran & Bougie, 2016, s. 117). I selve intervjuet, blir dette tatt hensyn til ved å lytte på hva informantene svarer og komme med oppfølgingsspørsmål som for eksempel “*da forstår vi det slik at...*” og “*kan du utdype hva du mener med det*”. Samtidig kan man ikke utelukke at *intervjueffekten* er tilstede, fordi informantene kan svare det de tror vi ønsker å høre. I tillegg har vi som forskere en nærhet til informantene, og vi kan påvirke dem implisitt med handlingene vi gjør. Dersom det er tilfellet, svekker det studiens bekreftbarhet. Derfor vil man som oftest aldri kunne si noe med 100% sikkerhet, men man kan si noe om deler av virkeligheten. Det er viktig å bemerke seg at valgene denne studien baserer seg på, nødvendigvis ikke er gjeldende for lignende studier i fremtiden, ettersom vår studie er et øyeblikksbilde. Likevel, på bakgrunn av nevnte elementer, samt ordrett transkribering og sitatsjekk, anser vi studiens bekreftbarhet som god.

3.7 Forskningsetiske hensyn

Forskningsetiske spørsmål fokuserer på moralske vurderinger om hva som er rett og galt i forskningsprosessen, og må tas hensyn til i samfunnsvitenskapelige undersøkelser. Dette fordi de har konsekvenser for de som blir undersøkt og samfunnet ellers (Jacobsen, 2018, s. 45). Det er ikke uvanlig at etiske problemstillinger vil kunne oppstå i flere ledd av forskningsprosjektet: når du søker tilgang, under datainnsamlingen, i analysen av dataen og gjennom selve fremleggingen av dataen (Sekaran & Bougie, 2016). Derfor må man som forskere være klar over mulige konflikter og andre etiske hensyn gjennom forskningsprosessen.

Integritet er et viktig etisk prinsipp i forskningsprosessen. Forskerens integritet handler om at man inntar et objektivt perspektiv i arbeidet. Temaet skal belyses slik at det ikke fører til uforsvarlige konsekvenser for informanter, samfunnet eller bedriftene som deltar (Saunders et al., 2012). For å ivareta disse hensynene, er spesielt tre prinsipper kjent i forskningsetikken: *informert samtykke, krav til privatliv og rett til å bli gjengitt korrekt* (Jacobsen, 2018; Johannessen et al., 2016). Hensikten med disse etiske prinsippene er å presentere resultater i studien som er ærlige og riktige, samt unngå falske eller misvisende fremstillinger (Easterby-Smith et al., 2018).

I forbindelse med empiriske undersøkelser er det utarbeidet retningslinjer av Norsk Samfunnsvitenskapelig Datatjeneste (NSD) for håndtering av datamateriale (Jacobsen, 2018). Deres oppgave er å *“sørge for at data om mennesker og samfunn kan hentes inn, bearbeides, lagres og deles trygt og lovlig, i dag og i fremtiden”* (NSD, 2021). For å bruke lydopptak i intervjuene, må man derfor gi en omfattende beskrivelse av prosjektet i en søknad, der man beskriver hvordan man skal samle inn og behandle dataen på. Denne søknaden ble godkjent fra NSD, og lydopptak fra intervjuer ble slettet i etterkant av transkribering.

Som en rød tråd i prosessen har vi vært nøye ved å opprettholde de etiske prinsippene, særlig fokuset rundt integritet og datahåndtering knyttet til informantene. Informantene har i forkant av intervjuene blitt informert om formålet med studien og det har blitt tydeliggjort at de til enhver tid kan avbryte intervjuet eller velge å ikke svare på spørsmål. Det er gitt et godt informasjonsgrunnlag til informantene slik at de har hatt mulighet til å vurdere om de ønsket å delta. Vi har etterstrebet å gjengi resultater fullstendig og i riktig sammenheng, slik at rådata er brukt i riktig kontekst.

3.8 Avslutning

Dette kapittelet har redegjort for hvilke metodiske valg som er gjort, og hvorfor. Det har blitt benyttet en hermeneutisk tilnærming med en kvalitativ metode. Videre ble et eksplorativt forskningsdesign benyttet, med digitale dybdeintervjuer som datainnsamlingsmetode. Dette ble benyttet for å få innsyn i informantenes tanker og meninger om hvordan styringssystemet i bedriftene har endret seg som følge av krisen, for å besvare den overordnede problemstillingen. Avslutningsvis drøftet vi studiens kvalitet, samt de forskningsetiske prinsippene vi som forskere må ta hensyn til.

4. PRESENTASJON AV EMPIRISKE FUNN

Dette kapittelet vil gi en presentasjon av relevante funn som er innsamlet gjennom intervjuene vi har hatt med informantene. Vi vil innledningsvis gi en kort innføring i hvordan informantene mener Covid-19 har påvirket bedriftene. Deretter vil vi skille de tre elementene vi undersøker i styringssystemet i tre delkapitler, med utgangspunkt i strukturen til det teoretiske rammeverket. Her vil vi presentere likheter og eventuelle ulikheter mellom informantene. På slutten av hvert av de tre delkapitlene knyttet til de undersøkte elementene, vil vi gi en kort sammenfatning rundt endringene som har skjedd fra før krisen til underveis. Helt til slutt i kapittelet vil det presenteres en figur som oppsummerer hovedfunnene fra den innsamlede empirien.

4.1 Krisen

Da informantene ble spurt om hvordan Covid-19 hadde påvirket organisasjonen og arbeidshverdagen deres, var det stor enighet om at den største endringen var knyttet til bruken av hjemmekontor og digitale arbeidsverktøy. Dette påpekes av samtlige informanter, men det er noe ulik oppfatning om hvordan dette fungerer i praksis – også innad i bedriftene. Informant 1 påpeker at hjemmekontor fungerte fint i starten, men at det etter hvert oppstod utfordringer hos de ansatte i avdelingen grunnet behov for sosial interaksjon. For informant 3 sin del, har det fungert bra: *“Det å bli kastet inn i en hjemmekontor-situasjon kom litt brått på. Når det er sagt, så tok det ikke veldig lang tid før vi var oppe og gikk greit på hjemmekontor. (...) Og ellers har jeg vært ca. 80% på hjemmekontor det siste året. Det har egentlig fungert ganske godt altså, må jeg ærlig innrømme“*. Begge bedriftene har opplevd perioder med reduksjon i salg, grunnet mye usikkerhet rundt krisen. For bedrift Y innebar dette redusert arbeidsmengde, som førte til delvise permitteringer blant de ansatte. Bedrift X har hatt mulighet til å holde sine ansatte i arbeid. Felles for begge selskapene er at de har måtte foretatt seg store endringer knyttet til styringen av bedriften. Dette illustreres godt av informant 1: *“Så vi ble jo påvirket på alle måter. Budsjettmessig, måten vi jobber på, hvordan vi jobber på, hvordan vi kommuniserer og sosialiserer oss, til det økonomiske. Egentlig alt“*.

4.2 Styringsverktøy

Budsjett

Ved spørsmål om budsjettets formål, tyder funnene på at formålene med budsjettet er tilsvarende likt før- og underveis i krisen. Begge selskapene bruker budsjettet som et planleggingsverktøy, til evaluering av måloppnåelse og for å ha en forutsigbarhet. Informant 5 sier: *“Formålet er jo å planlegge, og for å ha forutsigbarhet”*. Informant 1 peker på utfordringer knyttet til forutsigbarheten i et budsjett: *“Det er jo uansett en rotete prosess når man ikke har noe fakta styre etter, utenom rapporteringene som på en måte er for året, og de årene som er gått. Og når du jobber i en bransje som er konstant under endring, i tillegg til et korona år, så er den oppgaven tilnærmet umulig”*. Informant 5 mener også det er vanskelig å forutse prisutviklingen i markedet. Informant 6 sier: *“Budsjettet brukes for å sette mål og planer for bedriften, økonomisk, og kunne jobbe etter de planene og nå de”*. Informant 2 bekrefter de ovennevnte utsagnene ved å si: *“Så vi bruker det egentlig som det det er: en plan, og så avstemmer vi hvordan vi ligger ann i forhold til planen, og hvilke komponenter som avviker. Og så setter vi inn tiltak”*. Informant 2 legger også til at budsjettet er utrolig bevisstgjørende. Informant 1 bekrefter også at budsjettet brukes for å vurdere om de når målene eller ikke, i tillegg til å supplere med at budsjettet er avgjørende for ressursfordelingen. Dette bekreftes av informant 3: *“Det er jo et styringsverktøy. Og det er jo de rammene som jeg og mine ansatte har å leke innenfor, og så diskuterer vi innenfor disse rammene vi har fått”*.

Når det kommer til budsjettets fordeler og ulemper, var flere av informantene enige om at budsjettprosessen tok mye tid. Dog var det noe tvetydighet om det er en vel anvendt tidsbruk eller ikke. Informant 1 stiller seg positiv til den høye tidsbruken i budsjettprosessen: *“Egentlig tenker jeg det er positivt, for det gjør at du får tid til å tenke og reflektere fremover. Du blir tvunget til å tro litt på hva som skjer til neste år, så da må du bruke litt tid på å sette deg inn i det som kommer. Ikke bare hva som er”*. Informant 2 påpeker noen av utfordringene ved å bruke lang tid på budsjettprosessen: *“Det tar mye tid, det er det ikke tvil om. Og særlig hvis ikke det er godt drillet personell. Altså hvis du skifter mellomledere litt sånn småhyppig, så er ikke de drillet i tankegangen. Og da bruker man jo alt for lang tid på å lage et budsjett. Det er komplisert, og tar mye tid og oppmerksomhet, og dermed så stjeler det ut av kapasiteten på andre ting”*. Informant 5 peker også på at budsjettprosessen tar lang tid, samtidig som det påpekes at de er avhengige av budsjettet slik at tidsbruken legitimeres.

Andre styringsverktøy

I forbindelse med styringsverktøy ble informantene spurt om det var noen endringer knyttet til hvilke styringsverktøy som ble benyttet under krisen, og om de eventuelt brukte flere styringsverktøy enn budsjettet nå underveis i krisen kontra før krisen. Ingen av informantene har gitt uttrykk for at det har blitt lagt til noen nye styringsverktøy på grunn av krisen. Det som kommer frem, er at bruken av eksisterende styringsverktøy har endret seg.

Tilbakemeldingene fra begge bedriftene, viser til at de har en dynamisk tilnærming til bruken av budsjettet. Bruken av budsjettene viser til en jevn oppfølging og avrapportering for å eventuelt korrigere budsjettet underveis. Informant 2 sier: *“Så vi rapporterer til våre eiere hver eneste måned, om det er kommet noen avvik, eller om det er kommet noen ekstra kostnader opp og ned. Og det er sånn som vi gjør det. Og korona har ikke påvirket oss verken opp eller ned. Egentlig ikke i det hele tatt”*. Informant 6 beskriver også bruk av budsjett der det er jevnlig oppdateringer: *“Vi bruker ganske detaljerte budsjetter, og har oppfølging en gang i måneden på det”*.

Av funnene som er fremkommet knyttet til bruk av benchmarking, er det noe uklart om bruken av dette styringsverktøyet. Det er kun én av informantene som nevner bruk av ekstern benchmarking som styringsverktøy. Konkurrentene sine salgstall og produkter blir brukt i vurderingen av hvordan de selv ligger an. Informant 1 uttalte: *“... Konkurrenten vår hadde jo endret sitt fokus, og gått vekk fra det som vi hadde budsjettet i 2019, til noe nytt i 2020. Så jeg tror nok alle leverandørene ser litt på hverandre om hva som fungerer”*. Samtidig poengteres det av informanten om at dette ikke er noe som er et resultat av krisen, men at det er et styringsverktøy som har blitt brukt før krisen også.

Vedrørende en intern benchmarking, var det flere av informantene som pekte på betydningen av fjorårets salgstall og resultater knyttet til utformingen av neste års budsjett. Det ble også brukt for å vurdere prestasjonene til de ansatte i bedriften opp mot hverandre. Informant 1 sier: *“I tidligere år så har vi brukt fjorårets tall for å se hva som skal inn i budsjettet for året”*. Knyttet til intern prestasjonsevaluering, utdyper informant 1: *“Der må jo selgerne selge så så mye for å komme seg i budsjettet og tjene provisjon”*. Informant 6 peker også på betydningen av de foregående interne resultatene: *“Så det er veldig lett for oss å summere opp de innkjøpene, kall det høsten året i forveien, og vite hvor mye vi selger på våren, og så har vi historiske tall for hva vi har solgt tidligere”*.

I tillegg til benchmarking som styringsverktøy, kommer informant 1 og 6 inn på at bruk av KPI-er og relative mål blir benyttet i begge bedriftene. Informant 1 beskriver at bedriften deres bruker flere nøkkeltall for å sette målene deres i budsjettet: *“Vi har jo rapporter på alt, alt fra aktivitet, produktivitet til brutto salg, netto salg, ratio til egentlig alt”*.

Sammenfatning av brukte styringsverktøy

Fra begge selskapene og samtlige av informantene kommer det frem at krisen ikke har vært utslagsgivende for hvilke styringsverktøy som blir benyttet. De styringsverktøyene som blir benyttet i begge selskapene ble også brukt før Covid-19 inntraff. Informant 3 og 4 har ikke registrert en økt bruk av flere styringsverktøy. Informant 3 sier: *“Det er ikke noen spesielle endringer ift. hvilke verktøy vi bruker, annet enn at vi i større grad har brukt de digitale verktøyene vi skulle bruke”*. Informant 4 uttaler: *“Jeg har ikke inntrykk av at de andre lederne bruker noen flere styringsverktøy nå enn tidligere”*.

Informant 6 bekrefter også at bedrift Y ikke har innført noen nye styringsverktøy som følge av krisen. Endringen er derimot knyttet til hvordan de eksisterende verktøyene blir benyttet. Informant 1, 3 og 5 nevnte at fokuset og bruken av budsjettet var blitt endret, som følge av krisen. Dette førte til at de måtte utarbeide budsjettene ut fra andre forutsetninger, og jobbe med budsjettene på en annen måte. Informant 1 poengterer også at tross disse endringene i budsjettbruken, vil de ikke stoppe å styre etter budsjetter når krisen er over: *“Så, vi har måtte jobbe annerledes, selv om det er det samme tankesettet. Så vi kommer til å styre etter budsjettet. Jeg tror ikke det kommer til å bli en stor endring. Det er nok helst måten vi strever etter budsjettet som er endret og som fortsetter å komme til å endres”*. Informant 3 underbygger det informant 1 sier om at man har måtte endret fokuset sitt: *“Så det har egentlig vært mer en endring av fokus på hvordan vi bruker budsjettene våre”*.

4.3 Tillit

Autonomi og myndiggjøring

Informantene ble spurt om de kunne danne et skille mellom hvor mye ansvar og autonomi de hadde før krisen, og hvordan dette eventuelt hadde endret seg underveis i krisen. Vi får en gjennomgående forståelse av at begge bedriftene i utgangspunktet har hatt en viss grad av autonomi og myndiggjøring blant de ansatte. Av funnene fremkommer det likevel at graden av autonomi og myndiggjøring før krisen har vært noe ulikt praktisert når det kommer til elementer

som for eksempel beslutningsmyndighet, frihet til å løse arbeidsoppgaver og innflytelse. Informant 1 illustrerer hvordan graden av autonomi knyttet til frihet til å løse arbeidsoppgaver var før krisen: *“Jeg hadde seinest en diskusjon i går med en, hvor vi var uenig om hvordan det skulle være. Så da sier jeg, det er helt greit for meg, du kan gjøre det slik som du ønsker. Men husk på disse og disse tingene. Sånn hadde det ikke vært om du gikk tilbake for 1,5 år siden. Da hadde det vært, nei, dette er måten vi gjør det på”*. Informant 5 uttrykker derimot at friheten til å løse arbeidsoppgaver på ønsket måte er noe som stod sterkt i bedriften før krisen. Flere av informantene peker også på at beslutningsmyndigheten før krisen var noe begrenset, fordi beslutningene i større grad involverte flere personer. Informant 5 illustrerer: *“Før når du satt veldig tett på kontoret, var det veldig lett å støtte oss til lederen vedrørende beslutninger”*.

Informant 2 sier det ikke er noe klart skille i økt grad av autonomi eller beslutningsmyndighet blant ledere og mellomledere som følge av hjemmekontor og krisen. Det er likevel noe uklart hva informant 2 mener, ettersom vedkommende senere i intervjuet sier at mellomledere har fått større innflytelse og må være mer selvstendige. Informant 6 derimot, er klar og tydelig på at de ansatte har fått større frihet: *“Nå har de vel fått en mye større frihet å løse oppgavene på egenhånd”*. Videre påpeker informant 6 at de ansatte har fått større beslutningsmyndighet: *“Vi har delegert det sånn at man har lov å gjøre feil. Vi stoler på de vurderingene de gjør. Noen ganger slår det feil, og noen ganger så lykkes man. Så vi har en større frihet til å ta egne beslutninger i og med at vi ikke i så stor grad kan diskutere disse beslutningene sammen”*. Informant 5 uttrykker at de før krisen har hatt stor grad av autonomi og mulighet for å løse oppgaver slik som de selv ønsker. Det presiseres likevel fra informant 5 at det har blitt en høyere grad av autonomi underveis i krisen.

Informant 1 og 3 er samstemte om at de ansatte får en høyere grad av beslutningsmyndighet som følge av en mer desentralisert beslutningsprosess. Informant 1 sier: *“Og denne tilliten smitter over på andre ting igjen. Så beslutningsprosessene er blitt mye mer, de er mye mer der de hører hjemme. Enn det å måtte rapportere hele veien opp til at det er høvdingen som skal bestemme hva som skjer”* og følger opp med: *“Vi har dreid mye mer mot at folk kan løse oppgavene som de vil”*. Informant 3 sier at de har blitt mer effektive som følge av den desentraliserte beslutningsprosessen. Informant 4 følger også dette opp ved å understreke at beslutningsprosessene har blitt mer effektive som en konsekvens av dette: *“Det går litt forttere hvis jeg får ta avgjørelsene selv. Det er jo som oftest de avgjørelsene som man tar, er innenfor noe man har tidligere erfaring med. Det er ikke slik at det er helt nytt hver gang. Det er basert*

på tidligere avgjørelser, tidligere erfaringer og tidligere rutiner“. Det er dog noe vanskelig å si noe om hvor mye det har endret seg – men informantene påpeker at det *har* vært en økning.

Et viktig moment som ble påpekt av informantene er konsekvensene av den økte graden av autonomi og myndiggjøring. Det snakkes mye om motivasjon, ansvar for resultater og eierskap til arbeidsoppgavene. Informant 1 sier at den økte graden av autonomi fører til en indre motivasjon: *“Det er morsomt med det, du skulle tro at når noen gir deg mer frihet til å gjøre hva du vil. Det første du tenker er at de vil gå hjem og legge seg, og det er det sant. I hvert fall hvis du dummer det helt ned. Men snarere tvert imot, opplever jeg. Når noen gir deg den friheten til å være kreativ og være på en måte, dette er hva vi skal levere, dette er pengene vi har, og du kjører showet selv. Da bruker du all fritiden din på det“.* Informant 1 følger opp med å si at dette gir et større eierskap: *“Det er mye mer givende, du føler på et ansvar som noen har gitt deg. Og da har du lyst å levere på det, du har ikke lyst å bomme på det. Ansvarer gjør at du pusher deg lenger, du setter deg inn i det på en helt annen måte og at du er villig til å strekke deg etter resultater på en helt annen måte enn før“.*

Informant 5 og 6 peker også på positive effekter ved den økte graden av autonomi. Informant 5 trives med den økte graden av autonomi, fordi vedkommende føler et økt eierskap knyttet til arbeidsoppgavene sine. Informant 6 uttrykker at de ansatte trives med den økte nivået av beslutningsmyndighet: *“Jeg synes de vokser på det. Fordi de lærer jo litt, og må tenke litt selv om konsekvenser ved å gjøre det ene eller det andre valget. Men samtidig vil dette være, for ettertiden, en gevinst, med at alle blir mer selvgående“.* Dette underbygges av det informant 5 sier knyttet til læringen mot det å bli mer beslutningsdyktig: *“Og det er jo bare noe du må bli vant til å gjøre. I begynnelsen, jeg merket jo at de første gangene du tar de avgjørelsene så er jo du litt mer «shaky» på de enn hva man er nå da. Og bli trygg på avgjørelser du tar“.*

Kontroll og overvåking

Ved spørsmål om det var innført noen nye kontrollmekanismer som følge av krisen og økt bruk av hjemmekontor, svarte alle informantene at det ikke var tilfellet. De kontrollmekanismene som blir benyttet i bedriftene blir brukt uavhengig av om det er en krise eller ikke, og funnene tyder ikke på at det er en økt grad av kontroll og overvåking. Informant 1 presiserer at bedriften har alle nødvendige verktøy for kontroll og overvåking av de ansatte, men at det tar for lang tid å benytte seg av alle disse verktøyene som følge av hjemmekontor: *“Det er vanskelig å delegere tid til å gå igjennom den typen verktøyene, når du skal gjøre det for alle. (...) På hjemmekontor må du stole mer på folk, selv om vi har verktøyene“.* Informant 2 sier de innfører nye rutiner

fremfor kontrollelementer: *“Vi har innført det vi tror er fornuftige tiltak – fremfor knallhard måling. (...) Så det er mer det at nå innfører vi andre rutiner enn å innføre noen kontrollelementer“.*

Informant 1, 3 og 5 sier at bruken av kontrollmekanismene har variert i forhold til de ulike stadiene i krisen. Informant 1 mener de har fått større grad av tillit underveis i krisen, som har ført til mindre kontroll og overvåking med hjemmekontor. Informant 3 peker på at det var mye kontroll og overvåking i starten med morgen- og ettermiddagsmøter: *“Det at jeg i starten tok veldig kontroll og eierskap og fulgte opp veldig tydelig, og så slapp opp igjen og ga mer myndighet etter hvert – tror jeg nok har hjulpet“* (...) *“Så det var ekstremt mye møter i starten fordi vi var veldig usikre, som gjorde at man kanskje begynte litt ineffektivt. Det var veldig direkte i starten, og at man følger opp både før, etter og underveis. Så man bruker nesten for mye tid, på oppfølgingen av møtene“.* Disse møtene har i senere tid handlet om sosial interaksjon, og i mindre grad om kontroll og overvåking. Dette bygger opp om det informant 5 sier: *“Det var flere møter. Det var jo på en måte mer uvisst alt. Nå flyter jo alt veldig greit, du har kommet inn i rutiner på det. Så nå funker det veldig greit“.*

I tillegg til å bruke budsjettet som et kontrollelement, nevner samtlige av informantene at synlighet er en god kontrollmekanisme. Av funnene er det noe uvisst om denne kontrollmekanismen praktiseres i større grad underveis i krisen. Informant 3 sa for eksempel: *“Gjennom dette året har man bygget veldig mye tillit. Og ved min avdeling så produserer vi jo ting som vi ser resultatene av. Vi leverer hele tiden. Vi sender ut ting, vi markedsfører, vi endrer kommunikasjonen vår, vi sender ut pressemeldinger. Det hadde fort blitt tydelig dersom noen ikke hadde gjort jobben sin“.* Informant 5 sier: *“Synlighet er en god kontrollmekanisme uavhengig om man jobber på kontoret eller hjemme. Hvis man ikke får fullført arbeidsoppgavene vil dette føre til problemer i en annen ende i bedriften“.* Informant 6 sier: *“Det er veldig synlig hvis man ikke jobber, for å si det sånn. Hvis ikke de blir ferdige innen den tidsfristen de skal, så er det veldig synlig. Samtidig, de systemene som vi jobber mot, så ser vi hvis vi mangler ting“.*

Ledelse

Ved spørsmål om lederstil og en eventuell endring av lederstil som følge av krisen, svarer informantene noe ulikt. Informant 1, 2 og 3 har endret lederstil eller observert en endring i lederstil til sin overordnede. Hos informant 1 kommer det noe uklart frem hvordan lederstilen har endret seg, men vedkommende uttrykker at lederstilen har blitt mer coachende og tillitsfull:

“Jeg har nok en mye mer, det finnes nok et ord for det, men en type tillitsfull eller coachende lederstil egentlig“. Videre beskriver informant 1 endringen i lederstilen til sin overordnede: “Så før i tiden var det mer type – her har du en bunke med ting du skal gjøre, følg det her, det er oppskriften. Og så spør jeg: «kan vi gjøre sånn og sånn». Så svarer min leder nei, oppskriften er der. Men sånn er det ikke nå. Nå er det ikke noen oppskrift i det hele tatt. Nå er det «dette er tallene vi har, dette er hva vi skal levere - hva tenker du»? Min leder stoler nok mye mer på meg nå enn hva han gjorde før korona“. Informant 2, som er lederen til informant 1, har en situasjonsbestemt lederstil og heller mot en verdibasert ledelse nå i krisen: “Jeg tror at min lederstil er veldig situasjonsbestemt. Noen ganger så er det nødvendig å skjære gjennom å komme oss videre. Mens andre ganger er det veldig klokt å la medarbeiderne få tømme seg. (...) Så en mer inkluderende og imøtekommende tjenende lederstil tror jeg har vært riktig“.

Informant 3 bekrefter det informant 1 og 2 sier, men informant 3 beskriver i tillegg hvordan lederstilen endrer seg gjennom krisen. “Og så er det sånn at en veldig direkte ledelse fungerer godt i starten, men det fungerer vel ikke i lengden. Det var nok det som var ganske tydelig her også. At det er greit å være direkte i starten og få ting i gang. For det var også veldig tydelig at det var veldig mye usikkerhet i starten. Da trenger man noen som går foran og sier at «sånn er det». (...) Og så kan man slippe opp etter noen uker, og la folk bli mye mer autonome etter hvert og bruke det til selvledelse. Jeg kan ikke henge over alle sammen og drive med micro-management. Og jeg har jo også fått med meg at medarbeiderne skal være mye mer autonome, at det er best «in the long run». Men, det går ikke i starten å slippe folk løs og si at «okey, dere kjenner målene – vi ses om et halvt år». Det hadde gått fryktelig dårlig“.

Informant 4, 5 og 6 har ikke endret lederstil eller observert en endring i lederstil hos andre ledere. Informant 4 uttrykker at sin overordnede leder også før krisen utøvde en tillitsbasert ledelse: “Min overordnede leder er veldig på at dette kan du, dette vet du og dette bestemmer du selv. Holdning er at så lenge jobben blir gjort, så styrer du det selv. Og at man selv har muligheter til å ta avgjørelser og løse saker, det er ikke noe detaljstyring i det hele tatt“. Informant 5 presiserer at den overordnede lederen sin, informant 6, har vært tillitsfull hele tiden, og at vedkommende stoler på de ansatte. Informant 6 uttrykker i tillegg at krisen har gjort at det har vært krevende å være en leder, spesielt med tanke på hjemmekontor og de utfordringene dette medfører.

Sammenfatning av endring i tillitsforholdet

For å gi en kort oversikt over hvordan graden av tillit har endret seg som følge av krisen, ser vi det hensiktsmessig å inkludere de tre elementene *autonomi og myndiggjøring, kontroll og overvåking* og *ledelse* i en felles oppsummering. Dette fordi flere av disse elementene glir inn i hverandre, og at det derfor blir utfordrende å skille dem. De overordnede funnene tyder på at alle informantene fra begge selskapene har fått en økt grad av tillit som en konsekvens av krisen og økt bruk av hjemmekontor. Dette er som følge av økt autonomi, frihet og selvledelse. En annen årsak til denne økte tilliten er at selskapene ikke har innført noen flere kontrollelementer for å kontrollere og overvåke de ansatte på hjemmekontor.

Resultatene tyder på at informantene får en økt motivasjon og et større eierskap til arbeidsoppgavene, på bakgrunn av at bedriften og lederne stoler på dem. Informant 1 oppsummerer dette ved å si: *“Så det har vært givende i aller høyeste grad, det å få en følelse av å få mer ansvar og at noen stoler på deg“*. Informant 3 peker også på viktigheten av hvordan ledelse har påvirket den økte graden av tillit: *“Jeg tror at mine medarbeidere har vært mye mer autonome nå enn det de var for et år siden. Det er nok litt på grunn av den endringen i ledelse også, som man har hatt nå i løpet av denne prosessen. Jeg føler at jeg har blitt en bedre leder, på grunn av den situasjonen vi har vært i. Så jeg tror det har vært en utrolig nyttig reise for alle sammen egentlig. Så, om noe så er jeg nok en mye mer bevisst leder nå enn jeg var før“*.

4.4 Kostnadseffektivitet

Kostnadsledelse

Ved spørsmål om kostnadsfokus har endret seg i bedriftene som følge av krisen, ser vi at kostnadsbildet for både bedrift X og Y har endret seg. Begge bedriftene har måtte ta nye kostnader som en konsekvens av krisen. Selv om dette har vært økte kostnader, formidler begge bedriftene at dette er nødvendige kostnader for å holde tritt med utviklingen og sikre avkastning. For bedrift X sin del, var disse kostnadene knyttet til økt bemanning i kundeservice-avdelingen for å håndtere den økte etterspørselen av bedriftens produkter og tjenester. Bemanningsøkningen tilsvarte en 15% økning og behovet var en direkte konsekvens av Covid-19. Informant 1 sier at bedrift X har blitt mer kostnadsbevisst som følge av krisen: *“Når du på en måte bommer på budsjett som i 2020, og du må hente penger fra et sted, så går du igjennom alt. Så vi er mye mer kostnadsbevisst i dag. Vi er mye mer bevisst på hvordan ting fungerer og*

hva vi bruker penger på. Hva som gir avkasting og ikke. Så vi er blitt mye mer kostnadseffektive hvis vi kan si det“.

Bedrift Y hadde en markant nedgang i etterspørselen etter deres eksisterende produktportefølje grunnet stengte butikker og lokaler. Dermed så de en potensiell investeringsmulighet i et helt nytt segment som følge av Covid-19. Informant 5 sier at denne investeringsmuligheten ikke var innarbeidet i budsjettet før krisen inntraff, og at det krevde betydelige midler i form av kapital. Bedriften mente dette var en nødvendig og god kostnad å ta for å redde inntektstapet fra den andre produktporteføljen. Informant 6 mener bedriften er blitt mer kostnadsbevisst som følge av krisen, og illustrerer viktigheten av å ta nødvendige kostnader: *“Når vi tapte den opprinnelige omsetningen, så vant vi denne typen omsetning gjennom den nye investeringen i stedet for. Så summa summarum så har det jo gått ut i null. Så det er en del av det som gjorde at vi ikke tapte omsetning i 2020. Så hadde vi ikke fått den typen av omsetning, så hadde vi nok tapt mye“.* Informant 6 legger også til at de vil bli mer nøkterne i forhold til budsjetteringer og ansettelse i fremtiden.

Dynamisk ressursallokering

Ved spørsmål om bedriftene har gjort noen endringer vedrørende ressursallokering, får vi inntrykk av at begge bedriftene driver med en dynamisk ressursallokering for å håndtere endringene i omgivelsene. Det kommer ikke tydelig frem om denne tilnærmingen er grunnet krisen eller om det er noe som har blitt praktisert før krisen. Av informantene får vi et inntrykk av at begge bedriftene er omstillingsdyktige og allokere ressurser etter behov. Informant 1 formidler at bedrift X evner å endre budsjettet og bruker ressurser etter behov: *“Men det er klart, plutselig skjer det noe som man ikke klarer å forutse, og vi har jo sett at det kan forekomme ting som ikke kan forutsees. Da må jo man styre etter forholdene. Og det er jo klart, vi er jo forberedt på å kunne snu fokus og endre på tallene, på hvordan det står. Og ikke bare det, men også flytte på bemanningen“.* Informant 1 følger opp dette ved å si at krisen eksempelvis har endret fokuset på hvilke produkter som skal selges.

Informant 2 illustrerer hvordan dette ble gjort i praksis under krisen hvor behovet for flere medarbeidere meldte seg, og hvordan de skulle få finansiert disse kostnadene: *“Og da setter ledergruppen seg sammen og ser: kan vi spare på noe, for å finansiere der vi trenger å bruke mer penger. Og hvis vi ikke ser det der og da, så kan vi øke inntektene på noe, sånn at vi har råd. Og hvis vi ser at det ikke går ann, så går det utover resultatet vårt. Og det bestemmer ledergruppen seg for. Da aksepterer vi at vi ansetter 6 flere medarbeidere på kundesenteret,*

sånn at de går fra 40 til 46 medarbeidere. Så det er jo en ganske betydelig vekst. Alle vet at det koster greit med penger. Og da er det sånn at vi fant at vi ikke kunne spare, men vi fant at vi kunne tjene mer penger – og da kompenserte vi på denne måten“.

Informant 3 sier innledningsvis at det ikke har vært noen endringer i forhold til hvordan ressursene allokteres, men illustrerer hvordan budsjettet har blitt påvirket av en dynamisk ressursallokering: *“Det er mer det at vi har flyttet fokuset noe, at vi har rett og slett flyttet penger og flyttet budsjetter. Så det har nok handlet mer om det, enn noe annet. Så det er mer det at vi har flyttet fokuset litt, og at man er mer fokusert på å utvikle selvbetjeningsløsninger og jobbet mer med digitaliseringen av kundereisen enn for eksempel markedsføringen“.* Samtlige av informantene sier at de kan foreta endringer i budsjettet hvis det foreligger et velbegrunnet behov for hvorfor man trenger mer ressurser. Informant 4 illustrerer: *“Og på det jevne, hvis du har behov for ekstra penger i budsjettet så vil jeg be om det. Og så må det tas en vurdering på det“.*

I bedrift Y var behovet for økt kapital så stort at allokeringer innad i budsjettet ikke var tilstrekkelig. Informant 5 sier at tidligere endringer i ressursbruken har vært basert på flytting av eksisterende kapital i bedriften. Grunnet den ekstraordinære situasjonen rundt Covid-19, har bedrift Y måtte ta opp et lån for å kunne bruke ressurser på den nødvendige investeringen. Dette hadde informant 5 aldri vært med på tidligere. Informant 6 presiserer at denne dynamiske ressursallokeringen har vært en kritisk faktor for at de har overlevd krisen på en best mulig måte. Informant 5 illustrerer viktigheten av den dynamiske tilnærmingen underveis i krisen ved at de så behovet for å ta opp et lån for å investere i det nye produktet: *“ Så vi viste jo egentlig en ekstremt omstillingsdyktighet med å begynne å søke et nytt segment. Vi hadde jo ikke vært borti noe lignende. Og i løpet av 2020 så omsatte jo vi for ganske mange titalls millioner på det området som vi ikke hadde vært borti tidligere. Så i den perioden der, når vi ikke fikk noen penger fra vår faste kunde, for alle butikkene var jo stengte. Så det var vel det nye segmentet som gjorde at vi kunne hente tilbake folk i arbeid“.* Informant 6 nevner også at bedriften har brukt mer ressurser på oppgradering av teknologiske produkter og flere ansettelser enn planlagt. Dette er som en konsekvens av den økte digitale møtevirksomheten mellom bedrift Y og andre utenlandske leverandører, hvor de nå i større grad trenger gode produkter og illustratører.

Informantene ble spurt om det var det var noe motstand og misnøye ved reallokering av budsjettposter. Informant 2 mener at de ansatte ikke reagerer på reallokeringen, fordi den endrede ressursbruken ikke går på bekostning av andre budsjettposter. Dette fordi reallokeringen skjer ved at informant 2 er i en posisjon der vedkommende kan øke inntektene

eller redusere overskuddet til eierne: *“Det blir på en måte litt usynlig, for i vårt tilfelle var det jo ikke noen som mistet budsjettposten sin. Det var bare at vi måtte øke inntektene. Og hvis vi hadde måttet justere på noe, så ville det rett og slett bare vært at eierne fikk et litt lavere overskudd“*. Informant 6 snakker om konsekvensene ved å flytte ressurser fra en post og over til en annen: *“Ved å fokusere mye på det nye satsningsområde så det har stoppet utviklingen av en del andre produkter som vi vanligvis jobber med“*.

Da informant 3 ble spurt om det er vanskelig å flytte på budsjettposter, svarte vedkommende at dette var avhengig av hvor mange ledd pengepostene skulle flyttes gjennom. *“Det kommer an på hvor mange avdelinger du skal flytte dem forbi. Når det gjelder disse digitale prosjektene, og markedsprosjektene, så rår jo jeg over begge – så det hjelper jo litt. Men for all del, det er mange diskusjoner på ledelsesnivå om flytting av midler – det blir det jo naturligvis. Vi har mange prioriteringsmøter hvor vi prioriterer ressurser og midler, og hvordan vi skal benytte de best. Det er kanskje også blitt mer av det nå under pandemien, fordi at det er litt fremprovosert av situasjonen rundt oss“*.

Teknologiskifte

Vi spurte informantene hvilke fordeler og ulemper de så med det teknologiske skiftet grunnet Covid-19. En av fordelene som samtlige av informantene nevnte, er at de har blitt mer effektive. Her var digital møtevirksomhet et gjennomgående eksempel. Informant 2 beskriver i hvilke sammenhenger som møtene er effektive: *“Så det verktøyet med digitale møter er helt perfekt for små møter, små temaer og færre folk. Og der drar det opp effektiviteten“*. Informant 1 og 3 sier at krisen har vært utløsende for at de har blitt flinkere og mer effektive ved bruk av de allerede eksisterende digitale verktøyene. Informant 3 illustrerer: *“Vi har nok blitt mye flinkere til å bruke de verktøyene vi har, og derfor brukt de mye mer effektivt på den måten“*. Informant 5 og 6 nevner i tillegg at bedriften får kostnadsbesparelser i forbindelse med forretningsreiser.

En av ulempene som informant 2, 4 og 5 peker på er at man mister noe av kreativiteten og idéutvekslingen knyttet til hjemmekontor og økt bruk av digital møtevirksomhet. Informant 1, 2 og 6 sier at det til tider kan bli veldig mange møter, noe som krever mye ressurser. Informant 5 mener økt bruk av digital møtevirksomhet fører til at det blir vanskeligere å skape en god relasjon til kunden eller samarbeidspartneren. Samtidig sier vedkommende at dette er noe som fungerer, og at det er noe bedriften vil endre i fremtiden: *“Ulempen er jo i forhold til hvor personlig det blir. Første gang bør man jo gjerne treffe kunden personlig og hilse på de. Men der også, tror jeg i fremtiden at førstegangsmøtet blir å treffe de fysisk. Og deretter blir det*

digitalt“. Informant 5 og 6 peker også på at det teknologiske skiftet grunnet Covid-19 har medført betydelige kostnader knyttet til en økning i teknologiske produkter og personell. Informant 6 sier dog at denne investeringen vil lønne seg på sikt, ved at de har fått digitalisert veldig mye.

Sammenfatning av kostnadseffektivitet

Begge bedriftene har hatt en dynamisk ressursallokering under krisen og det tyder på at de bruker ressurser på de aktivitetene hvor det er behov. Dette har medført uforutsette kostnader som ikke har vært budsjettert, men som bedriftene har tatt fordi de mener det er nødvendige og gode kostnader som vil gi avkastning. Informanter fra bedrift X- og Y mener at de er blitt mer kostnadsbevisste gjennom pandemien. Det teknologiske skiftet har medført en økt effektivitet i arbeidshverdaglige arbeidsoppgaver, samtidig som det har ført til økte kostnader på andre områder grunnet krisens påvirkning.

4.5 Avslutning

I dette kapittelet har vi presentert de empiriske funnene som vi skal benytte i analysen. Vi har tatt for oss endringer knyttet til de tre elementene *styringsverktøy*, *tillit* og *kostnadseffektivitet* slik at leseren kan forstå de ulike informantenes meninger og erfaringer. For en oppsummering av de empiriske funnene, se figur 7 nedenfor.

Styringssystem	Før krisen	Underveis i krisen
Styringsverktøy	<ul style="list-style-type: none"> - Budsjett - Benchmarking - KPI 	<ul style="list-style-type: none"> - Dynamisk budsjett - Benchmarking - KPI
Tillit	<ul style="list-style-type: none"> - Klare oppskrifter på utførelse av arbeidsoppgaver - Begrenset tillit - Ledelsen er delaktige i mange av beslutningene - Begrenset bruk av kontrollmekanismer - Situasjonsbestemt lederstil 	<ul style="list-style-type: none"> - Større frihet til utførelse av arbeidsoppgaver - Økt tillit - Desentralisert beslutningsmyndighet - Synlighet som kontrollmekanisme - Situasjonsbestemt lederstil
Kostnadseffektivitet	<ul style="list-style-type: none"> - Kostnadsbevisst - Bruker ressurser etter behov 	<ul style="list-style-type: none"> - Mer kostnadsbevisst - Mer opptatt av verdiskapende aktiviteter ved ressursallokering

Figur 7: Oppsummering av empiriske funn

5. ANALYSE

I dette kapittelet vil vi analysere den innhentede empirien opp mot det teoretiske rammeverket. Det teoretiske rammeverket vil være grunnlaget for kapittelinnstillingen som benyttes. Hensikten med dette er å besvare den overordnede problemstillingen, som gjentas her:

Beveger bedrifter med tradisjonell styring seg i retning av en Beyond Budgeting-filosofi som følge av Covid-19?

Analysen vil ta sikte på å se om det har vært noen *endringer* i styringssystemet for å håndtere de dynamiske omgivelsene og utfordringene som krisen har medført. Vi vil først analysere hvilken tilnærming bedriftene har til budsjettet som styringsverktøy, og om de benytter flere styringsverktøy. Videre vil vi se på om den økte bruken av hjemmekontor har ført til at bedriftene stoler mer på sine ansatte. Deretter vil vi drøfte om bedriftene har blitt mer kostnadseffektive. Alle elementene vil bli drøftet opp mot empirien og BB-litteraturen.

5.1 Styringsverktøy

5.1.1 Budsjett

Hos de to undersøkte bedriftene står budsjettet fremdeles som et sterkt styringsverktøy. Selv under krisen, viser informantene til at budsjettet brukes for å planlegge, evaluere og danne forutsigbarhet. Bedriftenes budsjettbruk ser dermed ut til å være i tråd med det Bergstrand et al. (1999) sier er formålene med budsjetter: planlegging, koordinering, ressursallokering, motivering og belønning. Et interessant funn er at budsjettet i alle fall ikke har fått en mindre betydning under krisen. Dette støtter opp under tidligere forskning som sier at budsjetter blir mer viktig i økonomiske kriser (Becker et al., 2016). Funnene våre er ikke i tråd med forskningen til Lindsay & Libby (2007), som hevder at bedrifter overlever kriser bedre ved å ikke budsjettere. Dette kommer også tydelig frem fra flere av informantene, som i intervjuene svarte at de ikke kunne tenkt seg å styre bedriftene gjennom krisen uten budsjetter.

I intervjuene fremkommer det ikke tydelig hvor lang tid bedriftene bruker på budsjettprosessen. Likevel peker noen av informantene på at det er en ressurskrevende prosess i form av tid og personell, som er i tråd med den overordnede kritikken av budsjettet presentert i teorien. Noen av informantene forsvarer denne ressursbruken ved å si at nytteverdien er større enn kostnadene ved ressursbruken. Informantenes svar er derfor ikke forenlig med kritikken som Bogsnes

(2016), Bergstrand et al. (1999) og Hope & Fraser (2003) sier om at kostnadene med budsjettprosessen overstiger nytteverdien. Informanter fra begge bedrifter sier at budsjettet er utrolig bevisstgjørende, det tvinger dem til å reflektere og tenke fremover, samt at de er helt avhengige av budsjettet. Dette underbygger kritikken Libby & Lindsay (2010) hadde mot Hope & Fraser (2003) og BBRT vedrørende budsjettets bruk. Samtidig er studien til Libby & Lindsay (2010) basert på nord-amerikanske selskaper, som må tas til etterretning når vi undersøker funnene våre innad i norske selskaper. På tross av dette ser vi likevel at våre funn er i tråd med kritikken som de fremmer mot BB. I tillegg viser det at man ikke bør undervurdere en godt anlagt budsjettprosess, noe (Hoff, 2016) peker på i sin kritikk av BB.

Informasjonen i budsjettene kritiseres også for å bli fort utdatert (Bergstrand et al., 1999; Bogsnes, 2016; Lem, 2009; Heskestad, 2014; Hope & Fraser 2003). Ved første øyekast får vi et inntrykk av at flere av informantene mener at innholdet i budsjettene gir en god styringsinformasjon. Samtidig fremkommer det senere i intervjuene at budsjettene oppdateres og korrigeres månedlig. Funnene kan dermed gi støtte til noe av den ovennevnte kritikken mot budsjettet vedrørende utdatert informasjon.

En misforstått tankegang med BB-filosofien, er at man må fjerne budsjettene helt (Bogsnes, 2016; PwC, 2020). I de undersøkte bedriftene var det ikke aktuelt å styre uten budsjetter, men flere av informantene viser til at krisen har medført en endring knyttet til fokuset vedrørende budsjettprosessen. En slik tilnærming støtter opp under det Bogsnes (2016) og BBRT (2021a) sier dynamisk styring handler om, nemlig at budsjettprosessen må utarbeides på en bedre og mer systematisk måte. Vi ser at de to øverste lederne i begge bedriftene har en dynamisk tilnærming til budsjettene, hvor de oppdaterer og justerer budsjettene månedlig dersom det forekommer avvik. En slik tilnærming kan tenkes å være en av årsakene til at budsjettet fortsatt kan være hoved-styringsverktøyet, tross de dynamiske omgivelsene som bedriftene opererer i under krisen. Våre funn avviker dermed fra noe av kritikken rettet mot budsjettet som sier at budsjettet er for lite dynamisk og at det har en manglende prediksjonsevne (Bjørnenak, 2010).

I de to undersøkte bransjene ser det ut til at prediksjonsevnen er stor. Bedrift X har kjennskaper til inntekter og kostnader en måned i forkant, og bedrift Y har gjort store deler av sine innsalg et år i forveien. Vi ser derfor at den bransjespesifikke rytmen gjør at det kan være hensiktsmessig for de to undersøkte bedriftene å benytte budsjett som styringsverktøy. Det kan se ut som at en overveiende del av budsjettet kan predikeres, samtidig som at krisen har medført usikkerhet til enkelte poster i budsjettet. En av informantene sier blant annet at de nå under krisen utarbeider høytsvevende budsjetter som de gjerne ikke har troen på. Det kan derfor stilles

spørsmål til hvorfor de fremdeles velger å styre etter budsjetter, når de kontinuerlig må drive med oppfølging, avvikshåndtering og korrigerings.

Som en løsning på budsjettets svakheter og ovennevnte kritikk, foreslår Bogsnes (2016) en separering av budsjettets tre formål som presentert i delkapittel 2.1.1. Gjennom intervjuene er det ingen av informantene som klarer å skille disse prosessene, og det er heller ingen av dem som problematiserer at mål, prognoser og ressursallokering skjer gjennom en og samlet budsjettprosess. Samtidig er det utfordrende å undersøke denne prosessen ettersom vi *ikke* undersøker bedrifter som aktivt går inn for å implementere BB. Det at informantene ikke kjenner til denne problemstillingen, kan gi en indikasjon på at dette problemet ikke er avgjørende for denne studien.

5.1.2 Andre styringsverktøy

Som det fremkommer av de empiriske funnene, benytter bedriftene flere styringsverktøy som er forenlig med BB-filosofien. Vi ser at bedriftene har verktøyene tilgjengelig, og at de bruker de etter behov. Krisen har ikke vært utslagsgivende for at det har blitt implementert noen nye styringsverktøy, men noen av informantene peker derimot på at de har fått et endret fokus på hvordan de bruker de allerede eksisterende verktøyene. Dette harmonerer med det Bjørnenak (2010) hevder er det sentrale elementet innenfor styringsverktøy i BB-filosofien: Det som er viktig er ikke hvilke styringsverktøy man bruker, men hvordan man bruker disse verktøyene. Samtidig kommer det ikke tydelig frem fra empirien *hvordan* bruken av styringsverktøy har endret seg underveis i krisen. Det kan dog tenkes at bruken av flere styringsverktøy øker sjansen for å beholde den økonomiske kontrollen i bedriftene under dynamiske omgivelser, noe Lem (2009) sier er formålet med å benytte flere styringsverktøy.

Den tilnærmingen som er presentert ovenfor i delkapittel 5.1.1 kan i stor grad knyttes opp mot det som Bogsnes (2016) og Hope & Fraser (2003) omtaler som rullerende prognoser. Ingen av informantene sier eksplisitt at de benytter seg av rullerende prognoser, men den dynamiske tilnærmingen til budsjettet har mange likhetstrekk til styringsverktøyet rullerende prognoser. Det fremkommer ikke tydelig om den rullerende prognose-tilnærmingen er et resultat av krisen eller om de har hatt en slik tilnærming før også. Uavhengig av dette, så viser informantene til at det er en egnet måte å håndtere de dynamiske omgivelsene som oppstår i en krise.

Som nevnt tidligere, er de styringsverktøyene som benyttes i tillegg til budsjettet, ikke et resultat av krisen og har eksistert i bedriftene allerede før Covid-19. En av årsakene til dette kan tenkes å være at selskapene allerede før krisen inntraff, opererte i dynamiske omgivelser. En av informantene i bedrift X illustrerer de dynamiske omgivelsene ved å si at bransjen de opererer i er “helt sprø” og endringer skjer konstant. En slik tilnærming som bedriftene har rundt styringsverktøy, uavhengig av om det er krise eller ikke, kan være forenlig med hva Bogsnes (2016) og Hope & Fraser (2003) mener er viktig for å ha en dynamisk styringsmodell for å kunne agere på de uforutsigbare omgivelsene.

I tillegg til at bedriftene bruker budsjett og til dels rullerende prognoser som styringsverktøy, kommer det frem at de til en viss grad benytter benchmarking og KPI, som derfor delvis samsvarer med vårt teoretiske rammeverk. Som det fremkommer av funnene, sammenligner bedrift X seg opp mot konkurrentene. Dette refererer Hoff (2016, s. 270) til som ekstern benchmarking. Bedrift X ser ut til å ha flere formål med den eksterne benchmarkingen. Et av formålene er å vurdere egne prestasjoner opp mot konkurrenters, eksempelvis gjennom salgstall. Det fremkommer også at bedriftene i bransjene ser til hverandre og at det gjøres endringer i produktsortimentet i egen bedrift på bakgrunn av hva konkurrenter gjør. Dette tyder på at de ser til konkurrentene for å lære, noe som Bogsnes (2016, s. 76) mener er et av formålene med benchmarking. Empirien som er funnet knyttet til intern benchmarking, er basert på tidligere prestasjoner innad i bedriftene. Informanter fra begge selskapene viser til at de eksempelvis bruker tidligere salgstall for å utforme budsjettene. Det kan tyde på at de bruker tidligere resultater innad i bedriftene for å vurdere hva man bør gjøre for å nå de aktuelle målene. Det kan stilles spørsmål til om dette er en egnet tilnærming i en krise hvor de historiske salgstallene kan avvike i denne perioden, selv om informantene ikke peker på noen direkte svakheter knyttet til dette.

Våre empiriske funn viser til en noe begrenset bruk av KPI-er. En av årsakene til dette kan være at informantene har en begrenset kunnskap til fagterminologiske begrep innenfor BB-filosofien. Dette kan eksemplifiseres ved at en av informantene beskriver bruk av ulike ratioer uten å beskrive dette som en KPI. Begge bedriftene beskriver også bruk av flere ulike forholdstall. Dette samsvarer med det Hope & Fraser (2003, s. 88) sier om at man bør bruke flere indikatorer for å avgjøre om man beveger seg i riktig retning. Likevel ser vi at én av avdelingene i bedrift X benytter flere KPI-er enn en annen avdeling. En mulig forklaring kan være knyttet til avdelingenes arbeidsoppgaver, fordi det i den aktuelle avdelingen er enklere å måle prestasjoner ved bruk av flere KPI-er og ratios enn i den andre avdelingen.

5.2 Tillit

5.2.1 Autonomi og myndiggjøring

Autonomi og myndiggjøring handler om å gi de ansatte tillit til å handle og ta beslutninger på vegne av organisasjonen (Bogsnes, 2016, s. 70; Hope & Fraser, 2003, s. 213). Av funnene ser det ut til at bedrift Y har praktisert en noe høyere grad av autonomi og myndiggjøring enn i bedrift X før krisen. En mulig årsak til dette er at bedrift Y består av færre avdelinger og ansatte enn bedrift X. Som en konsekvens av krisen og økt bruk av hjemmekontor, ser vi likevel en økt grad av autonomi og myndiggjøring underveis i krisen i begge bedriftene. Flere av informantene peker spesielt på en økning i beslutningsmyndighet, frihet til å løse arbeidsoppgaver og innflytelse.

Det er et noe ulikt syn mellom informantene vedrørende endringen av autonomi og myndiggjøring. Flere av informantene mener de har fått en økt grad av autonomi og myndiggjøring, men et interessant funn ble gjort hos en av de øverste lederne. Vedkommende sier at hierarkiet har etablert seg litt sterkere under krisen, og at det ikke er en økt grad av autonomi og myndiggjøring. Som presentert i de empiriske funnene, tyder det likevel på at den øverste lederen har lagt til rette for at mellomlederne har fått større innflytelse og blitt mer selvstendige. Informanten sier at man er blitt mer avhengige av leddene, fordi det under krisen har blitt større avstand mellom øverste leder og de ulike avdelingene. Da er det for eksempel vanskelig å ha den uformelle og løse praten på kontoret med en selger. Som en konsekvens av hjemmekontor, blir øverste leder nærmest “tvunget” til å gi fra seg mer autonomi og myndiggjøring til de ulike avdelingslederne, slik at de har mulighet til håndtere den nye arbeidshverdagen best mulig. Dette kan være en mulig forklaring på hvorfor den øverste lederen påpeker at hierarkiet står sterkere under krisen, samtidig som informantene under den øverste lederen ikke er i tvil på at de har fått økt grad av autonomi og myndiggjøring.

I BB-filosofien er de opptatte av å gi de ansatte beslutningsmyndighet slik at beslutningene tas av de som er tettest på aktivitetene (Bogsnes, 2016; Hope & Fraser, 2003, s. 213; PwC, 2020). En av informantene gir støtte til dette ved å si at beslutningene nå i krisen blir tatt der de hører hjemme. Flere av informantene er enige om at de har fått en økt grad av beslutningsmyndighet, og noen av informantene peker på den desentraliserte beslutningsprosessen som en av årsakene til dette. Flere av informantene sier også at dette har ført til en effektivitet rundt beslutninger. En av informantene mener at beslutningene nå i større grad blir fattet av ansatte som kan bruke

tidligere erfaringer og beslutninger for å styrke beslutningsgrunnlaget. Med en slik tilnærming kan man oppnå mer agile og smidige organisasjoner i usikre omgivelser, noe Bogsnes (2016) og Hope & Fraser (2003) mener er sentralt i filosofien.

En forutsetning for å delegerer beslutningsmyndighet, er ifølge Hope & Fraser (2003, s. 143) at de ansatte har en god økonomisk forståelse. En av informantene mener at den økonomiske forståelsen ikke er tilstrekkelig i hele bedrift X. Ved at bedriftene nærmest har blitt tvunget til å delegerer mer beslutningsmyndighet til de ansatte grunnet hjemmekontor, kan det bli en utfordring dersom de ansatte ikke besitter denne økonomiske forståelsen. Samtidig poengterer en av de andre informantene at de vokser på denne myndiggjøringen, blant annet ved at de i større grad må tenke gjennom økonomiske konsekvenser av de valgene de gjør, som bidrar til økt læring. Krisen kan dermed se ut til å ha gitt de ansatte en bedre økonomisk forståelse på grunn av alle aspektene vedrørende økt beslutningsmyndighet. Dette kan føre til en mer effektiv myndiggjøring, som Hope & Fraser (2003) mener kan føre til at man lykkes mer med myndiggjøringen av de ansatte.

Som det fremkommer i de empiriske funnene, var motivasjon og eierskap to viktige elementer som oppstod som følge av økt autonomi og myndiggjøring. Noen av informantene sier at det økte eierskapet fører til at de strekker seg lengre enn de gjorde før. Årsaken til dette kan være at resultatet er knyttet direkte opp mot den som har fått ansvaret. En slik kultur hvor man er ansvarlige for egne resultater, er noe som står sterkt i BB-filosofien (Hope & Fraser, 2003) og kan ha en innvirkning på om de beveger seg mot en BB-filosofi. En av informantene ser også nytteverdien av å gi de ansatte mer autonomi og myndiggjøring. Vedkommende mener at de ansatte vokser gjennom det økte ansvaret, og at de kan bli mer selvgående i fremtiden. Dette kan knyttes til begrepet selvledelse, som står sterkt i BB-filosofien. Det handler om at de ansatte i større grad kan lede seg selv og ta kvalifiserte beslutninger til riktig tid (Bogsnes, 2016, s. 59; Hope & Fraser, 2003; Jacobsen & Thorsvik, 2016, s. 453; Merchant & Van der Stede, 2017, s. 311).

5.2.2 Kontroll og overvåking

Økt kontroll og overvåking kan være en effektiv måte å redusere autonomi og myndiggjøring på (Bogsnes, 2016). En slik praksis vil være i strid med hva BB handler om, ettersom filosofien tar sikte på å frigjøre de ansatte fra byråkratisk kontrollerende systemer, ved å gi de ansatte mer tillit og stole på at de bruker denne tilliten riktig (BBRT, 2021a). Begge bedriftene ser ut til å

ha fått en økt grad av autonomi og myndiggjøring, og det er dermed hensiktsmessig å se på om bruken av kontrollmekanismer er i samsvar med den økte tilliten eller ikke.

En av informantene mener det tar for lang tid å kontrollere de ansatte når de er på hjemmekontor, og de ender derfor ut med å stole mer på de ansatte selv om de har de riktige verktøyene for å kontrollere at de jobber. Flere av informantene viser også til at bruken av kontrollmekanismene har vært noe varierende i ulike stadier av krisen. Tre av informantene presiserte at de brukte flere kontrollmekanismer i starten av krisen, eksempelvis med morgen- og ettermiddagsmøter med avsjekk av arbeidsoppgaver. Samtidig påpeker informantene at den økte bruken av kontrollmekanismer ikke skyldtes manglende tillit til de ansatte, men at det var et resultat av den store usikkerheten som krisen medførte. Det kan tyde på at de har en dynamisk tilnærming til kontrollsystemene, der de tilpasser bruken av kontrollelementer etter hvert som situasjoner dukker opp – noe som dynamisk styring blant annet handler om (Bjørnenak & Kaarbøe, 2011; Bogsnes, 2016). Dette kommer også tydelig frem ved at kontrolleringen av de ansatte avtok når usikkerheten knyttet til krisen ble mindre. Morgen- og ettermiddagsmøtene handlet etter hvert mer om sosial interaksjon fremfor kontroll og overvåking.

Samtlige av informantene mener at det ikke er behov for økt bruk av kontrollelementer ved hjemmekontor, selv om de har mindre oversikt over de ansatte ved bruk av hjemmekontor. Årsaken til dette er at resultatene av arbeidsoppgavene i stor grad kan ses av de andre. Synlighet ser derfor ut til å være en tilstrekkelig og god kontrollmekanisme som benyttes i begge bedriftene, uavhengig om de jobber på kontoret eller hjemme. Dette er også et sentralt element i BB-filosofien (Bogsnes, 2016, s. 23). Vårt overordnede inntrykk er at bruken av hjemmekontor har medført mindre kontroll og overvåking av de ansatte. Årsaken er at det blir for tid- og ressurskrevende å drive med en hyppig oppfølging, arbeidet de ansatte leverer fra seg er synlig, og at de har gitt mer tillit til de ansatte.

5.2.3 Ledelse

Med de ovennevnte funnene knyttet til økt grad av autonomi og myndiggjøring og lite bruk av kontroll og overvåking, tyder det på at lederne ut i fra teorien burde ha utøvd en verdibasert ledelse (Bogsnes, 2016, s. 59; Hope & Fraser, 2003; Jacobsen & Thorsvik, 2016, s. 453; Merchant & Van der Stede, 2017, s. 311).

Som presentert i de empiriske funnene, er det ulike oppfatninger rundt endring av lederstil. Halvparten av informantene viser til en endring i sin egen eller sin overordnedes lederstil som følge av krisen, mens den andre halvparten ikke har observert en endring. Hovedsakelig ligger de største endringene i ledelse i bedrift X. En av informantene beskriver blant annet at arbeidsoppgavene før krisen var knyttet til mer detaljerte oppskrifter fra overordnede leder, mens bruken av hjemmekontor har medført økt tillit og et friere mandat til å løse arbeidsoppgavene. I tillegg har informanten selv fått en mer coachende og tillitsfull lederstil. I følge Hope & Fraser (2003, s. 144-147) er dette en viktig faktor for å kunne lykkes med myndiggjøring. I bedrift Y sier en av informantene at det har vært tillitsfull ledelse også i forkant av krisen. Det kan tyde på at bedrift Y lå mer mot høyre på x-aksen i figur 1 i delkapittel 1.1 enn det bedrift X gjorde før krisen (Bogsnes, 2016; McGregor, 1960). Dette kan være en årsak for at bedrift Y ikke har observert noen store endringer i lederstil underveis i krisen.

Som presentert i teorien, handler verdibasert ledelse om at ledelsen legger til rette for læring og utvikling slik at de ansatte kan være kreative og lede seg selv. I en tid med mye usikkerhet, fremkommer det av funnene at to av informantene peker på utfordringer ved å kun utøve en tillits- og verdibasert ledelse. Begge informantene nevner at ledelsen endrer seg underveis i krisen, der de sier at det har vært veldig direkte og regelstyrt i starten. Dette minner om en regelbasert ledelse, som BB egentlig ønsker å gå vekk i fra (Bogsnes, 2016). Som presentert i delkapittel 2.3.4 er kritikken mot BB noe begrenset, men funnene våre peker på noen utfordringer ved å kun ha en verdibasert ledelse gjennom krisen, og vil derfor kunne være en utvidende kritikk mot filosofien. Informantene mener det hadde gått fryktelig dårlig å slippe folk løs og gi dem mye autonomi i starten når ingen visste hva de skulle gjøre. Senere i krisen sier derimot informantene at de kunne delegere mer myndighet og autonomi, slik at de ansatte kunne utøve mer selvledelse. Av den grunn benyttet bedriftene en form for regelbasert tilnærming i starten av krisen, før det ble en mer verdibasert ledelse etter hvert.

Det kan derfor se ut til at tillit under de riktige omstendighetene er en viktig faktor for å oppnå de ønskede effektene, noe som er i tråd med McGregor (1960) sitt teori Y-syn. To avdelinger i bedrift X illustrerer denne utfordringen. I den ene avdelingen fungerte det å gi de ansatte den økte tilliten fordi de opprettholdt samme produktivitet på hjemmekontor som på arbeidsplassen. I en av de andre avdelingene bidro ikke den økte tilliten til at effektiviteten og kvaliteten på arbeidet ble opprettholdt. Det ser derfor ut som at økt tillit ikke er ensbetydende med suksess, fordi man bør ta hensyn til de ansattes ulike behov, arbeidsoppgaver, arbeidsmetodikk og arbeidstider når man skal delegere mer tillit.

5.3 Kostnadseffektivitet

5.3.1 Kostnadsledelse

Som det fremkommer i det teoretiske rammeverket, er kostnadsledelse et viktig moment man bør undersøke hos bedrifter som opererer i dynamiske omgivelser hvor kostnadsbildet kan endre seg fort. For begge de undersøkte bedriftene fremkommer det av funnene at det har oppstått uforutsette kostnader grunnet krisen, men som ikke har vært budsjettert. Det er dog kostnader som de mener er nødvendige å ta for å respondere på konsekvensene av krisen. Det fremkommer ikke om bruken av kostnadene til bedriftene er optimale, noe som BB handler om når det gjelder kostnader (Bogsnes, 2016). Det vil samtidig ikke være lett å undersøke hva som er det optimale nivået, ettersom man bør evaluere konsekvensene av de valgte kostnadene i etterkant.

Noen av informantene påpeker likevel at de uforutsette kostnadene anses som nødvendige for å sikre avkastning. Dette kommer tydelig frem i bedrift Y som hadde tapt mye omsetning om det ikke var for den nye investeringen de gjorde. Vi ser at de har identifisert kostnader som fører til verdiskapning, noe som er i tråd med hva BB handler om (Bogsnes, 2016). Det samme gjelder for bedrift X, som har økt bemanningen for å håndtere den gradvise økende etterspørselen etter deres produkter. Dette var en betydelig kostnadsøkning, men uten denne økte bemanningen kunne dette gått på bekostning av kundeservicen som i verste fall kunne ført til kundenedgang.

Som presentert i de empiriske funnene, har begge bedriften fått et endret kostnadsfokus. En av informantene i bedrift X sier at de er blitt mer kostnadseffektive, fordi de under krisen har blitt mer bevisst på hva de prioriterer å bruke penger på og hva som er gode og dårlige kostnader. Informantene viser derimot ikke til finansiell informasjon gjennom intervjuene, noe som gjør at det ikke fremkommer tydelige eksempler på økt kostnadseffektivitet. Bakgrunnen for det endrede kostnadsfokus var avvikene som kom i budsjettet for 2020, noe som gjorde at de hadde en gjennomgang av kostnadene. I følge Bogsnes (2016, s. 22) kan dette føre til at de driver en mer intelligent og effektiv kostnadsledelse.

5.3.2 Dynamisk ressursallokering

Begge bedriftene styrer i utgangspunktet etter tradisjonelle budsjetter, noe som ifølge Bjørnenak (2010) gjør det utfordrende å ha en dynamisk styring. Dette viser seg ikke å være tilfelle i de undersøkte bedriftene, da det fremkommer av funnene at begge bedriftene har en dynamisk tilnærming til budsjettene. Vi ser også at de gjør endringer underveis i budsjettperioden. Det underbygger problemet med det tradisjonelle budsjettet hvor man må forsøke å predikere behovet for ressurser i det kommende året (Undeland, 2012). Vi ser flere eksempler på at de har en dynamisk ressursallokering ved at de allokere ressurser etter behov og ikke på bakgrunn av forhåndsdefinerte budsjetter. Dette bygger opp under det Bogsnes (2016) og Hope & Fraser (2003) omtaler som dynamisk ressursallokering.

Vi ser av funnene at begge selskapene tilpasser seg krisens omgivelser. De endrer seg underveis, samtidig som de er innstilt på at flere endringer kan forekomme. Disse endringene er ifølge en av informantene både knyttet til flytting av tall og bemanning. Dette viser at bedriftene er omstillingsdyktige og agile, noe som BB-filosofen i stor grad handler om (BBRT, 2021a; Bogsnes, 2016). Det illustrerer at bedriftene bruker ressurser etter behov, en tilnærming som er forenlig med hva Bjørnenak mener er viktig i en krise med stor usikkerhet (PwC, 2020, 02:30). Flere av informantene sier at det er lite motstand knyttet til endringene i budsjettpostene, noe som kan være en utfordring ved å styre etter budsjetter (Bogsnes, 2016, s. 18). Det er fordi endringene i budsjettene ikke ser ut til å gå på bekostning av de ansatte, i tillegg til at noen av informantene sier de er mer involvert i beslutningene som tas vedrørende ressursbruk. Det kan tyde på at de som er nærmest aktivitetene blir mer involvert i beslutningene, noe som kan føre til en mer effektiv ressursbruk. Samtidig sier en av informantene at en eventuell reallokering av budsjettposter kan gå ut over overskuddet til eierne, noe som kan skape misnøye hos de som får redusert overskudd.

5.3.3 Teknologiskifte

Bruken av hjemmekontor har medført et hopp i det teknologiske skiftet. Flere av informantene sier at krisen og bruken av hjemmekontor har ført til at de er blitt tvunget til å bruke de allerede eksisterende digitale verktøyene. Dette har ifølge noen av informantene resultert i effektivitet knyttet til hverdagslige arbeidsoppgaver, i tillegg til at flere av informantene peker på økt effektivitet knyttet til møtene. Som presentert i de empiriske funnene, peker også informantene på kostnadsbesparelser vedrørende reisevirksomhet og jobbreiser.

Ifølge McKinsey (2020) medfører det teknologiske skiftet en økning i kostnader knyttet til teknologiske investeringer, noe som flere av informantene gir støtte til. Det informantene likevel påpeker, er at dette er nødvendige og gode investeringer ved at de har fokus på å bruke de nødvendige ressursene for å håndtere krisen på en best mulig måte. Vi ser at tankegangen til bedriftene i større grad handler om hvordan disse investeringene kan skape verdi for bedriften i fremtiden, fremfor tanken om at budsjettet legger føringer for hva de skal investere i. Det er en slik mentalitet man bør ha dersom man ser en forretningsmulighet (Bogsnes, 2016, s. 170).

5.4 Avslutning

I dette kapitlet har vi drøftet de empiriske funnene opp mot det teoretiske rammeverket. Vi har drøftet hvorvidt vi kan bekrefte eller avkrefte den andre forutsetningen i tradisjonell styring ved å undersøke elementet *tillit* i styringssystemet. For å gi et fullverdig og utdypende svar på den overordnede problemstillingen, har vi også drøftet bruken av *styringsverktøy* og fokuset på *kostnadseffektivitet* i de undersøkte styringssystemene. Figur 8 presentert nedenfor gir en oppsummering av funnene i analysen. Analyseringen og drøftingen i dette kapitlet vil være avgjørende for konklusjonen som vi presenterer i kapittel 6.

Styringsystem	BB-filosofi	“Bedrift X“ underveis i krisen	“Bedrift Y“ underveis i krisen
Styringsverktøy	Budsjett Rullerende prognoser KPI Benchmarking - Intern - Ekstern	Bruker allerede eksisterende verktøy: - Dynamisk tilnærming av budsjettet - Rullerende prognose - KPI (begrenset bruk) - Benchmarking (begrenset bruk) - Intern - Ekstern Delvis likt til BB	Bruker allerede eksisterende verktøy: - Dynamisk tilnærming av budsjettet - Rullerende prognose - Relative mål (begrenset bruk) - Benchmarking (begrenset bruk) - Intern Delvis likt til BB
Tillit	Autonomi og myndiggjøring - Selvledelse - Frihet - Motivasjon og eierskap - Beslutningsmyndighet Kontroll og overvåking - Synlighet Verdibasert ledelse - Stole på de ansatte	- Økt grad av autonomi og myndiggjøring → Økt motivasjon og eierskap - Frihet til å løse arbeidsoppgaver - Beslutninger fattes av de som er nærmest aktivitetene - Varierende grad av kontroll og overvåking, synlighet som kontrollmekanisme - <u>Starten:</u> Regelbasert ledelse - <u>Underveis:</u> Verdibasert ledelse Mye likt til BB	- Økt grad av autonomi og myndiggjøring → Økt motivasjon og eierskap - Frihet til å løse arbeidsoppgaver - Beslutninger fattes av de som er nærmest aktivitetene - Varierende grad av kontroll og overvåking, synlighet som kontrollmekanisme - <u>Starten:</u> Regelbasert ledelse - <u>Underveis:</u> verdibasert ledelse Mye likt til BB
Kostnads-effektivitet	Kostnadsledelse - Kostnadsbevisst - Skille gode og dårlige kostnader Dynamisk ressursallokering - Ressurser til verdiskapende aktiviteter Teknologiskifte - Effektivitet - Kostnadsbesparelser	- Blitt mer kostnadseffektive - Uklart om de skiller gode og dårlige kostnader - Bruker ressurser der de ser verdiskapning (eks: mer ressurser til kundeservice fremfor markedsføring) - Effektivitet avhenger av arbeidsoppgaver og ulike avdelinger Mye likt til BB	- Blitt mer kostnadseffektive - Fokuserer på gode kostnader - Bruker ressurser der de ser verdiskapning (eks: investerer i et nytt segment fremfor gammel produktportefølje) - Mer effektive - Kostnadsbesparelser knyttet til reiser Mye likt til BB

Figur 8: Oppsummering av analyse

6. KONKLUSJON

I dette kapitlet vil vi besvare den overordnede problemstillingen. Vi vil også belyse de praktiske implikasjonene denne studien har, i tillegg til at vi redegjør for kritikk til egen forskning. Avslutningsvis presenterer vi et forslag til videre forskning

Studien tar utgangspunkt i problemstillingen: **“Beveger bedrifter med tradisjonell styring seg i retning av en Beyond Budgeting-filosofi som følge av Covid-19?”**. Studien hadde som formål å undersøke hvordan styringssystemene til tradisjonelt styrte bedrifter endrer seg som følge av Covid-19, og om denne endringen har medført likhetstrekk til en BB-filosofi.

Med utgangspunkt i de to hovedforutsetningene som tradisjonell styring bygger på ifølge BB-filosofien, samt den presenterte teorien, ble det utarbeidet et teoretisk rammeverk. Figuren inneholder tre sentrale elementer i styringssystemet som undersøkes for å besvare studiens problemstilling. De tre elementene er styringsverktøy, tillit og kostnadseffektivitet. Ettersom studien tar sikte på å bekrefte eller avkrefte den andre forutsetningen i tradisjonell styring, ble elementet “tillit“ vektlagt høyest.

Av de styringsverktøyene som blir benyttet under krisen, fremstår budsjettet som det mest dominerende og brukte styringsverktøyet, selv i usikre tider. Bruken av budsjettet er derimot blitt mer dynamisk og fleksibelt, hvor det stadig oppdateres med ny informasjon. Denne tilnærmingen er sterkt knyttet til rullerende prognoser, som er et viktig styringsverktøy i BB. I tillegg til det dynamiske budsjettet, har de til en viss grad brukt supplerende styringsverktøy som benchmarking og KPI. Likevel ser vi at bruken av disse styringsverktøyene er såpass begrenset at vi ikke nødvendigvis kan si at bedriftene aktivt bruker flere styringsverktøy for å supplere budsjettet.

Basert på de empiriske funnene og analysen, ser vi at de ansatte har fått økt tillit som følge av krisen. Bruk av hjemmekontor har medført at man må jobbe på andre måter, noe som har resultert i at de ansatte har fått større autonomi og frihet til å løse arbeidsoppgavene som de selv ønsker. Beslutningsmyndigheten har blitt mer desentralisert ved at de som er tettest på aktivitetene nå i større grad kan ha en innflytelse på beslutningene som tas, og vi ser en positiv endring i motivasjonen og eierskap til arbeidsoppgavene. I begynnelsen av krisen ser vi at det utøves en form for regelbasert ledelse, noe som gjenspeiles i økt bruk av kontrollelementer for å håndtere usikkerheten. Disse kontrollelementene ble avtagende med tiden som gikk, noe som

er en mulig forklaring på endringen mot en mer verdibasert ledelse hvor de stolte mer på de ansatte etter hvert.

Studien viser til både positive og negative endringer i omsetningen. Uavhengig om man får økt eller redusert inntekt, ser vi at en dynamisk ressursallokering blir benyttet for å tilføre nødvendige ressurser til verdiskapende aktiviteter. Budsjettet er den opprinnelige planen i forhold til ressursallokering, men de er innstilt på å gjennomføre endringer ved behov. Krisen har medført et større fokus på hvilke aktiviteter som gir avkastning og ikke, og kostnadsbevisstheten har dermed økt. De har nødvendigvis ikke bare vært opptatt av å kutte kostnader, men fokuset er blitt mer rettet mot hva som er gode og dårlige kostnader. Bruken av digitale løsninger har ført til økt effektivitet med blant annet digital møtevirksomhet, og vi ser kostnadsbesparelser knyttet til jobbreiser. Teknologiskiftet har medført økte investeringer i digitale verktøy, en kostnad som i utgangspunktet ikke var innarbeidet i budsjettet. Likevel ses investeringene på som langsiktige og nødvendige for å agere på de dynamiske omgivelsene.

På bakgrunn av de ovennevnte endringene knyttet til styringssystemene i de undersøkte bedriftene, viser de empiriske funnene til at bedriftene stoler mer på sine ansatte under krisen. Dette gir støtte til å *avkrefte* den andre hovedforutsetningen til tradisjonell styring. Dermed er vår konklusjon at bedrifter som i utgangspunktet har en tradisjonell styring, *beveger* seg i retning av en Beyond Budgeting-filosofi som følge av Covid-19.

6.1 Praktiske implikasjoner

Vår studie har bidratt til å vise at bedrifter som styrer etter budsjetter er omstillingsdyktige, og at krisen har fremprovosert handlinger som er i tråd med BB. Krisen har medført at lederne stoler mer på de ansatte, en endring som tyder på å ha fungert godt. Avhandlingens empiriske bidrag tyder på at det bør bli satt mer fokus på BB som styringsfilosofi, for å håndtere den usikre VUCA-verdenen som stadig flere bedrifter blir omgitt av. I tillegg belyser studien at man kan ha ulike tilnærminger til budsjettet. Dette indikerer at man i mindre grad bør assosiere ordet “budsjett” med noe statisk og rigid, noe som BB-filosofien ofte fremhever.

I tillegg til de ovennevnte empiriske bidragene, gir avhandlingen også et teoretisk bidrag. På bakgrunn av tidligere forskning og relevant teori, gir vårt teoretiske rammeverk en forenklet forståelse av viktige elementer som påvirker endringer i styringssystemet. Etter omfattende litteratursøk finner vi lite eksisterende forskning knyttet til styringssystemer i kriser, og denne studien vil dermed supplere eksisterende forskning. Dette vil være et viktig bidrag for hvordan bedrifter kan håndtere de fremtidige dynamiske omgivelsene, eventuelle kriser og en potensiell

økning i bruk av hjemmekontor. I tillegg belyser avhandlingen den andre forutsetningen i tradisjonell styring, som i liten grad er forsket på tidligere. Denne studien er dermed viktig for å gi kunnskap og innsikt i hvordan bedrifter beveger seg mot en BB-filosofi for å håndtere krisen, slik at andre bedrifter i lignende situasjoner kan bli mer reflektert rundt BB og effektene av å styre mer dynamisk.

6.2 Kritikk til egen forskning

Ettersom enhver forskning har sine svakheter, vil vi i tillegg til utfordringene med den valgte metoden som er drøftet i delkapittel 3.6, rette et kritisk blikk mot egen forskning. Som nevnt tidligere, eksisterer det lite forskning på utvikling av styringssystemer i en krise. Dette fører til at vi har en begrenset tilgang på litteratur og sekundærdata, og det som finnes om BB er gjerne sett på med et "BB-syn". Dette gjelder for eksempel de to forutsetningene som tradisjonell styring bygger på, samt mye av kritikken rettet mot tradisjonell styring. En annen svakhet er knyttet til "kostnadseffektivitet", som er et av elementene vi undersøker i styringssystemet. Studien har ikke hatt som formål å basere seg på finansielle nøkkeltall og spesifiserte budsjettposter. Det vil derfor være vanskelig å måle om bedriftene er blitt mer kostnadseffektive ettersom informantenes svar i intervjuene ikke inkluderer slik finansiell informasjon.

6.3 Forslag til videre forskning

På grunn av forskningens omfang var det temaer som oppstod underveis som vi ikke fikk undersøkt, og vi vil belyse noen av dem. Vår studie har undersøkt om bedrifter beveger seg mot en BB-filosofi som følge av Covid-19. På bakgrunn av konklusjonen, ville det også vært interessant og studert de undersøkte bedriftene i *etterkant* av krisen for å se om de beholder en BB-filosofi eller om de faller tilbake til den opprinnelige måten de styrte på.

På bakgrunn av kulturelle forskjeller og holdninger i ulike land, hadde det også vært interessant å undersøke om resultatene som denne studien frembringer, hadde vært tilsvarende i andre deler av verden, og om det teoretiske rammeverket som denne studien bygger på kan benyttes i like stor grad.

Denne studien avdekker store enigheter fra lederne i bedriftene. En annen måte vi kunne ha belyst problemstillingen på, er å utvide utvalget vårt til å inkludere flere ledd i organisasjonen ettersom ledere ofte har et annet perspektiv enn de som er på "gulvet". Det ville gitt oss en ytterligere indikasjon på om det er en sammenheng (*coherence*) mellom det lederne sier og gjør.

7. LITTERATURLISTE

- Alvesson, M. & Kärreman, D. (2004). Interfaces of control. Technocratic and socio ideological control in a global management consultancy firm. *Accounting, Organizations and Society*, 29(3), 423–444.
- Arnulf, J. K. (2013). *Hva er ledelse*. Universitetsforlaget.
- BBRT. (2016). The Beyond Budgeting Principles.
<https://bbrt.org/the-beyond-budgeting-principles/>
- BBRT. (2021a). What is Beyond Budgeting.
<https://bbrt.org/what-is-beyond-budgeting/>
- BBRT. (2021b). What is Beyond Budgeting Round Table and Membership.
<https://bbrt.org/what-is-the-beyond-budgeting-round-table-bbrt/>
- Becker, S., Mahlendorf, M., Schäffer, U. & Thaten, M. (2016). Budgeting in Times of Economic Crisis. *Contemporary Accounting Research*, 33(4), 1489-1517.
- Bergstrand, J., Bjørnenak, T. & Boye, K. (1999). *Budsjettering*. Cappelen akademisk Forlag.
- Beyond Budgeting. (2016, 29. april). *Beyond Budgeting: Principle 7 – Rhythm*. [Videoklipp].
https://www.youtube.com/watch?v=rb_NsnPNIQQ
- Bjørnenak, T. (2003, februar). Strategisk økonomistyring – en oversikt.
<https://www.magma.no/strategisk-oekonomistyring-en-oversikt>
- Bjørnenak, T. (2010, april). Økonomistyringens tapte relevans, del 1 og 2.
<https://www.magma.no/oekonomistyringens-tapte-relevans-del-1-og-2>
- Bjørnenak, T. & K. Kaarbøe. (2011). Dynamiske styringssystemer – Hva er det? *Magma. Tidsskrift for økonomi og ledelse* (5), 22–30.
- Bjørnenak, T., & Kaarbøe, K. (2013). The dynamics of management accounting and control systems. I Mitchell, F., Nørrekind, H. & Jakobsen, M. (Red.), *The Routledge Companion to Cost Management*. New York Routledge Companions.
- Bogsnes, B. (2016). *Implementing Beyond Budgeting. Unlocking the Performance Potential* (2nd ed.). John Wiley & Sons, Incorporated.

- Bogsnes, B. (2019). Want business agility? Throw out the calendar.
<https://www.fm-magazine.com/news/2019/sep/business-agility-event-driven-201921629.html>
- Boss level. (2017, 28. november). *Bjarte Bogsnes and Beyond Budgeting* [Podcast].
<https://www.bosslevelpodcast.com/bjarte-bogsnes-and-beyond-budgeting/>
- Bryman, A. & Bell, E. (2015). *Business research methods* (4th ed.). Oxford University Press.
- Denzin, N. K. & Lincoln, Y. S. (2005). *The Sage handbook of qualitative research* (3rd ed.). Sage publications.
- Easterby-Smith, M., Thorpe, R., Jackson, P. R. & Jaspersen, L. J. (2018). *Management & Business Research* (6th ed.). Sage publications.
- Fischer, J. G. (1998). Contingency Theory, Management Control Systems and Firm Outcomes: Past Results and Future Directions. *Behavioral Research in Accounting* (10), 47-64.
- Flamholtz, E., Das, T. & Tsui, A. (1985). Toward an integrative framework of organizational control. *Accounting Organizations and Society* 10(1), 35–50.
- Gerdin, J. & Greve, J. (2004). Forms of contingency fit in management accounting research – A critical review. *Accounting, Organizations and Society*, 29(3), 303–326.
- Goode, M. & Malik, A. (2011). Beyond Budgeting: The Way Forward? *Pakistan Journal of Social Sciences (PJSS)*, 31(2), 207-214.
- Grabner, I. & Moers, F. (2013). Management control as a system or a package? Conceptual and empirical issues. *Accounting, Organizations and Society*, 38(6-7), 407-419.
- Grenness, T. (2001). *Innføring i vitenskapsteori og metode* (2. utg.). Universitetsforlaget.
- Gripsrud, G., Olsson, U. H. & Silkoset, R. (2015). *Metode og dataanalyse – Beslutningsstøtte for bedrifter ved bruk av JMP* (2. utg.). Høyskoleforlaget 2010.
- Gundersen, I. (2009, 18. februar). Kast budsjettene!
<https://www.aftenbladet.no/aenergi/i/oVwdB/kast-budsjettene>

- Hansen, S. C., Otley, D. T. & Van der Stede, W. A. (2003). Practice Developments in Budgeting: An Overview and Research Perspective. *Journal of Management Accounting Research*, 95-116.
- Heskestad, T. (2014). "Brenn" tradisjonelle budsjetter. Artikkel utlevert i forelesning.
- Hoff, K. G. (2016). *Strategisk økonomistyring* (2. utg.). Universitetsforlaget.
- Hope, J. (2006). *Reinventing the CFO: how financial managers can transform their roles and add greater value*. Harvard Business Press.
- Hope, J. & Fraser, R. (2003). *Beyond Budgeting: How Managers Can Break Free from the Annual Performance Trap*. Harvard Business School Press.
- Hope, J. & Player, S. (2012). *Beyond Performance Management: Why, when, and how to use 40 tools and best practices for superior business performance*. Harvard Business Review Press.
- Jacobsen, D. I. (2018). *Hvordan gjennomføre undersøkelser? Innføring i samfunnsvitenskapelig metode* (3. utg.). Cappelen Damm akademisk.
- Jacobsen, D. I. & Thorsvik, J. (2016). *Hvordan organisasjonen fungerer* (4. utg.). Vigmostad & Bjørke AS.
- Johannessen, A., Tufte, P., A. & Christoffersen, L. (2016). *Introduksjon til samfunnsvitenskapelig metode* (5. utg.). Abstrakt forlag.
- Johanson, D. & Madsen, D. Ø. (2013). Økonomisk styring i Norge. *Magma, Tidsskrift for økonomi og ledelse* (6), 18-30.
- Kaarbøe, K., Stensaker, I. & Malmi, T. (2013). Putting Beyond Budgeting ideas into practice. I Kaarbøe, K., Gooderham, P. N. & Nørreklit, H. (Red.), *Managing in Dynamic Business Environments-between control and autonomy* (s. 92-113). Edward Elgar Publishing.
- Kaufmann, G. & Kaufmann, A. (2015). *Psykologi i organisasjon og ledelse* (5. utg.). Fagbokforlaget.
- Ledernytt. (2016, 15. november). Beyond Budgeting – en styringsmodell for fremtiden. <https://www.ledernytt.no/beyond-budgeting-en-styringsmodellfor-fremtiden.5927670-112537.html>

- Lem, C. H. (2009, oktober). Beyond Budgeting – Det handler om mer enn budsjetter. <https://www.magma.no/beyond-budgeting-det-handler-om-mer-enn-budsjetter>
- Li, N., Mitchell, J. C. & Winsborough, W. H. (2002). Design of a role-based trust management framework. https://www.cs.purdue.edu/homes/ninghui/papers/rt_oakland02.pdf
- Libby, T. & Lindsay, M. R. (2010). Beyond budgeting or budgeting reconsidered? A survey of North-American budgeting practice. *Management Accounting Research* (21), 56-75.
- Lindsay, R. M. & Libby, T. (2007). Svenska Handelsbanken: Controlling a radically decentralized organization without budgets. *Issues in Accounting Education* 22(4), 625–640.
- Lincoln, Y. S. & Guba, E. G. (1985). *Naturalistic inquiry*. SAGE.
- Magretta, J. (2002). *What Management Is: How It Works and Why It's Everyone's Business*. Free Press.
- Malmi, T. & Brown, D. A. (2008). Management control systems as a package – Opportunities, challenges and research directions. *Management Accounting Research*, 19(4), 287–300.
- Malterud, K. (2011). *Kvalitative metoder i medisinsk forskning. En innføring* (3. utg.). Universitetsforlaget.
- McGregor, D. (1960). The Human Side of Enterprise. *Administrative Science Quarterly*, 5(3), 464-467.
- McKinsey. (2020, 5. oktober). How Covid-19 has pushed companies over the technology tipping point – and transformed business forever. <https://www.mckinsey.com/business-functions/strategy-and-corporate-finance/our-insights/how-covid-19-has-pushed-companies-over-the-technology-tipping-point-and-transformed-business-forever>
- Merchant, K. A. & Van der Stede, W. A. (2017). *Management Control Systems: Performance measurement, evaluation and incentives* (4th ed.). Financial Times: Prentice Hall.
- Nesheim, T. (2016, april). Kriseledelse og organisering. <https://www.magma.no/kriseledelse-og-organisering>
- NSD. (2021). Norsk Senter for Forskningsdata. www.nsd.no

- Nyeng, F. (2004). *Vitenskapsteori for økonomer*. Abstrakt forlag.
- Otley, D. T. (1980). The contingency theory of management accounting: achievement and prognosis. *Accounting, Organizations and Society*, 5(4), 413–428.
- Otley, D. T. (1999). Performance management: a framework for management control systems research. *Management Accounting Research*, 10(4), 363-382.
- PwC. (2020). Er din virksomhet klar til å kaste budsjettet?
https://www.pwc.no/no/nyheter/pwc_rapport_dynamisk-styring.pdf
- PwC. (2020, 21. august). *Beyond Budgeting i praksis* [Audio Podcast].
<https://www.pwc.no/no/podcast/pwc-podden/beyond-budgeting-i-praksis.html>
- Regjeringen. (2020, 12. mars). Omfattende tiltak for å bekjempe koronaviruset.
<https://www.regjeringen.no/no/aktuelt/nye-tiltak/id2693327/>
- Rickards, R. C. (2006). Beyond Budgeting: Boon or Boondoggle? *Investment Management and Financial Innovations*, 3(2), 62-76.
- Ringdal, K. (2013). *Enhet og mangfold. Samfunnsvitenskapelig forskning og kvantitativ metode* (3. utg.). Fagbokforlaget.
- Sander, K. (2020, 22. november). Hva er forskningsdesign.
<https://estudie.no/hva-er-forskningsdesign/>
- Sander, K. (2021, 25. april). Teori X og Teori Y.
<https://estudie.no/x-y-teori/>
- Saunders, M. N., Lewis, P. & Thornhill, A. (2012). *Research methods for business students*. Pearson Education Limited.
- Sekaran, U. & Bougie, R. (2016). *Research Methods for Business*. Wiley & Sons Ltd.
- Simons, R. (1995). *Levers of Control: How managers use innovative control systems to drive strategic renewal*. Harvard Business School Press.
- Simons, R., Dávila, A. & Kaplan, R. S. (2000). *Performance Measurement & Control Systems for Implementing Strategy: Text & cases*. Prentice Hall.
- Simpson, T. W. (2012). What Is Trust. *Pacific Philosophical Quarterly* 93, 550-569.

- Tansey, O. (2007). Process Tracing and Elite Interviewing: A Case for Non-probability Sampling. *APSC*, 40 (4), 765-772.
- Thagaard, T. (2018). *Systematikk og innlevelse: en innføring i kvalitative metoder* (5. utg.). Fagbokforlaget.
- Thurén, T. (2009). *Vitenskapsteori for nybegynnere* (2. utg.). Gyldendal Akademisk.
- Tillema, S. & Steen, M. V. d. (2015). Co-existing concepts of management control. The containment of tensions due to the implementation of lean production. *Management Accounting Research*, 27, 67-83.
- Tjora, A. (2018a). *Kvalitative forskningsmetoder i praksis* (3. utg.). Gyldendal.
- Tjora, A. (2018b). *Viten skapt – Kvalitativ analyse og teoriutvikling*. Cappelen Damm.
- Undeland, T. (2012). Farvel til budsjettene.
<https://e24.no/naeringsliv/i/ka9w5a/farvel-til-budsjettene>
- Yin, R. K. (1989). *Case Study Research: Design and Methods*. Sage Publications.
- Yin, R. K. (2014). *Case study research -design and methods* (5th ed.). Sage Publications, Inc.
- Østergren, K. & Stensaker, I. (2011). Management Control without Budgets: A Field Study of 'Beyond Budgeting' in Practise. *European Accounting Review*, 20(1), 149-181.

VEDLEGG

Vedlegg 1: Intervjuguide

INNLEDNING

Introduksjon

Vi ønske dem velkommen og takker dem for at de stilte opp til intervjuet.

Hvem er vi; navn og bakgrunn

En kort introduksjon av hvem vi er og hva vi studerer. Vi identifiserer rollene vi har i intervjuet, der en har hovedansvaret for å intervju mens den andre observerer og bidrar med oppfølgingsspørsmål.

Hensikten og strukturen på intervjuet

Forklare hva vi ønsker å undersøke: hvordan styringssystemet endrer seg under en krise som Covid-19, og hvorfor vi anså deres bedrift som relevant. Forklare eventuelle begreper innenfor fagområdet om noe er uklart.

Kort introduksjon om intervjuets varighet, tillatelse til lydopptak, anonymisering og informantenes rettigheter gjennom intervjuet. Transkribering vil forekomme, og eventuelle sitater vil bli sendt til respondentene for sjekk. Spørsmålene som blir stilt i intervjuet, vil være åpne - med eventuelle oppfølgingsspørsmål.

INTERVJUET - Spørsmål

Introduksjonsspørsmål

Be respondenten om å fortelle kort om sin bakgrunn, stilling og nåværende arbeidsoppgaver.

KRISEN

1. Hvor godt forberedt er bedriften til å håndtere krisen som inntraff med tanke på det styringssystemet dere hadde?
 - Er dette styringssystemet egent til å håndtere krisen?
2. Hvordan blir bedriften påvirket av krisen?

BUDSJETTET OG ANDRE STYRINGSVERKTØY

3. Hva er formålet med budsjettet?
4. Hvilke fordeler og ulemper ser dere med budsjett?
 - Ser dere noen fordeler med å fjerne budsjettet som styringsverktøy?
5. Det budsjettet som dere lagde i 2019, for 2020, hvordan har dere håndtert dette ift. avvik og endringer i budsjettposter?
6. Har dere lagd et budsjett for 2021?
 - Hvis ja: Hva har dere lagd budsjettet på bakgrunn av? Hvis dere ser underveis at budsjettet må endres igjen, hvordan håndterer dere dette?
 - Hvis nei: Hvilke styringsverktøy erstatter i så fall budsjettet? Hvorfor har dere valgt de styringsverktøyene dere benytter?
7. Er det noen andre styringsverktøy utenom budsjettet som brukes, og eventuelt hvilke?
 - Er det noen endringer i bruken av styringsverktøy under krisen?

TILLIT

8. I hvilken grad har de ansatte autonomi?
 - Har de fått mer eller mindre (eller uendret) autonomi som følge av krisen?
9. Hvordan er beslutningsprosessen/beslutningsmyndighet nå contra før Covid-19?
10. Har de ansatte fått en mer fleksibel arbeidshverdag
11. I en krise som nå – mener du at man stole mer på de ansatte?

- Stoler dere mer på de ansatte nå i krisen, enn før?
12. Hvordan kontrollerer dere at de ansatte jobber?
- Har det blitt mer eller mindre kontroll/overvåking nå, enn før krisen inntraff?
 - Har produktiviteten endret seg som følge av hjemmekontor f.eks? Mer/mindre effektive?
13. Hvordan vil du beskrive din lederstil? Eventuelt, hvordan oppfatter du lederstilen til din leder?
- Har lederstilen din (eller overordnede) endret seg fra hvordan du ledet før krisen, til hvordan du leder nå?

KOSTNADSEFFEKTIVITET

14. Hvordan allokeres (fordeles) ressursene før Covid-19, og nå underveis i krisen?
15. Har det oppstått misnøye ved eventuelle reallokeringer av ressurser i budsjettet?
- Har det eventuelt vært vanskelig å flytte budsjettposter?
16. Har kostnadsfokuset endret seg? I så fall, på hvilken måte?
17. Hvilke fordeler og ulemper ser dere med det teknologiske skiftet som denne krisen har skapt?
- Vil dette være et fokus for dere i fremtiden også?

OPPSUMMERING

18. Hvis du skal oppsummere: hva er i korte trekk forskjellen med budsjettprosessen høsten 2019 versus høsten 2020?
19. Med erfaring fra denne krisen, hvordan vil dere forberede dere på fremtiden og styre bedriften?

Vedlegg 2: Refleksjonsnotat av Ørjan Leirkjær Larsen

Innledning

Dette refleksjonsnotatet er skrevet i forbindelse med avslutningen av mastergradsstudiet i økonomi og administrasjon ved UiA, med fordypning i økonomisk styring. Notatet skal reflektere rundt et overordnet tema, og det er *internasjonale trender og krefter*. I første del vil jeg gi en presentasjon av masteroppgavens tema, etterfulgt av en oppsummering av funnene og konklusjonen vi har gjort. Deretter vil jeg diskutere hvordan vår oppgave kan relateres til internasjonale trender. Her vil jeg ta utgangspunkt i oppgavens tema, problemstilling, utvalg, funn og konklusjon for å belyse nettopp dette. Avslutningsvis vil det komme en oppsummering av drøftingen som er gjort og mine synspunkter på studien.

Sammendrag

Det blir stadig større fokus på at bedrifter opererer i dynamiske omgivelser, og verden blir mindre og mindre. I den forbindelse blir det derfor i større grad satt fokus på at bedrifter bør styre dynamisk (Bogsnes, 2016; Hope & Fraser, 2003). Beyond Budgeting (BB) er en styrings- og ledelsesfilosofi som tar sikte på å styre dynamisk, ved å involvere de ansatte, og skape smidige og dynamiske styringssystemer for å håndtere den usikre verdenen vi lever i. Likevel så ser vi at mange bedrifter har en tradisjonell tankegang vedrørende styring av bedrifter, og særlig med *budsjettet* som hovedfokus. Tidligere forskning har også pekt på budsjettets ulike roller i tidligere økonomiske kriser (Becker et al., 2016, s. 1490). Derfor så vi det interessant å undersøke om bedrifter som i hovedsak styrte etter budsjetter før krisen inntraff, og hadde en tradisjonell styring (ifølge BB-tilhengere), går mot en BB-filosofi som følge av Covid-19 og økt bruk av hjemmekontor, samt hvilken rolle budsjettet får i en slik usikker tid. Problemstillingen for oppgaven ble derfor: *Beveger bedrifter med tradisjonell styring seg i retning av en Beyond Budgeting-filosofi som følge av Covid-19?*

For å besvare denne problemstillingen, undersøkte vi to forskjellige bedrifter i to forskjellige bransjer. Målet var ikke å få frem likheter og ulikheter mellom bedrifter og bransjene, men å supplere med flere informanter. Grunnet bedriftenes ønske om anonymitet, er funnene våre vanskelige å overføre til andre bedrifter og bransjer. Det vi likevel kan overføre, er kunnskap som kan gjelde for bedrifter som i utgangspunktet har en tradisjonell tankegang og styrer etter budsjetter, men som på grunn av Covid-19 har måtte (og hatt mulighet) hatt hjemmekontor som en ny arbeidshverdag. Gjennom intervjuene var det mye enighet blant informantene, men vi fant også noen interessante funn og ulikheter mellom informantene.

Vi valgte å strukturere oppgaven etter det teoretiske rammeverket som vi lagde, for å få en rød tråd gjennom hele avhandlingen slik at det blir enklere for oss å jobbe med den og for leseren å lese den. Der hadde vi de tre elementene styringsverktøy, tillit og kostnadseffektivitet som elementer vi undersøkte i styringssystemet for å avdekke om endringen i styringssystemet medfører en BB-filosofi eller ikke med utgangspunkt i modellen til Bogsnes (2016, s. 65) om BB's to dimensjoner, som igjen bygger på McGregors (1960) ledelsesteori.

Vi fant at bedrifter bruker flere styringsverktøy enn budsjettet, og flere av dem var i tråd med en BB-filosofi. Som følge av den økte bruken av hjemmekontor, ble bedriftene nærmest «tvunget» til å gi fra seg ansvar og myndighet til de ansatte, men dette så ut til å ha fungert veldig godt. Ledelsen stolte mer på de ansatte, og dette var avgjørende for da vi skulle vurdere om ledelsens syn på de ansatte hadde beveget seg fra en “X“-tankegang mot en mer “Y“-tankegang. I tillegg har bedriftene blitt mer bevisst på hvilke kostnader de skal ta og ikke, samt et mer kritisk blikk mot hva som gir avkastning og ikke, noe som er viktig for å drive en god og effektiv kostnadsledelse (Bogsnes, 2016, s. 22). På bakgrunn av dette, konkluderte vi med at bedrifter med tradisjonell styring beveger seg i en retning av en BB-filosofi som følge av Covid-19.

Internasjonalisering

Som følge av internasjonaliseringen som verden står ovenfor i dag, blir bedrifter mer og mer avhengige og påvirket av hverandre. En av de undersøkte bedriftene våre aktualiserer dette ved at de har en utenlandsk leverandør som de er avhengige av. Covid-19's påvirkning på bedrifter internasjonalt har vært enorm, og alle bedrifter har blitt påvirket av krisen på en eller annen måte. En økning i hjemmekontor har ført til en utfordring vedrørende styring av bedrifter, og det har vært spennende å undersøke hvordan ledelsen styrer bedriften når folk er på hjemmekontor. Det vi har sett, med utgangspunkt i de to tradisjonelle forutsetningene som tradisjonell styring bygger på (fra BB sitt ståsted), er at BB blir en slags løsning på denne utfordringen denne krisen medfører. Dette bygger opp under det faktum at BB skal være en styrings- og ledelsesfilosofi som tar virkeligheten på alvor (Bogsnes, 2016).

Vi har vært oppmerksomme på at store deler av denne oppgaven er basert på internasjonale forskere og andre “BB-tilhengere“ På den ene siden vil dette vil kunne svekke overførbarheten av vår studie til norske virksomheter, ettersom det er gjort lite forskning på dette i Norge. På den andre siden, så er “heldigvis“ er en av pionérene innenfor BB-filosofien norsk, og heter Bjarte Bogsnes. Han er formann i BBRT, og spiller en sentral rolle i deres arbeid (BBRT, 2021). Ettersom han har jobbet i mange norske virksomheter, gjør dette at

styringsmodellen er prøvd ut på flere norske virksomheter, og filosofien ser dermed ut til å fungere i Norge også. Et av momentene som vi har måtte tatt hensyn til i denne forskningen, er at mye av kritikken som store deler av filosofien bygger på vedrørende det tradisjonelle styringssystemet, er sett på med “BB-øyne“. Dette har vi prøvd å kommentere underveis i oppgaven, slik at vi også er kritiske til de funnene vi har gjort, selv om det er i tråd med det BB-filosofien handler om.

En sentral del i oppgaven var å finne ut om bedriftene stolte mer på sine ansatte under krisen, og ifølge konklusjonen vår så er det tilfellet. Autonomi og ansvar er en sentral faktor nettopp dette, og står sentralt i filosofien (Bogsnes, 2016; Hope & Fraser, 2003). Utdannede mennesker presterer ofte bedre med økt grad av autonomi, frihet og selvledelse, fordi det gjør at de kan ta i bruk den kunnskapen de besitter. Dette vil også bidra til at de blir utfordret på nye områder slik at de selv utvikler seg. I tillegg vil det kunne være utslagsgivende for om de får en følelse av at de blir ivaretatt og sett av bedriften, som igjen vil påvirke i hvilken grad de trives på jobben. Dersom bedrifter og samfunnet generelt i tiden som kommer beveger seg mot det å stole mer på sine ansatte, er man avhengige av å ha den riktige og nødvendige kompetansen og den økonomiske forståelsen blant de ansatte. Derfor må universiteter og andre utdanningsinstitusjoner tilby denne kompetansen for at de ansatte skal være i stand til å takle den økte graden av autonomi, beslutningsmyndighet, frihet og selvledelse. Dette påpekte den ene av informantene i en av de undersøkte bedriftene. Vedkommende sa at en av grunnene til de ikke kunne styre uten budsjetter, var fordi det var en manglende økonomisk forståelse blant noen av de ansatte. Dermed ser vi viktigheten av en god økonomisk forståelse blant de ansatte for å kunne gi dem mer tillit, og dette er noe som vil være avgjørende i fremtiden. Dette påpeker også Hope & Fraser (2003) når de snakker om “effektiv myndiggjøring“.

Når det gjelder det å stole mer på sine ansatte, så er det ulike kultur- og holdningsforskjeller innad i bedrifter, men også innad i forskjellige land. Derfor passer kanskje ikke denne filosofien i alle bedrifter i alle land, fordi det kan bli problemer med struktur, samarbeid og tillitsforhold. Her kan jeg også trekke paralleller til faget jeg hadde som heter «kultur og etikk». Derfor så vi dette som interessant å nevne i “forslag til videre forskning“, da man kan anta at funnene våre muligens ikke hadde vært like fremtredende i andre mer hierarkiske land som for eksempel Kina. Dette med kultur gjør det også muligens vanskeligere for bedrifter i andre land med en mer hierarkisk og sentralisert struktur å implementere eller bruke BB-filosofien – ettersom BB i stor grad handler om å stole på de ansatte og gi vekk ansvar til dem som de dermed kan bruke

til selvledelse (Bogsnes, 2016). Dermed er kultur og holdninger viktige krefter som muligens kan begrense bruken av BB internasjonalt i alle land.

Ved å ha en dynamisk styring vil man kunne utnytte muligheter som oppstår bedre, og nedturene mindre. Et eksempel er når Covid-19 inntraff. Slike pandemier og kriser vil muligens oppstå i fremtiden også, så det er viktig for bedrifter å være innstilt på nettopp dette. Som vi så hos begge de aktuelle bedriftene, var de omstillingsdyktige, og brukte penger der det var nødvendig. Den ene av bedriftene så i tillegg en ny forretningsmulighet, og tok opp lån for å finansiere denne. Det illustrerer viktigheten av å være agil og smidig, for å takle de endringene som samfunnet står ovenfor i dag, og dette vil kanskje gjøre at enda flere får opp øynene for BB.

Et moment vi var spent på å undersøke, var budsjettets betydning i denne krisen. Budsjettet har blitt brukt fra tidlig 1900-tallet, og brukes til mange formål, som for eksempel planlegging og ressursallokering (Goode & Malik, 2011, s. 208; Bergstrand et al., 1999). Budsjettet har et utstrakt bruk internasjonalt, og blir brukt av de fleste bedrifter i verden i en eller annen grad. Derfor vil det kunne være utfordrende for mange bedrifter å styre uten budsjetter, eller bruke budsjettet på en annen måte, nettopp fordi veldig mange er glade i den forutsigbarheten budsjettet gir. Men det som denne forskningen viser, og som støtter opp om BB-filosofien, er at man ikke kan predikere fremtiden. Samtidig opererer begge de undersøkte bedriftene i relativt stabile omgivelser. Dette er knyttet til funnene vi gjorde vedrørende oversikt over inntekt et år i forveien hos den ene bedriften, og en måned i forkant hos den andre. Samtidig ser vi at krisen er uforutsigbar for bedriftene, slik at vi kan si at de opererer i et dynamisk miljø.

Som Bogsnes (2016) i tillegg er veldig opptatt av, så handler det om å ha en styring i bedriften som er egnet til å håndtere den "VUCA-verden" vi lever i. Grunnet den økte globaliseringen blir verden mindre og mindre, og derfor vil kriser som for eksempel oppstår i andre land enn i Norge, også kunne påvirke Norge – nettopp fordi landene har blitt så avhengige av hverandre i forbindelse med internasjonal handel og samarbeid.

Den økte digitaliseringen som skjer som skjer internasjonalt, er også noe bedriftene over hele verden må ta hensyn til for å håndtere de raske og dynamiske endringene som skjer. Dette gjør at prosessene blir mer effektivisert, og marginene hos bedriftene blir mindre og mindre. Der hvor bedrifter hadde store marginer og overskudd før, er nå blitt redusert grunnet økt konkurranse globalt og internasjonalt. Derfor er det andre metoder og områder som man bør

fokusere på å forbedre, og ved å ha en dynamisk styring med en mer desentralisert beslutningsprosess vil man for eksempel kunne ta beslutninger mer effektive. Det har begge de undersøkte bedriftene gjort under Covid-19, og de sier i begge bedriftene at de er blitt mer kostnadseffektive og kostnadsbevisste. Kostnadseffektiviteten er dog vanskelig å måle, men dette er gjort rede for under *kritikk til egen forskning*. Dermed ser vi at BB er en godt egnet modell å bruke for å holde fokus på kostnadsnivået, og en bevisstgjøring rundt kostnadsbruk. På grunn av økt konkurranse internasjonalt, pris på arbeidskraft m.m. er det sentralt å ha en styringsmodell som fokuserer på en effektiv kostnadsledelse. Det handler nødvendigvis ikke om å holde kostnadene nede eller fjerne kostnadene, men det handler om å optimalisere bruken av de knappe ressursene man har til rådighet (Bogsnes, 2016, s. 22). Samtidig har det vist seg i flere bedrifter som implementerer BB at forbruket i bedriftene faktisk reduseres (Bogsnes, 2016).

De fleste bedrifter, og det gjelder også de bedriftene vi har undersøkt, lever av å selge produkter til kunder. Med den økte digitaliseringen som har skjedd i løpet av det siste tiåret, kan kundene enkelt “rate“ og evaluere kjøpene de har gjort ved å legge igjen en tilbakemelding på kjøpene som er gjort. Derfor er det viktig at bedriftene har moderne styringsverktøy og metoder som legger til rette for nettopp dette, og at tilbakemeldingene blir behandlet kontinuerlig slik at man alltid kan se på forbedringspotensialer. Dersom man har en styringsmodell som ikke legger til rette for dette, vil dette kunne redusere omstillingsevnen og man vil muligens havne bak konkurrentene dersom de skulle endre seg for å tilfredsstille behovet til kundene. Dette er et av prinsippene i BB, “kunder“ (Bogsnes, 2016), som viser at man må ta hensyn til kundene når man skaper produkter. Dersom kundene endrer sin oppfatning av et produkt, eller forventer at bedriften endrer produktet til noe bedre for å dekke behovene bedre, så nytter det ikke å ha en statisk og “tradisjonell“ styring som ikke har mulighet til dette.

Avslutning

Her har vi sett at det er ulike momenter som har påvirket oppgaven vår. Kort oppsummert, så har jeg drøftet at mye av litteraturen rundt BB er internasjonal, hva man må være oppmerksom på dersom man får en verden som i fremtiden kommer til å stole mer på de ansatte, ulike kulturer og holdninger innad i bedrifter og land, budsjettets utstrakte bruk, samt den økte globaliseringen og digitaliseringen. På bakgrunn av disse trendene og kreftene som påvirker det dynamiske miljøet som de fleste bedrifter står ovenfor i dag, ses dynamisk styring og BB på som en god styringsmodell for å håndtere disse usikkerhetene.

Helt til slutt vil jeg nevne at denne forskningen har gjort at jeg selv har fått opp øynene for en dynamisk styringsmodell, og jeg har lært utrolig mye. Vi har fått brukt mange av fagene vi har vært gjennom på studiet, samtidig som jeg har fått et dypdykk inn i en filosofi som jeg tror vil bli mer og mer fremtredende med årene som kommer. Personlig er jeg veldig opptatt av å inkludere folk, og la folk få ansvar og vokse på dette ansvaret. Derfor vil funnene og resultatene av denne forskningen være noe jeg tar med meg når jeg selv skal tre inn i arbeidslivet, ettersom jeg selv ville likt å hatt en leder som stolte på meg og ga meg et ansvar.

Litteraturliste

- BBRT. (2021). Bjarte Bogsnes. <https://bbrt.org/bjarte-bogsnes/>
- Becker, S., Mahlendorf, M., Schäffer, U. & Thaten, M. (2016). Budgeting in Times of Economic Crisis. *Contemporary Accounting Research*, 33(4), 1489-1517.
- Bergstrand, J., Bjørnenak, T. & Boye, K. (1999). *Budsjettering*. Cappelen akademisk Forlag.
- Bogsnes, B. (2016). *Implementing Beyond Budgeting. Unlocking the Performance Potential* (2nd ed.). John Wiley & Sons, Incorporated.
- Goode, M. & Malik, A. (2011). Beyond Budgeting: The Way Forward? *Pakistan Journal of Social Sciences (PJSS)*, 31(2), 207-214.
- Hope, J. & Fraser, R. (2003). *Beyond Budgeting: How Managers Can Break Free from the Annual Performance Trap*. Harvard Business School Press.
- McGregor, D. (1960). The Human Side of Enterprise. *Administrative Science Quarterly*, 5(3), 464-467.

Vedlegg 3: Refleksjonsnotat av Mats Meidell

Introduksjon

Dette refleksjonsnotatet er skrevet i forbindelse med min avsluttende mastergradsoppgave ved Handelshøyskolen ved Universitetet i Agder. Gjennom mastergradsavhandling har vi undersøkt om bedrifter med tradisjonell styring benytter verktøy som er i tråd med en Beyond Budgeting filosofi for å håndtere Covid-19 krisen. Refleksjonsnotatet er skrevet for å trekke linjer mellom viktige temaer i studiet, mastergradsavhandlingen og elementet «International».

Jeg starter med å presentere hva masteroppgaven omhandler, hvilke funn som er gjort hos de undersøkte bedriftene og deretter avhandlingens konklusjon. Etterfulgt av dette vil jeg diskutere hvordan internasjonale trender og krefter kan påvirke det som er funnet i mastergradsoppgaven. Fokuset vil være på å diskutere hvordan disse internasjonale trendene og kreftene vil påvirke temaet Beyond Budgeting, funn, analyseenheter (de to undersøkte bedriftene) og hvordan aktører kan reagere på disse trendene og kreftene. Elementer som globalisering, kultur og holdninger, teknologiskiftet og det grønne skiftet vil bli belyst for å se på hvordan internasjonal skaper et behov for dynamisk styrte bedrifter. Avslutningsvis vil jeg gi en oppsummering av de elementene som er redegjort for i refleksjonsnotatet.

Sammendrag

I masteroppgaven har vi undersøkt hvilke endringer som oppstår i et styringssystem som følge av en krise. Etter omfattende litteratursøk fant vi at det var lite forskning knyttet til dette, og ettersom vi stod midt i Covid-19 krisen gjorde dette forskningen enda mer spennende. Covid-19 krisens føringer for sosial distanse gjorde også at man måtte arbeide på nye måter, noe som tidligere kriser ikke har medført. Formålet med avhandlingen ble dermed å se hvordan styringssystemet til tradisjonelt styrte bedrifter utviklet seg som følge av Covid-19, og om utviklingen hadde likheter med Beyond Budgeting filosofien. BB filosofien er opptatt av å stole på medarbeiderne, noe som vi anså som en viktig faktor ved bruk av hjemmekontor. Forskingens problemstilling ble dermed: *Beveger bedrifter med tradisjonell styring seg i retning av en Beyond Budgeting-filosofi som følge av Covid-19?*

For å innhente informasjon og besvare problemstillingen ble det benyttet en kvalitativ studie med et eksplorativt forskningsdesign. Ettersom avhandlingen er skrevet under Covid-19, ble det benyttet digitale dybdeintervjuer for å ivareta smittevern. En slik tilnærming for informasjonsinnhenting ble benyttet for å få ulike ledes refleksjoner knyttet til utviklingen av styringssystemet i krisen. Informantene var fra to norske selskaper.

I følge BB litteratur bygger tradisjonell styring på to forutsetninger: *fremtiden kan planlegges og man kan ikke stole på de ansatte*. Gjennom oljekrisen (andre kriser) har vi tidligere fått avkrefte den første forutsetningen. Oppgaven har dermed som formål å undersøke den andre forutsetningen da denne ikke har blitt utfordret i lik grad som den første. Avhandlingen tar dermed utgangspunkt i hvordan den pågående Covid-19 krisen og bruken av hjemmekontor har utfordret tre de tre elementene *styringsverktøy, tillit og kostnadseffektivitet*. Våre empiriske funn viser til at budsjettet fremdeles står som det viktigste styringsverktøyet under krisen. Tilnærmingen til budsjettet tyder derimot på å være svært dynamisk og lite rigid. Krisen og bruken av hjemmekontor har medført en endring i tilliten mellom lederne og de ansatte. Tilliten vises igjennom økt autonomi, myndiggjøring og selvledelse. Vedrørende kostnadseffektivitet viser empirien til at bedriftene er blitt mer kostnadseffektive ved at de i større grad allokere ressurser til de aktivitetene som gir størst avkastning – dette til tross for at de fremdeles styrer etter budsjettet. På bakgrunn av endringene i disse tre elementene i styringssystemet, ser vi at de bedriftene beveger seg mot en Beyond Budgeting-filosofi som følge av krisen.

Denne avhandlingen har bidratt til å vise at tradisjonelt styrte bedrifter er omstillingsdyktige. Funnene i denne studien tyder på at de undersøkte bedriftene har benyttet flere elementer fra Beyond Budgeting-filosofien for å håndtere krisen. Dermed bør det bli satt mer fokus på Beyond Budgeting og dens kjennetegn ettersom dette kan være en velegnet styringsform for å håndtere de stadig mer dynamiske omgivelsene. Det er i tillegg til de empiriske bidragene utarbeidet et teoretisk rammeverk som skal bidra til å avdekke om endringene i styringssystemet fører til at man stoler mer på sine ansatte. Denne oppgaven belyser dermed den andre forutsetningen i tradisjonell styring.

Internasjonalisering

Omgivelsene blir stadig mer uforutsigbare og turbulente, og i følge Bogsnes (2016) er nivået av volatilitet, usikkerhet, kompleksitet og tvetydighet (VUCA) skyhøyt i dagens forretningsmiljø. Globalisering og digitalisering fører til at informasjon og innovasjoner forflytter seg raskere på tvers av landegrensene, noe som setter nye krav til bedriftenes omstillingsdyktighet. Med denne endringstakten er det viktig at organisasjonene klarer å holde følge med utviklingen i markedet, teknologien og konkurrentene. Dette forutsetter at bedriftene har de nødvendige forutsetningene for å kunne omstille seg raskt ved behov. I følge Beyond Budgeting litteraturen skal dette være en egnet styringsmodell for å kunne håndtere disse VUCA endringene. Dermed er mastergradsavhandlingen svært dagsaktuell i Norge, men også internasjonalt.

Elementet «Internasjonal» kan blant annet ta for seg globalisering. Bedrifter konkurrer ikke lenger bare på nasjonal basis, men også internasjonalt. I slike internasjonale samarbeid er det viktig å ha en tilnærmet lik forståelse av blant annet regnskap og økonomisk styring.

Vedrørende regnskap har studiet gitt et innblikk i blant annet IFRS som er en internasjonal regnskapsstandard. Økonomisk styring som er min hovedprofil gjennom masterstudiet er dermed nyttig både nasjonalt og internasjonalt, da alle bedrifter er avhengige av en god økonomistyring for å sikre overlevelse. I mange selskaper, og i det tradisjonelle styringssystemet har budsjettet blitt betraktet som en hjørnestein (Hansen et al., 2003). Budsjettet som står sterkt i det tradisjonelle styringssystemet blir brukt verden over, blant annet for å definere og delegerer ansvar samt legge føringer for kommunikasjon (Hoff, 2016). Ettersom verden har blitt mer og mer internasjonal, dynamisk og uforutsigbar har dette styringssystemet fått rett kritikk mot seg. Litteraturen viser også til at denne kritikken er en mer og mer internasjonal trend, og fremprovosert av krefter som omgir bedriftene.

Masteroppgaven tar som nevnt for seg to norske bedrifter men denne avgrensningen er gjort grunnet oppgavens omfang, og ikke av den grunn at dette ikke er viktig for utenlandske selskaper. Avhandlingen tar for seg flere analyseenheter (kommersiell direktør, leder salgssenter...) og flere caser (to bedrifter) noe som styrke vår relevans og overføringsverdi - og styrker dermed vår generaliserbarhet (Johannessen et al., 2016). En viktig faktor ved analyseenhetene er at de blir påvirket av internasjonale trender og krefter. Et av selskapene har samarbeidspartnere på tvers av flere landegrensner, noe som gjør at de i enda større grad blir påvirket av internasjonale trender og krefter. Dette kan være en viktig faktor å ta hensyn til ved eksempelvis konkurranse til utlandet, da produksjon og arbeidskraft kan være billigere utenfor Norge. Selskap nummer to kan, og blir direkte påvirket gjennom teknologiske utviklinger og trender. Dermed er internasjonaliseringen og globaliseringen høyaktuell for de to undersøkte selskapene da endringer i teknologi og trender på kort tid smitter til nye land, og dermed kan påvirke de aktuelle selskapene.

Viktigheten av «international» kan også finnes i de kildene som avhandlingen har benyttet. Mye av litteraturens bidrag er studier som er gjort utenfor Norge, og så tidlig som i 1987 lanserte Johnson og Kaplan boken «*Relevance lost- the rise and fall of management accounting*», som har vært et viktig bidrag innenfor Beyond Budgeting litteraturen. «Relevance lost» debatten omhandlet dermed blant annet hvordan man praktiserte økonomiske styringssystemer (Bjørnenak 2010; Bjørnenak & Kaarbøe, 2011). Libby & Lindsay (2010) er også en nord-amerikansk studie, og avhandlingen våres viste seg å gi støtte

til noe av deres forskning. Dette viser at behovet for å ta raske beslutninger og tilpasse seg markedene er gjeldende for stort sett alle selskaper om de ønsker å forbli levedyktig, også på tross av landegrenser. Ettersom faglitteraturen til Beyond Budgeting er fra flere land, ser vi at den er relativt lite definert for hvordan den skal bli implementert og tar dermed hensyn til at det finnes ulikheter i organisasjoner.

En slik ulikhet kan være bedriftskultur. Kultur og holdninger er temaer som har berørt flere fag gjennom studiet, og dette er viktige elementer i Beyond Budgeting filosofien.

Lederstrukturen i Norge er relativt flat, og det fokuseres gjerne på å delegere ansvar til medarbeidere på lavere nivå slik at flere meninger skal bli hørt. En slik lederstruktur så vi også tegn til i de undersøkte bedriftene, en tankegang som også forenlig med Beyond Budgeting-filosofien. I et mer internasjonalt perspektiv kan man derimot se andre tilnærminger til lederstrukturen. I Kina vil man eksempelvis finne bedrifter hvor hierarkiet er sterkere hvor de fleste avgjørelsene tas fra den øverste lederen. Samtidig står de ovenfor den samme VUCA verdenen som våre analyseenheter, noe som utfordre deres styringssystem. Dermed ville det vært interessant å se på hvordan eksempelvis funnene våre hadde sett ut om vi gjorde tilsvarende forskning i Kina eller utenfor Skandinavia.

Gjennom faget Culture and Ethics gjorde jeg et dypdykk i hvordan ulike kulturer jobber individuelt, og hvordan ulike kulturer må tilpasse seg et internasjonalt samarbeid. Ettersom Beyond Budgeting- filosofien etterstreber medbestemmelse og flat struktur, kan dette kanskje by på noen utfordringer ved internasjonalt samarbeid. Et eksempel kan være i et samarbeid hvor en bedrift praktiserer et sterkt hierarki og den andre bedrifter har en flat struktur. I et slikt tilfelle kan de oppstå uklarheter i forhold til hvordan man skal skille ulike medarbeidere og ledere da dette ikke er like definert i en BB bedrift. Aktøren med sterkt hierarki kan også oppfatte motparten som lite formell og seriøs når bruk av titler og formelle hilsener uteblir.

Masteroppgaven tar også for seg elementet «teknologiskiftet». I følge McKinsey (2020) har Covid-19 ført til et hopp i dette teknologiskiftet, og vi har kommet flere år frem i tid enn man ville gjort uten denne krisen. Med den pågående krisen og de sosiale restriksjonene som foreligger, ser vi at det er blitt mindre reiser blant de ansatte og spesielt jobbreiser til utlandet i møte med kunder og samarbeidspartnere. Dermed oppstår det nye behov for hvordan man skal kunne samarbeide, og digitale møter er for mange en del av hverdagen i dag. Resultatet av dette er at den økte digitaliseringen medfører at bedrifter vil investere i mer teknologi for å holde tritt med utviklingen i de nye arbeidsmetodene (McKinsey, 2020). Av de empiriske funnene så vi at begge selskapene gjorde teknologiske investeringer som ikke var budsjettert.

Innvesteringene var blant annet for å kunne utføre interne arbeidsoppgaver, men også for å kunne opprettholde samarbeid med andre selskaper i utlandet. I kjølevannet av krisen vil internasjonale trender og krefter spille en stor rolle for om disse teknologiske trendene vil fortsette eller om man faller tilbake til gamle rutiner.

Det grønne skiftet er en viktig internasjonal pågående trend, hvor det stilles kritiske spørsmål om organisasjoner drifter på en bærekraftig måte. Vedrørende dette temaet kan vi se sterke krefter fra interessenter som kunder og leverandører. Behov for synlighet knyttet til fotavtrykk, miljø-sertifiseringer og andre krav gjør seg gjeldende. Da er det viktig at bedrifter er omstillingsdyktige, da interessentene har stor makt og krever umiddelbare endringer. Slike behov for raske endringer viser igjen til viktigheten av å ha et styringssystem som legger til rette for at man kan gjøre endringer i organisasjonen på kort tid. Beyond Budgeting-filosofien viser seg derfor å være viktig for å kunne håndtere disse dynamiske omgivelsene. Det grønne skiftet kan også være avgjørende i forholdt til det teknologiske skiftet. De digitale arbeidsmetodene som fører til mindre reising kan bli internasjonale trender for å redusere reiseaktiviteten og utslippene som dette medfølger.

Avslutning

I dette refleksjonsnotatet har jeg redegjort for viktige linjer mellom mastergradsoppgaven, elementer i studiet og hvordan dette påvirkes av internasjonale trender og krefter. I en verden som blir stadig mer dynamisk, har vi sett på hvordan organisasjoner kan bli mer omstillingsdyktig ved å ha en Beyond Budgeting tilnærming. Globalisering fører til økt konkurranse, og man jobber på tvers av landegrenser. Denne globaliseringen førte også til at de aktuelle analyseenheter ble påvirket av internasjonale trender og krefter.

Refleksjonsnotatet tar også for seg at det er internasjonale bidrag i litteraturen til Beyond Budgeting, og belyser at kulturelle forskjeller kan føre til ulike syn på Beyond Budgeting. Det er i dag stor interesse rundt det grønne skiftet, og notatet viser til at teknologiskiftet kan bidra til å slike håndtere trender ved å jobbe på nye og mer effektive måter.

Litteraturliste

Bjørnenak, T. (2010, april). Økonomistyringens tapte relevans, del 1 og 2.

<https://www.magma.no/oekonomistyringens-tapte-relevans-del-1-og-2>

Bjørnenak, T. & K. Kaarbøe. (2011). Dynamiske styringssystemer – Hva er det? *Magma. Tidsskrift for økonomi og ledelse* (5), 22–30.

Bogsnes, B. (2016). *Implementing Beyond Budgeting. Unlocking the Performance Potential* (2nd ed.). John Wiley & Sons, Incorporated.

Hansen, S. C., Otley, D. T. & Van der Stede, W. A. (2003). Practice Developments in Budgeting: An Overview and Research Perspective. *Journal of Management Accounting Research*, 95-116.

Hoff, K. G. (2016). *Strategisk økonomistyring* (2. utg.). Universitetsforlaget.

Johannessen, A., Tufte, P., A. & Christoffersen, L. (2016). *Introduksjon til samfunnsvitenskapelig metode* (5. utg.). Abstrakt forlag.

Libby, T. & Lindsay, M. R. (2010). Beyond budgeting or budgeting reconsidered? A survey of North-American budgeting practice. *Management Accounting Research* (21), 56-75.

McKinsey. (2020, 5. oktober). How Covid-19 has pushed companies over the technology tipping point – and transformed business forever. <https://www.mckinsey.com/business-functions/strategy-and-corporate-finance/our-insights/how-covid-19-has-pushed-companies-over-the-technology-tipping-point-and-transformed-business-forever>