

Beyond Budgeting i bransjen: Informasjon og Kommunikasjon

KRISTINE LUNDE
MIKAL RINGSBYE

VEILEDER
Terje Heskestad

Universitetet i Agder, 2021
Handelshøyskolen ved UiA
Institutt for økonomi

Master

Forord

Denne mastergradsavhandlingen er skrevet som en avsluttende del av siviløkonomstudiet ved Handelshøyskolen ved Universitetet i Agder. Oppgaven utgjør 30 studiepoeng av mastergraden vår med fordypning i økonomisk styring.

Arbeidet med oppgaven har vært svært lærerikt og interessant, selv om det til tider har vært krevende. Ved å skrive en avhandling som omhandler temaet Beyond Budgeting har dette gitt oss en dypere forståelse og økt interesse for økonomisk styring, og vi håper du som leser vil ha nytte av denne avhandlingen. Vi ble introdusert for Beyond Budgeting gjennom forelesninger på UiA og valgte å basere masteren vår på dette temaet da vi syntes det var et spennende og dagsaktuelt tema.

Vi vil først og fremst rette en stor takk til vår veileder Terje Heskestad som har gitt oss svært god oppfølging og kommet med gode innspill og tilbakemeldinger. Vi setter stor pris på dette. Videre vil vi takke alle virksomheter som har tatt seg tid til å besvare undersøkelsen, selv i en tid hvor landet er preget av en pandemi. Foruten dem hadde det ikke vært mulig å gjennomføre denne oppgaven. Vi vil også takke alle medstudenter som har hjulpet og støttet oss gjennom arbeidet med oppgaven.

Sammendrag

I moderne tid har budsjetter mottatt utbredt kritikk hvor de kritiseres for å bidra med lite styringsrelevant informasjon, de er tidkrevende og lite tilpasningsdyktige. Flere kritikere foreslår radikal endring ved å forkaste budsjettene fullstendig, mens andre ser nytteverdien av budsjetter og komplementerer bruken av budsjetter med alternative styringsverktøy.

I 2003 ga Hope & Fraser (2003) ut boken *“Beyond Budgeting - How Managers Can Break Free from the Annual Performance Trap”*. Beyond Budgeting er en dynamisk styringsmodell som sikter etter å forkaste tradisjonell budsjettstyring ved å desentralisere beslutningsmyndighet, ansvarliggjøre ansatte og tilby en adaptiv tilnærming til verdiskapning.

Formålet med denne oppgaven er å undersøke utbredelsen av Beyond Budgeting i en spesifikk bransje i Norge. Oppgaven undersøker fordelingen og bruk av styringsverktøy i bransjen, holdninger til budsjettkritikken og om dette viser indikasjoner på en Beyond Budgeting tankegang hos virksomhetene, hvor delegert beslutningsmyndigheten er hos virksomhetene samt hvordan Covid-19 pandemien har påvirket bruken av styringsverktøy. Oppgaven skal derfor besvare følgende problemstilling:

“Hvor utbredt er Beyond Budgeting i bransjen informasjon og kommunikasjon, og har dette endret seg som et resultat av covid-19 pandemien?”

For å besvare problemstillingen har det blitt gjennomført en kvantitativ spørreundersøkelse av et begrenset utvalg innenfor NACE bransje J: Informasjon og Kommunikasjon i Norge. Analysene viser at Beyond Budgeting er lite utbredt og budsjetter brukes i størst grad som primært styringsverktøy. De viser også at svært mange virksomheter benytter kombinasjoner av styringsverktøy. Alternative styringsverktøy blir kun brukt primært av noen virksomheter, men komplementært av et stort antall virksomheter. Analysene viser indikasjoner på at virksomhetene har adaptert Beyond Budgeting filosofien i noen grad, enten ved kritikk av budsjetter på enkelte områder eller ved å delegere beslutningsmyndighet. Analysene finner også indikasjoner på at Covid-19 pandemien har forårsaket økt bruk av prognoser.

Innholdsfortegnelse

Forord	I
Sammendrag	II
Innholdsfortegnelse	III
Figuroversikt	IV
Tabelloversikt	V
1. Innledning	1
1.1 Bakgrunn for oppgaven.....	1
1.2 Problemstilling.....	2
1.3 Avgrensning.....	4
1.4 Studiets oppbygning.....	5
2. Teori	6
2.1 Økonomisk styring.....	6
2.1.1 Historisk opprinnelse.....	7
2.1.2 Relevance Lost.....	8
2.2 Tradisjonell budsjettering.....	9
2.2.1 Formålene med budsjett.....	11
2.2.2 Budsjettkritikken.....	13
2.3 Beyond Budgeting.....	16
2.3.1 Alternative styringsverktøy.....	19
2.4 Prognoser.....	23
3. Metode	25
3.1 Vitenskapelig ståsted.....	25
3.2 Forskningsdesign.....	26
3.3 Forskningsmetode.....	27
3.3.1 Kvantitativ metode.....	28
3.3.2 Primærdata.....	29
3.3.3 Sekundærdata.....	29
3.4 Datainnsamling.....	30
3.4.1 Spørreundersøkelse.....	30
3.4.2 Utforming av spørreundersøkelsen.....	30
3.4.3 Populasjon.....	33
3.4.4 Respons.....	34
3.5 Studiets kvalitet.....	35
3.5.1 Reliabilitet.....	35

3.5.2 Validitet	36
3.6 Analyseteknikker	38
3.7 Etisk og juridisk ansvar	39
4. Empiri og Analyse	41
4.1 Respondentene	41
4.2 Bruken av budsjetter, prognoser og alternative styringsverktøy	44
4.2.1 De som benytter seg primært av tradisjonelle budsjetter	46
4.2.2 De som benytter seg primært av prognoser	48
4.2.3 De som benytter seg primært av alternative styringsverktøy	50
4.2.4 Kombinasjon av styringsverktøy	52
4.3 Virksomhetenes holdning til budsjettkritikken	55
4.4 Sentralisert styring vs desentralisert styring	62
4.5 Covid-19 pandemiens effekter på valg og bruk av styringsverktøy	69
4.6 Avskaffelse av tradisjonelle budsjetter	75
5. Diskusjon	78
6. Avslutning	86
6.1 Konklusjon	86
6.2 Validitet og mulige feilkilder	88
6.3 Forslag til videre forskning	90
Litteraturliste	91
Vedlegg	98

Figuroversikt

Figur 2. 1 Beyond Budgeting (Bogsnes, 2012, s. 5)	16
Figur 2. 2 Solving a serious budget problem (Bogsnes, 2013)	20
Figur 4. 1 Respondentenes årserfaring	43
Figur 4. 2 Respondentenes sektor	44
Figur 4. 3 Respondentenes primære styringsverktøy	45
Figur 4. 4 Virksomhetenes kompensasjon for å opprettholde kontroll	68
Figur 4. 5 Covid-19 som utløsende årsak	74
Figur 4. 6 Fremtidsplaner for primært bruk av tradisjonelle budsjetter	76

Tabelloversikt

Tabell 2. 1 BBRTs 10 kritikker av tradisjonelle budsjetter.....	13
Tabell 2. 2 BBRTs 12 prinsipper for å implementere Beyond Budgeting (BBRT, 2016)	17
Tabell 3. 1 Spørreundersøkelsens 5 kapitler.....	31
Tabell 4. 1 Respondenter fordelt på størrelse.....	41
Tabell 4. 2 Respondenter fordelt på bransjesegment.....	42
Tabell 4. 3 Respondenter fordelt på stilling	43
Tabell 4. 4 Hvilke budsjetter som benyttes	46
Tabell 4. 5 Årlig tidsbruk ved utarbeidelse av budsjetter.....	46
Tabell 4. 6 Gjennomgang og revidering av budsjett	47
Tabell 4. 7 Hvilke aktiviteter budsjettet benyttes til.....	47
Tabell 4. 8 Årlig tidsbruk ved utarbeidelse av prognoser.....	48
Tabell 4. 9 Gjennomgang og revisjon av prognosene	49
Tabell 4. 10 Hvilke aktiviteter prognoser benyttes til	49
Tabell 4. 11 Hvilke alternative styringsverktøy som benyttes	50
Tabell 4. 12 Hvilke aktiviteter alternative styringsverktøy benyttes til.....	51
Tabell 4. 13 Kjennskap til Beyond Budgeting	52
Tabell 4. 14 Budsjetter i kombinasjon med andre styringsverktøy	52
Tabell 4. 15 Prognoser i kombinasjon med andre styringsverktøy	53
Tabell 4. 16 Alternative styringsverktøy i kombinasjon med andre styringsverktøy.....	54
Tabell 4. 17 Oversikt over kombinasjonsbruk av styringsverktøy.....	54
Tabell 4. 18 Holdninger til budsjettkritikken - Tradisjonelle budsjetter	57
Tabell 4. 19 Holdninger til budsjettkritikken - Prognoser.....	58
Tabell 4. 20 Holdninger til prognoser	59
Tabell 4. 21 Holdninger til budsjettkritikken - Alternative styringsverktøy	59
Tabell 4. 22 T-test av virksomhetenes holdninger til budsjettkritikken	61
Tabell 4. 23 Beslutningsnivå i virksomhetene	63
Tabell 4. 24 Eiers involvering i daglig ledelse	63
Tabell 4. 25 Nivå for utarbeidelsen av budsjetter og prognoser.....	64
Tabell 4. 26 Delegert beslutningsmyndighet - Tradisjonelle budsjetter.....	65
Tabell 4. 27 Delegert beslutningsmyndighet - Prognoser	65
Tabell 4. 28 Delegert beslutningsmyndighet - Alternative styringsverktøy.....	66
Tabell 4. 29 Virksomhetenes grad av sentralisering.....	67
Tabell 4. 30 Virksomhetenes økonomiske prestasjon i 2020 i forhold til 2019.....	71
Tabell 4. 31 Covid-19 pandemiens innvirkning på resultatet for 2020	71
Tabell 4. 32 Virksomhetenes målsetting for 2021.....	72
Tabell 4. 33 Styringsverktøyenes egnethet til å håndtere krisesituasjoner	72
Tabell 4. 34 Endringen i bruk av styringsverktøy under covid-19 pandemien	73
Tabell 4. 35 Innstramming av beslutningsmyndighet og kontroll under covid-19 pandemien	74
Tabell 4. 36 De som har avskaffet tradisjonelle budsjetter	76
Tabell 4. 37 Opplevelse i etterkant av å ha avskaffet tradisjonelle budsjetter	76
Tabell 5. 1 Oppsummering av hypoteser.....	84

1. Innledning

1.1 Bakgrunn for oppgaven

Tradisjonelle budsjetter som styringsverktøy har vært emne for utbredt kritikk de siste tiårene. I moderne tid, hvor markedet til stadighet blir mer globalisert og tradisjonelle arbeidsstrukturer og verktøy blir utfordret av digitalisering, har det vokst frem mange kritiske synspunkt til tradisjonell budsjettering. Den mest utbredte kritikken omhandler budsjettene manglende bidrag til relevant styringsinformasjon, presentert av Wallander på 1990-tallet (Wallander, 1994). Budsjetter blir beskrevet som lite tilpasningsdyktige, svært tidkrevende og at de stjeler ressurser fra virksomheten i form av å oppta kjernetid fra virksomhetens nøkkelpersonell (Bjørnenak, 2010). Tradisjonelle budsjetter oppfordrer til sentralisert styring hvor beslutningsmyndighet og kontroll foreligger virksomhetens ledelse.

I lys av dette har det vokst frem et alternativ til tradisjonell budsjettstyring, nemlig Beyond Budgeting. Hope & Fraser (2003) introduserte konseptet Beyond Budgeting på tidlig 2000-tallet, ment som en styringsmodell som kombinerte finansielle prosesser med organisatoriske kontekster og forkastet tradisjonelle budsjetter (Hope & Fraser, 2003). Formålet med Beyond Budgeting er å styre uten budsjetter ved å gjøre organisasjoner mer desentralisert og agile, samt å styrke individets rolle i virksomheten istedenfor å begrense individets beslutningsmyndighet ved en top-down kontroll tilnærming (Bogsnes, 2012).

Andre studier har undersøkt utbredelsen og bruken av Beyond Budgeting i Norge og viser at bruken fortsatt er begrenset og at de fleste virksomheter benytter tradisjonelle budsjetter (Kleveland & Tiset, 2015; Hjelle, 2014; Moløkken & Ytre-Hauge, 2009). Bjørnenak (2013) viser til at budsjetter viser en signifikant negativ assosiasjon med lønnsomhet (Bjørnenak, 2013), og flere budsjettkritikere som Bogsnes (2013), Gjønnnes & Tangenes (2012) og Grønnevet & Østergren (2008) viser til at virksomheter kan oppleve en forbedret lønnsomhet ved å ta i bruk alternative styringsverktøy (Bogsnes, 2013; Gjønnnes & Tangenes, 2012; Grønnevet & Østergren, 2008). Til tross for dette er Beyond Budgeting en lite utbredt styringsmodell. Norske virksomheter benytter budsjetter enten primært eller komplementært til styringssystemene og etterspørselen etter styringssystemer uten budsjetter er beskjeden (Eriksrud & McKeown, 2010). Libby & Lindsay (2010) viser at virksomheter er mer tilbøyelige til å tilpasse budsjettbruken for å håndtere problemer enn de er til å forkaste budsjetter fullstendig (Libby & Lindsay, 2010).

1.2 Problemstilling

I dette studiet ønsker vi å undersøke bruken av budsjetter, prognoser og alternative styringsverktøy blant virksomheter innenfor en spesifikk bransje i Norge. Bransjen vi skal undersøke nærmere er definert av Statistisk Sentralbyrå (2021) som næringsgruppering J: Informasjon og kommunikasjon. Fremtidens forretningsmodeller forventes å bli påvirket av ny teknologi og økt digitalisering hvor Sopra Steria (2021) har gjennomført en undersøkelse som viser at digitalt modne virksomheter rykker fra (Røstad, 2021). Virksomhetene i dette utvalget står nær digitaliseringsskiftet og derfor er det interessant å undersøke hvorvidt disse virksomhetene benytter seg av dynamiske styringsmodeller istedenfor tradisjonelle styringsmodeller.

I motsetning til Bogsnes (2009) og Hope & Frasers (2003) tilnærming ved å avlede teori fra empiri, vil vi ta utgangspunkt i teori og avlede mot empiri. Vi ønsker å se på utbredelsen og bruken av styringsverktøy, virksomhetenes holdninger til budsjettkritikken, grad av sentralisering i kombinasjon med valg av styringsverktøy samt hvorvidt bruken av styringsverktøy har endret seg som et resultat av covid-19 pandemien. På bakgrunn av dette har vi formulert følgende problemstilling:

“Hvor utbredt er Beyond Budgeting i bransjen informasjon og kommunikasjon, og har dette endret seg som et resultat av covid-19 pandemien?”

For å besvare problemstillingen har vi valgt å formulere fire forskningsspørsmål:

- 1) Hvor stor andel av bransjen benytter tradisjonelle budsjetter og hvor mange benytter alternative styringsverktøy?
- 2) Hvor enige er virksomhetene med budsjettkritikken basert på deres primære bruk av styringsverktøy?
- 3) Hvor delegert er beslutningsmyndigheten i virksomhetene som benytter tradisjonelle budsjetter i forhold til virksomheter som benytter prognoser eller alternative styringsverktøy?
- 4) Hvordan har Covid-19 pandemien påvirket bruken av økonomiske styringsverktøy?

Det vil være interessant å undersøke i hvilken grad virksomhetene i utvalget benytter seg av de forskjellige styringsverktøyene og hva de bruker dem til. Naturligvis benytter virksomheter kombinasjoner av styringsverktøy, dermed vil vi også se på hvordan virksomhetene kombinerer bruken av styringsverktøy. Vi tror at valg av styringsverktøy avhenger av virksomhetenes holdninger til budsjettkritikken og vil derfor undersøke hvor enige virksomhetene er med budsjettkritikken. I henhold til teori vil bruk av tradisjonelle budsjetter fordre en større grad av sentralisert styring enn hva bruk av Beyond Budgeting styringsverktøy vil gjøre. Med dette som utgangspunkt, vil vi undersøke om virksomheter som benytter tradisjonelle budsjetter er mer sentralisert enn virksomheter som benytter seg av prognoser eller alternative styringsverktøy. I dag er verden preget av en pandemi som har fått store konsekvenser for verdensøkonomien og for norske virksomheter. Det vil derfor være interessant å undersøke om bruken av styringsverktøy har endret seg under Covid-19 pandemien og hvorvidt dette har økt bruken av dynamiske styringsverktøy som Beyond Budgeting filosofien introduserer.

Med virksomheter innenfor bransjen Informasjon og Kommunikasjon menes bedrifter som defineres som en del av bransjen under EUs standard for næringsgruppering; NACE (Nomenclature statistique des activités économiques dans la Communauté européenne) bransje (J). Grupperingen er en statistisk standard for næringsgruppering og danner grunnlag for koding av næring på foretak og bedrifter (SSB, 2021). I studiet vil vi benytte både begrepene virksomhet, bedrift og organisasjon om hverandre uten at det er ment å antyde en forskjell. Vi vil anvende relevant litteratur og undersøke annen forskning om økonomisk styring, tradisjonelle budsjetter og Beyond Budgeting for å besvare problemstillingen. Vi vil også samle inn data ved hjelp av en spørreundersøkelse hvor funnene vil bli analysert og sammenlignet med relevant litteratur.

Studiet har som formål å bidra til økt kunnskapsgrunnlag for forskning rundt utbredelsen av Beyond Budgeting og bruken av tradisjonelle budsjetter, prognoser og alternative styringsverktøy blant norske virksomheter. Oppgaven vil være relevant for bedrifter innenfor bransjen fordi den gir økt kunnskapsgrunnlag for valg av styringsmodell samt påpeker den styrker og svakheter ved valg av styringsverktøy. Etersom Beyond Budgeting filosofien benyttes på tvers av bransjer, kan den også gi nyttig kunnskap til virksomheter som tilhører andre bransjer. Temaet Beyond Budgeting som vi har valgt for denne oppgaven er et høyst aktuelt tema i moderne tid.

1.3 Avgrensning

Ettersom masteravhandlingen blir skrevet i løpet av en begrenset tidsperiode, har vi har gjort et utvalg av virksomheter vi ønsker å inkludere i dette studiet. Avhandlingen er begrenset til å fokusere på en spesifikk bransje i Norge. Ettersom Beyond Budgeting er en moderne styringsmodell som tilsikter å gjøre virksomheter mer tilpasningsdyktige og agile, ble bransjen under NACE-kode (J) - Informasjon og kommunikasjon valgt. Grunnen er at bransjen inneholder virksomheter som er tjenesteleverandører av ny teknologi og befinner seg nær nye teknologiske endringer (Røstad, 2021). De må dermed håndtere hyppige endringer i sine daglige aktiviteter. Ifølge SSB består næringsområde (J) av seks næringsundergrupper som alle ble inkludert i utvalget;

- Forlagsvirksomhet
- Film og tv produksjon - og musikkutgivelse
- Radio og fjernsynskringkasting
- Telekommunikasjon
- IKT-tjenester
- Informasjonstjenester

Andre studier har vist at Beyond Budgeting er mest utbredt i større virksomheter fordi de er mer komplekse (Kleveland & Tiset, 2015; Hjelle, 2014; Moløkken & Ytre-Hauge, 2009). Tall fra SSB viser at over 90% av norske virksomheter har mindre enn 10 ansatte (SSB, 2021). Dersom vi hadde inkludert samtlige bedrifter i utvalget, kunne dette medført en skjevhet i resultatene ettersom mange av disse virksomhetene er svært små. Dermed fryktet vi at å inkludere disse virksomhetene kunne medført en stor risiko for skjevhet. Det må dog kommenteres at dette innebærer en risiko for å ekskludere noen relevante virksomheter, ettersom det finnes grunnlag for å benytte Beyond Budgeting i mindre virksomheter ved at avstanden mellom ledelsen og de ansatte er relativt liten. En annen grunn for å ekskludere disse virksomhetene er at Beyond Budgeting medfører avanserte styringsverktøy. Andre studier viser som nevnt at det er mest utbredt blant større virksomheter grunnet kompleksitet. Dermed er det foretatt en avgrensning på at virksomhetene må ha 10 eller flere ansatte for å inkluderes i studiet. Som kompensasjon oppfordrer vi istedenfor å undersøke de mindre virksomhetene i videre forskning. Til slutt har vi avgrenset for at virksomhetene må ha gyldig, offentlig tilgjengelig e-postadresse for datainnsamling.

1.4 Studiets oppbygning

Studiet består av totalt seks kapitler, inkludert dette kapitlet, hvor vi har tatt for oss bakgrunnen for oppgaven, beskrivelse av problemstillingen og studiets avgrensning. I andre kapitler vil vi presentere det teoretiske rammeverket hvor vi gjennomgår teori innenfor områdene økonomisk styring, tradisjonell budsjettering, Beyond Budgeting og prognoser. Dette kapitlet vil legge grunnlaget for utviklingen av hypotesene vi ønsker å undersøke. I kapittel tre vil vi begrunne oppgavens metodiske tilnærming, gi en beskrivelse av vitenskapelig ståsted, utlede forskningsmetode og forklare datainnsamlingen. Videre vil vi i kapittel fire analysere dataene vi har samlet inn ved hjelp av spørreskjemaet og presentere våre empiriske funn. Kapittel 4 er strukturert på en tredelt måte ved at vi først undersøker de som primært benytter budsjetter, etterfulgt av de som primært benytter prognoser og til slutt de som primært benytter alternative styringsverktøy, før det oppsummeres for hvert forskningsspørsmål. Det femte kapitlet omhandler diskusjon av analysene samt konklusjoner til hypotesene og forskningsspørsmålene. Til slutt vil vi i kapittel seks konkludere, diskutere mulige feilkilder med tilhørende validitetsdiskusjon samt gi forslag til videre forskning.

2. Teori

Dette kapittelet vil presentere det teoretiske rammeverket bak utredningen samt utdype sentral litteratur, modeller og begreper som oppgaven bygger på. Først redegjør vi for økonomisk styring og dets historiske opprinnelse, før vi beskriver den ikoniske Relevance Lost debatten. Videre presenteres tradisjonell budsjettering hvor vi beskriver budsjettets formål før vi diskuterer budsjettkritikken og problematikken ved tradisjonell styring. Deretter presenteres Beyond Budgeting før det gis en beskrivelse av alternative økonomiske styringsverktøy. Avslutningsvis beskrives prognoser.

2.1 Økonomisk styring

Økonomisk styring handler om å tilføre virksomheter konkurransedyktighet ved å danne et grunnlag for beslutningsstøtte, samt ressurs- og prestasjonsstyring (Gjønnes & Tangenes, 2012). Dermed er økonomisk styring av virksomheter ofte nærliggende med virksomhetens strategi og strategiformuleringsprosess. Økonomisk styring har ingen entydig, definert forklaring, men kan bli sett på som en kobling av virksomhetens strategi og økonomiske styringssystemer (Bjørnenak, 2003). Gjønnes & Tangenes (2012) utdypet hvordan økonomisk styring omfatter tre overlappende konsepter; prestasjonsstyring, beslutningsstøtte og ressursstyring. Videre beskriver de hvordan konseptene på langt nær begrenses til tradisjonell intern styringsdata som driftsregnskap og budsjettering, men at konseptet omfatter styring av virksomheten i bred forstand og dermed ikke begrenses av kun finansielle termer (Gjønnes & Tangenes, 2012). Gjønnes & Tangenes (2012) definisjon av økonomi- og virksomhetsstyring lyder (Gjønnes & Tangenes, 2012, s. 22):

“Økonomi- og virksomhetsstyring skal bidra til at virksomhetens samlede ressurser utnyttes og utvikles effektivt, og omfatter

- *Prestasjonsstyring gjennom utvikling, tilrettelegging og anvendelse av mekanismer for styring av atferd og organisatorisk læring, til støtte for verdiskapningsprosessen*
- *Beslutningsstøtte til virksomhetsinterne brukere gjennom fremskaffelse, analyse og kommunikasjon av verdiskapningsrelevant informasjon*
- *Utøvelsen av virksomhetens løpende ressursstyring”*

2.1.1 Historisk opprinnelse

Fremveksten av moderne økonomisk styring kan ifølge Johnson & Kaplan (1987) spores helt tilbake til administrerte, hierarkiske virksomheter på tidlig 1800-tallet (Johnson & Kaplan, 1987). Etersom «economies of scale» var fremtredende og fabrikkene var distansert fra hovedkontorene, vokste det frem et behov for et informasjonssystem slik at eierne kunne bedømme produksjonseffektivitet blant arbeidere og ledere (Kaplan & Atkinson, 1998). Dette ble videre forsterket ved utbyggingen av jernbaner på midten av 1800-tallet hvor det ble utviklet innovative evalueringsverktøy grunnet kompleksiteten av drift på tvers av store geografiske avstander. Evalueringsverktøy som kostnad per brutto tonn mil, kostnad per passasjer mil og driftsratio (driftskostnader til inntekter) ble utviklet og videre adaptert av ledere innen stålindustrien. For at eierne av virksomheter innen massedistribusjon av forbrukerprodukter skulle kunne måle effektiviteten av intern drift, bygget de videre på evalueringsverktøyene og utviklet bruttomargin og lagerbeholdning som vi i dag fortsatt benytter i stor grad (Kaplan & Atkinson, 1998).

Johnson & Kaplan (1987) konkluderer med at økonomistyringsverktøyene utviklet seg til å motivere og evaluere effektiviteten av interne driftsforhold, men målte ikke fortjenesten i virksomheten hvilket resulterte i et separat finansregnskapssystem som skulle driftes separat fra økonomistyringen (Waweru, 2010). De neste 60 årene mellom 1925 – 1985 bød på svært lite innovasjon innen økonomiske styringsverktøy. Vestlige selskaper hadde en konsensus om at fordelene ved å ha to separate bøker for interne ledelsesbeslutninger og eksterne parter var for kostbare relativt til fordelene (Kaplan & Atkinson, 1998). I løpet av denne industrielle alderen ble finansielle kontrollsystemer utviklet for å tilrettelegge for og observere effektiv allokering av finansiell og fysisk kapital, hvor virksomheter opplevde suksess ved i hvor stor grad de klarte å kapre fordelene ved «economies of scale and scope». Teknologi var naturligvis av signifikant betydning, men til slutt var suksess allokert til de virksomhetene som klarte å transformere ny teknologi til fysiske attribusjoner som resulterte i effektiv masseproduksjon av standardprodukter (Kaplan & Norton, 1996).

2.1.2 Relevance Lost

Overgangen fra den industrielle alderen til informasjonsalderen har gjort flere av evalueringsverktøyene og de økonomiske styringsprinsipper utdatert (Kaplan & Norton, 1996). Dette har innledet engasjerende diskusjoner hvorav den mest kjente er Relevance Lost debatten som raget i 1987, ledet an av Johnson & Kaplan (1987). Debatten beskrives som svært signifikant i utviklingen av moderne økonomistyringslitteratur (Bjørnenak, 2003). Grunnlaget for debatten var hvordan økonomiske styringsverktøy hadde mistet sin relevans og ikke var tilstrekkelig samsvarende med informasjonsalderens raske utvikling. Johnson & Kaplan (1987) hadde dog ingen agenda mot budsjetter, men rettet sin kritikk mot hvordan tradisjonelle styringsmodeller var dårlig egnet for å håndtere den moderne økonomistyringen. Verden opplevde særdeles raske endringer og økonomistyringsverktøyene produserte ikke tilstrekkelig verdiskapende styringsdata for beslutningstakere (Bjørnenak, 2010).

Relevance Lost debatten har fått flere fageksperter til å uttrykke hvordan tradisjonell økonomistyring har utviklet seg saktere enn hva som er nødvendig for å oppfylle behovet for informasjon i dagens organisatoriske miljø (Burns, Ezzamel & Scapens, 1999; Johnson & Kaplan, 1987). Konsensus var at tidligere økonomiske styringsverktøy var for simple og misvisende, dermed skapte dette en bølge hvor flere avanserte økonomiske styringsverktøy ble utviklet i perioden påfølgende debatten (Bjørnenak, 2010). Wanderley & Cullen (2013) beskriver hvordan økonomisk styring har mottatt mye oppmerksomhet i senere tid ettersom konseptet i stor grad har blitt anerkjent som et verktøy for å tilegne virksomheter essensiell informasjon for overlevelse og konkurransedyktighet relativt til konkurrenter (Wanderley & Cullen, 2013).

Teknologiske fremskritt, enklere tilgang på informasjon og økt globalisering har gjort at debatten fra 80-tallet fortsatt kan ansees som relevant for dagens miljø, dog dagens relevance lost ansees som å forkaste budsjetter. Som et resultat av dette har produkters levetid blitt kortere, kundens behov endres hurtigere, kunder har flere tilbydere av ønskede produkter enn tidligere og virksomheters strategiske horisont har dermed blitt forkortet (Hoff, Bragelien, Holving, Strøm & Vea, 2009). Omfattende, gjerne digitale, markedsendringer hvor global konkurranse har påvirket virksomheters kontinuerlige behov for omstilling til moderne produkter og planer, har bidratt til tapt relevans av tradisjonell budsjettering (Bergstrand, Bjørnenak & Boye, 1999).

I moderne tid har en ny revolusjon innen økonomiske styringsverktøy vært fremtredende hvor kritikken av tradisjonelle budsjetter og budsjetteringsprosessen har stått sentralt. Budsjetter som styringsverktøy ble kritisert før Relevance Lost debatten, men har i senere tid mottatt mye oppmerksomhet som vi vil gjennomgå i detalj under budsjettkritikken i kapittel 2.2.2.

2.2 Tradisjonell budsjettering

Et budsjett kan defineres som *“et handlingsprogram for bedriften med mål for dens resultatenheter som beskriver forventede konsekvenser uttrykt i økonomiske termer, alt basert på angitte forutsetninger for en begrenset periode”* (Bergstrand et al., 1999, s. 27).

Budsjetteringens tidsperiode varierer mellom organisasjoner hvor noen benytter kortsiktige budsjetter som f.eks. halvårlige budsjetter, mens noen bruker langsiktige budsjetter som årlige budsjetter. Budsjetter blir basert på historisk data i et forsøk på å predikere fremtidig prestasjon (Horngren, George & Datar, 1994). Gjønnes & Tangenes (2012) beskriver hvordan tradisjonelle budsjetter som økonomisk styringsverktøy kan ansees som et flerfunksjonskonsept som innefatter beslutningsstøtte, ressurs- og prestasjonsstyring (Gjønnes & Tangenes, 2012).

Benyttelsen av budsjetter tvinger ledelsen til å tenke fremover og implementere virksomhetens strategi til definerbare mål samt koordinere og kommunisere dette til organisasjonen for etterlevelse og oppnåelse (Horngren, Datar & Rajan, 2018). Det er utvilsomt det mest brukte styringsverktøyet på tvers av organisasjoner (Hansen, Otley & Van der Stede, 2003; Grønnevet & Østergren, 2008), hvilket støttes av annen forskning som har undersøkt utstraktheten av budsjetter og alternative styringsverktøy i Norge (Hjelle, 2014; Eriksrud & McKeown, 2010), samt av Johanson & Madsens (2013) studie av budsjettbruk i norske bedrifter (Johanson & Madsen, 2013). Teorirammeverket til tradisjonell budsjettering kan enes om at det blir utarbeidet for planlegging og kontroll samt for å oppnå fremtidige prestasjonsmål.

Tradisjonell budsjettstyring har sterke tilknytninger til både finansregnskapet og planleggingstradisjonen som begge fester lit til kalenderstyrte sykluser. Ved utarbeidelse av et budsjett vil det dermed falle naturlig å sammenligne faktisk prestasjon med planlagt prestasjon (Gjønnes & Tangenes, 2012). Dermed tilpasses budsjettet til et sammenligningsgrunnlag med finansregnskapet for å analysere eventuelle årsaker for avvik.

Tidshorizonten til budsjettet har med samme sammenlignings-argument naturlig tiltrekning til årlig tidsperiode i samsvar med krav om avleggelse av finansregnskap i finansåret.

Planleggingstradisjonen beskriver en 12-måneders budsjettthorison som hensiktsmessig og den kan spores tilbake til 1900-tallet for store konserner som Du Pont og General Motors (Gjønnes & Tangenes, 2012). Planleggingsskolen bidrar til å forankre budsjettens strategirevisjon i en årlig syklus hvor utarbeidelser av budsjettens forankring i virksomhetens strategi, befestes i en 12-måneders tidshorison. Virksomhetsledelsen gjennomgår markedsanalyser og analyser av eksterne faktorer for så å analysere virksomhetens interne strategi. Deretter utvikles en strategi som omgjøres til håndfaste planer hvor kostnader og inntekter knyttes til disse planene uttrykt i finansielle termer med tilhørende ressursallokering, hvilket utgjør budsjettet. Virksomhetsledelsen måler faktisk prestasjon mot budsjettet i det påfølgende budsjettåret for korrigerende tiltak ved behov.

Hoff & Bjørnenak (2010) beskriver budsjettet som et viktig styringsverktøy i den taktiske virksomhetsstyringen og knytter sammen strategiske mål og planer for å oppnå disse (Hoff & Bjørnenak, 2010). Flere forfattere foreslår å utbedre budsjettet eller komplementere det med alternative styringsverktøy fremfor å forkaste budsjettet, nemlig fordi det er et nyttig og positivt verktøy for organisasjoner (Horngren et al., 2018; Bergstrand, 2009). Virksomheter som kan sies å være Beyond Budgeting kan også benytte budsjetter og anser det som et vel så viktig verktøy i virksomhetsstyringen i kombinasjon med alternative styringsverktøy.

2.2.1 Formålene med budsjett

Budsjettets rolleliste er lang og omfatter planlegging, aktivitetskoordinering og kommunisering av mål, motivering og ansvarliggjøring, ressursallokering, oppfølging og kontroll, prestasjonsevaluering og belønning (Gjønnes & Tangenes, 2012; Hansen & Van der Stede, 2004; Hoff, 1997).

Planlegging

Budsjettet skal bidra til at virksomheten har en plan hvor konkrete mål bidrar til at de lykkes med virksomhetens strategi. For å nå de overordnede målene er det essensielt med konkretisering av disse og en plan på hvordan de skal oppnås. Eksempelvis kan de overordnede målene fraksjoneres til delmål eller til milepæler som fastsettes i virksomheten. Disse delmålene eller milepælene allokeres til passende avdeling/område i virksomheten med passende handlingsvariabel for ønsket prestasjon. Samlet skal delmålene eller milepælene sørge for at det overordnede mål oppnås. Budsjettet spiller dermed en rolle for konsekvensutredning og måloppnåelse (Hoff, 1997; Horngren et al., 2018).

Aktivitetskoordinering og kommunisering av mål

Budsjettet skal sørge for oversikt og klargjøring av virksomhetens totale spekter av produksjon, tjenester og avdelinger (Horngren et al., 2018). Det skal tilrettelegges for god samhandling mellom funksjonelle-, ressursmessige- eller tidsmessige sammenhenger samt skal det sørges for at individuelle avdelingens beslutninger er i tråd med andre avdelingens- og virksomhetens beslutninger. Budsjettet sikrer at bedriften beveger seg i samme retning på tvers av virksomheten og skal koordinere kortsiktige delmål med langsiktige, overordnede mål for oppnåelse av strategi. Budsjettet skal også sørge for at virksomhetens delmål, overordnede mål og strategi kommuniseres til alle ansatte og avdelinger i virksomheten på en forståelig måte (Hoff, 1997). Påvirkningsmuligheter fra ansatte i formulering av delmål, hovedmål og strategi vil forenkle denne formidlingen og kommunisering av mål blir ansett som en av budsjettets viktigste funksjoner (Cress & Pettijohn, 1985).

Motivering og ansvarliggjøring

I budsjetteringsprosessen henger ansvar og motivering tett sammen. Ved å tildele enkeltindivider eller avdelinger gjennomføringsansvar for egen budsjettoppnåelse, vil ansvar bli tydelig definert og den enkelte leder/avdeling oppnår stor frihet. Dersom man gir ansatte

muligheten til å delta i budsjetteringsprosessen vil dette virke motiverende overfor den enkelte ettersom personen er direkte involvert i fremtidig utvikling av virksomheten (Hoff, 1997). Budsjettering ved delmålsallokering danner også et naturlig eierskap overfor arbeidsoppgaver/områder allokert til enkeltindividet eller avdelingen hvilket igjen sørger for at man ønsker å yte maksimalt for måloppnåelsen. Ettersom å ikke nå budsjettmålet blir ansett som å feile, vil et utfordrende budsjett styrke prestasjonen av de ansatte så lenge det ikke er uoppnåelig (Horngren et al., 2018).

Ressursallokering

Budsjettet inneholder også oversikt over virksomhetens total kapital av ressurser som ved hjelp av analyser skal allokere med prioritet etter hvor man oppnår mest nytte av ressursene (Hoff, 1997). Ressursallokering henger også tett sammen med virksomhetens koordinering og kommunikasjon. Ettersom de ansatte i avdelingene har mer spesialisert kunnskap og erfaring med dagligdagse operasjonelle aktiviteter, er det sentralt at disse behovene er godt kommunisert til de ansvarlige for budsjetteringsprosessen (Horngren et al., 2018).

Oppfølging og kontroll

Virksomhetsledelsen måler faktisk prestasjon underveis og sammenligner dette mot budsjettet prestasjon ved hjelp av avviksanalyser (Hoff, 1997). Fordelen med god oppfølging og kontroll er at det kan oppdage feilantakelser ved budsjettstart og ettersom budsjettet baseres på at fremtidige forhold er tilnærmet lik historiske forhold, gir dette muligheten til å iverksette korrigerende tiltak underveis (Horngren et al., 2018). God oppfølging og kontroll av faktisk prestasjon er essensielt ved bruk av budsjett som styringsverktøy.

Prestasjonsevaluering og belønning

Budsjettet kan også benyttes som et insentivsystem hvor arbeiderne blir belønnet dersom budsjettet oppnås eller prestasjonen overstiger budsjettets forventninger (Gjønnes & Tangenes, 2012). Belønning kan brukes som et verktøy for å styre atferd (Hoff et al., 2016). Budsjettavviksanalyser er et godt egnet verktøy for måling av prestasjoner, hvorav faktisk prestasjon gir virksomhetsledelsen et bedre grunnlag for delegering av belønning enn hva historisk prestasjon gjør (Horngren et al., 2018). Belønning er i denne sammenheng et insentiv for de ansatte å yte det lille ekstra og kan knyttes til motivering.

2.2.2 Budsjettkritikken

I moderne tid har kritikken av tradisjonelle budsjetter haglet fra alle kanter. Relevance lost debatten ledet an av Johnson & Kaplan i 1987 rettet fokus på budsjettets manglende bidrag til relevant styringsinformasjon (Johnson & Kaplan, 1987). Wallander (1994), tidligere sjef i Svenska Handelsbanken, publiserte i 1994 boken “*Budgeten - ett onödigt ont*” hvor han forklarte hvorfor de forkastet tradisjonelle budsjetter på tidlig 1970-tallet og hvilke problemer tradisjonelle budsjetter medbringer (Wallander, 1994). Det interessante ved Svenska Handelsbankens case var nettopp hvor god prestasjon de leverte relativt til konkurrenter etter at de avskaffet tradisjonelle budsjetter (Bogsnes, 2009). Hope & Fraser (2003) hang seg på debatten med boken “*Beyond Budgeting - How managers can break free from the annual performance trap*” hvor de mener budsjetter burde forkastes totalt (Hope & Fraser, 2003). I tillegg etablerte de det globale nettverket Beyond Budgeting Round Table (heretter forkortet BBRT) (Bogsnes, 2012), som i dag består av hundrevis av bedrifter som har innsett problematikken ved tradisjonell styring og ønsker å endre dette (Bogsnes, 2009).

Kritikken av tradisjonelle budsjetter beskrives på mange forskjellige måter. BBRT har formulert budsjettkritikken som 10 separate kritikker, oppsummert av Hoff (Hoff et al., 2016, s. 449):

Tabell 2. 1 BBRTs 10 kritikker av tradisjonelle budsjetter

BBRTs 10 kritikker av tradisjonelle budsjetter	
1) Det er for tidkrevende og kostbart å utarbeide budsjetter	2) Budsjettet gir brukerne lav nytteverdi
3) Budsjettet fokuserer ikke på aksjonærverdiene	4) Budsjettene er for rigide og forhindrer nødvendige raske handlinger
5) Budsjettene sementerer en avhengighetskultur	6) Budsjettene opprettholder kostnadene i stedet for å redusere dem
7) Budsjettene hemmer produkt- og strategiutvikling	8) Budsjettene fokuserer på salgsmål i stedet for kundeverdier
9) Det er liten eller ingen sammenheng mellom budsjettene og strategiene	10) Budsjettene legger opp til uetisk atferd

Spørsmålet som må stilles er om format og tidshorisonten i tradisjonell budsjettstyring er den relevante for virksomhetens økonomiske styring (Gjønnes & Tangenes, 2012). Tradisjonell budsjettstyring lider av et behov for *måling* av verdiskapningen kontra å faktisk *skape* verdier ved dynamisk styring av verdiskapningsprosessen (Hope & Fraser, 2003).

Budsjettutarbeidelsen er svært ressurskrevende fordi det stjeler tid fra nøkkelpersonell i

virksomheten som kunne brukt tiden til alternativ verdiskapende aktivitet (Bergstrand et al., 1999). Videre lider tradisjonell budsjettstyring av dårlig tilpasningsdyktighet og evne til hurtig omstilling (Hoff et al., 2016).

En av de mest gjentatte kritikkene mot tradisjonell budsjettering er at det er for tidkrevende og kostbart å utarbeide budsjetter (Hoff et al., 2016; Hope & Fraser, 2003). Det vises til at i større virksomheter kan en budsjetteringsprosess ta så mye som 4-5 måneder (Hope & Fraser, 2003), og kan i den forstand gå ut over virksomhetens ellers livsnødvendige aktiviteter (Hoff et al., 2016). Mye av denne argumentasjonen er rotet i at virksomheter tilegner budsjettet for høy detaljeringsgrad som stjeler tid, er lite verdiskapende og gir lite relevant styringsinformasjon om fremtiden (Bogsnes, 2009).

En annen kritikk av tradisjonelle budsjetter er at det stimulerer til overforbruk av ressurser. Budsjettet er ment som et optimaliseringsverktøy for virksomheters ressursallokering, nemlig at virksomheter utnytter sine knappe ressurser på optimal måte. Bogsnes (2016) viser til budsjettets lite optimale ressursallokering ved at det allokeres på starten av året (ofte året før) og ikke fortløpende ved oppstått behov (Bogsnes, 2016). Hoff (2016) utdyper hvordan avdelinger i virksomheter etterstreber å bruke opp tildelt budsjett istedenfor å relokere eller redusere overskytende budsjettmidler (Hoff et al., 2016).

Budsjetter har videre blitt kritisert for å gi manglende styringsrelevant informasjon i møte med uforutsigbare markeder og virksomheter som opererer i et økende konkurrerende miljø (Hope & Fraser, 2003). Bergstrand (2009) utdyper at tradisjonelle budsjetter baseres på historiske tall hvilket kan lamme virksomheters beslutningsprosesser og kunne ut i uriktige konklusjoner om fremtiden (Bergstrand, 2009). Eksempelvis er oljebransjens opp- og nedturen vanskelig å fastslå basert på historisk data og det vil dermed kreves en mer dynamisk tilnærming for å håndtere dette uforutsigbare markedet. Tradisjonelle budsjetter mangler denne fleksibiliteten hvilket resulterer i at ledelsen ikke har et tilstrekkelig grunnlag for å håndtere omgivelsene og omstille seg hurtig nok (Bergstrand, 2009).

Tradisjonelle budsjetter har i tillegg blitt kritisert for å opprettholde og forsterke sentralisert styring. Poenget med å allokere ressurser til avdelinger er nettopp for å skape desentralisert beslutningsmyndighet for mer effektiv og kostnadsbesparende økonomisk styring. Delegering av beslutninger og forbruksmyndighet har alltid vært nøkkelbrikker i tradisjonell

budsjettering, men det medfølger ofte et strengt regime av kontroll og etterlevelse hvilket motvirker poenget med desentralisering (Hope & Fraser, 2003). Sentralisert kontroll av budsjettet kan også motarbeide virksomhetens forsøk på delegering av ansvar til personer i organisasjonen (Neely, Sutcliff & Heyns, 2001). Som motsetning til dette var en av driverne til Wallanders overtakelse av Svenska Handelsbanken nettopp å fjerne kontroll og koordinasjon fra det sentrale i bedriften og desentralisere dette til driftsledere og avdelinger ved å gi dem frie tøyler og egen beslutningsmyndighet til å oppnå resultater (Hope & Fraser, 2003).

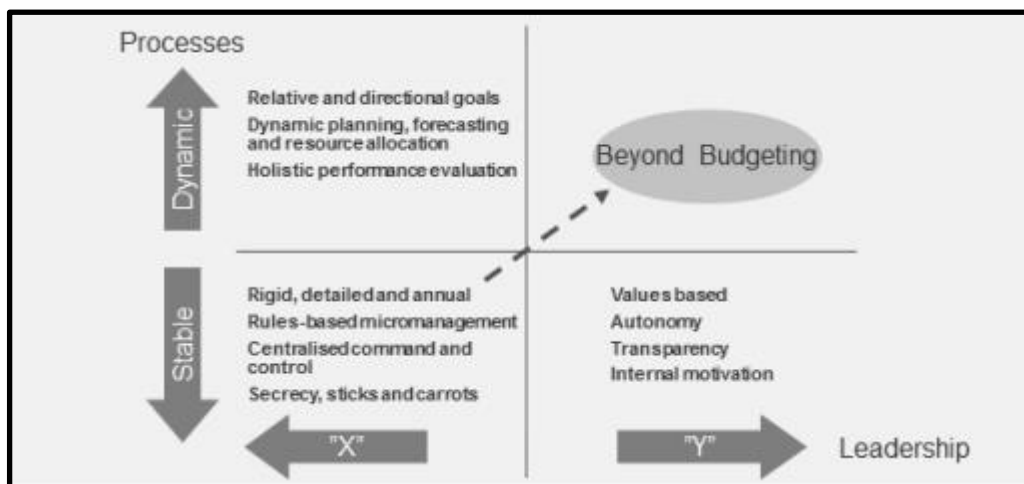
Sentralisert styring er preget av en Teori X tankegang introdusert av McGregor på 1960-tallet hvor ledelsen ser på de ansatte som kjeltringer som må kontrolleres med passende straff og belønninger for å styre atferd (McGregor, 1960). De ansatte blir beskrevet som lite ambisiøse unnsnluntrere, tilbøyelige for dårlig holdning til arbeid, som ikke tar ansvar for egne handlinger og som må insentiveres til å arbeide (McGregor, 1960). Teori X baserer seg dermed på at menneskelig atferd styres av ekstern kontroll med ytre motivasjon og har sterk tilknytning til tradisjonelle budsjetter.

Som motsetning, presenterer McGregor (1960) Teori Y som har et positivt menneskesyn og ser på ansatte som kunnskapsrike og oppegående, som er selvstyrte med ambisjoner om å oppnå resultater på eget initiativ uten behov for ekstern kontroll (McGregor, 1960). Ansatte motiveres av en indre motivasjon og ønsker økt ansvar og mulighet for å påvirke. McGregors Teori Y bestående av selvkontroll og selvrealisasjon drar sterke assosiasjoner med en mer dynamisk styringsmodell med delegert beslutningsmyndighet og blir dermed ofte assosiert med Beyond Budgeting (Bogsnes, 2012).

2.3 Beyond Budgeting

Wallander (1994) og den Svenska Handelsbanken regnes av mange som pionéren innen Beyond Budgeting (Bogsnes, 2012). Wallander (1994) var til stor inspirasjon for Hope & Fraser (2003) når de introduserte Beyond Budgeting som begrep for en ny styringsmodell og filosofi for virksomhetsledelse, ment som erstatning av tradisjonell budsjettering (Gjønnnes & Tangenes, 2012; Hope & Fraser, 2003). Bogsnes (2012) utdyper med utgangspunkt i McGregors (1960) Teori X og Y hvordan Beyond Budgeting dreier seg om å kombinere lederskapsvisjoner og styringsprosesser samt å skape konsistens mellom dem (Bogsnes, 2012). Figur 2.1 er basert på McGregors teori og beskriver hvordan Beyond Budgeting skifter fokuset fra teori X til teori Y. Videre forklarer Bogsnes (2012) hvordan Beyond Budgeting bidrar til delegering av beslutningsmyndighet og kan anses som en selvregulerende styringsmodell, hvor poenget er at virksomheter tar beslutninger på riktig sted til riktig tid av personer som sitter på den nyeste og beste informasjonen (Bogsnes, 2012).

Figur 2. 1 Beyond Budgeting (Bogsnes, 2012, s. 5)



Beyond Budgeting sikter etter å forkaste tradisjonell budsjetstyring og desentralisere beslutningsmyndighet hvilket resulterer i ansvarliggjøring av individer, verdimaksimering og en adaptiv tilnærming til forandring. Videre beveger man seg bort ifra den hierarkiske «Top-Down» synsvinkelen tradisjonell budsjetstyring medbringer og transformerer det til en «Bottom-Up» synsvinkel, hvor virksomhetens individer står sentralt i avgjørelser (Bogsnes, 2012).

Hope & Frasers (2003) utgangspunkt for Beyond Budgeting er at det skal danne et grunnlag av prinsipper som sammen utgjør en dynamisk styringsprosess hvor tradisjonelle budsjetter

blir byttet ut med en adaptiv, kontinuerlig tilnærming (dynamisk styring), forankret i strategien til virksomheten (Hope & Fraser, 2003). BBRT studerte et flertall virksomheter som styrte uten tradisjonelle budsjetter for å identifisere likhetstrekk og indikatorer på hvordan man kunne erstatte tradisjonell styring (BBRT, 2014). Med bakgrunn i disse studiene, ble det identifisert 12 prinsipper som skal hjelpe virksomheter med å implementere Beyond Budgeting. Bruken av disse prinsippene vil variere mellom virksomheter ettersom de er forskjellige og har variert behov. Prinsippene dreier seg hovedsakelig om endring i ledelse og endring i styringsprosesser hvor virksomheter går fra sentralisert styring og kontroll til desentralisert styring og kontinuerlig tilpasning (Bogsnes, 2012). Med andre ord er atferdsendring nøkkelen.

Ledelsesprinsippene omhandler hvordan beslutningsmyndighet, ansvar og kontroll burde delegeres til de avdelingene eller ansatte som naturlig har mer informasjon på området. Kundefokus og kultur for åpenhet er i tillegg sentrale nøkkelord. Styringsprosess-prinsippene forsøker å gjøre virksomheten bedre egnet til endring og uforutsette hendelser, i den forstand at den gjøres dynamisk. Denne bolken av prinsipper omfatter også målsetting, planlegging, ressursallokering, prestasjonsevaluering og belønningssystemer (BBRT, 2016). Prinsippene er gjengitt i tabellen under:

Tabell 2. 2 BBRTs 12 prinsipper for å implementere Beyond Budgeting (BBRT, 2016)

Leadership principles	
1. Purpose	Engage and inspire people around bold and noble causes
2. Values	Govern through shared values and sound judgement
3. Transparency	Make information open for self-regulation, innovation, learning and control
4. Organisation	Cultivate a strong sense of belonging and organise around accountable teams
5. Autonomy	Trust people with freedom to act
6. Customers	Connect everyone's work with customer needs

Management processes	
7. Rhythm	Organise management processes dynamically around business rhythms and events
8. Targets	Set directional, ambitious, and relative goals
9. Plans and forecasts	Make planning and forecasting lean and unbiased processes
10. Resource allocation	Foster a cost-conscious mind-set and make resources available as needed
11. Performance evaluation	Evaluate performance holistically and with peer feedback for learning and development
12. Rewards	Reward shared success against competition

Prosessmodellen for Beyond Budgeting, utformet av Hope & Fraser (2003), bygger på de overnevnte 12 prinsipper og formulerer 6 grunnleggende prinsipper for å styre med en adaptiv tilnærming. Til sammen danner disse seks prinsippene grunnlaget for en kontinuerlig, adaptiv styringsprosess (Hope & Fraser, 2003; Hoff et al., 2016):

Set stretch goals aimed at relative improvement

Det første prinsippet omhandler målsetting hvor den enkelte ansatte/avdeling skal sette seg kortsiktige og mellomlangsiktige, ambisiøse mål som de tror de kan nå. Målene skal være noe å strekke seg etter hvor poenget er at de ansatte prøver å oppnå det uoppnåelige. Relativ prestasjonsmåling benyttes ved at det finansielle resultatet evalueres basert på interne eller eksterne benchmarks, ikke forhåndsbestemte måltall. Et viktig poeng med dette er at det ikke skal settes faste mål som ved tradisjonell budsjettering, nettopp fordi målene ikke blir ambisiøse nok og forhindrer virksomheten i å utnytte maksimalt potensial (Hope & Fraser, 2003; Hoff et al., 2016).

Base evaluation and rewards on relative improvement contracts with hindsight

Basert på Hope & Frasers (2003) casestudier, fremgår det at belønningssystemer som unngår å baseres på faste mål danner bedre grunnlag for å knytte belønning med prestasjon (Hope & Fraser, 2003). Det andre prinsippet omhandler at belønningssystemene skal baseres på relative forbedringer i etterkant av prestasjonen, dermed ikke forhåndsbestemmes for perioden. Med relative forbedringer menes det hvor godt de har prestert relativt til eksempelvis eksterne konkurrenter eller tidligere avlagte perioder. Belønningssystemet skal reflektere faktisk prestasjon mot en rekke måleindikatorer, som kan sies umulig å forutsi før ytelsen har inntruffet (Hoff et al., 2016).

Make action planning a continuous and inclusive process

Virksomheter burde tilstrebe en kontinuerlig planleggingsprosess ettersom kalenderåret sjelden er en passende tidshorisont for alle aktiviteter som forekommer en virksomhet. Tilpasning og omstilling er nøkkelord for at virksomheten skal kunne håndtere endrede konkurransevilkår (Hoff et al., 2016). En inklusiv handlings- og tankeprosess sørger for at virksomheten følger Bogsnes (2012) anbefaling, nemlig at beslutninger tas av riktig person på riktig sted til riktig tid (Bogsnes, 2012). Med løpende- og inkluderende planleggingsprosesser forelegges de avdelingene som naturlig er nærmest oppgaven ansvar for å utvikle passende strategi og styringsparametere (Hope & Fraser, 2003).

Make resources available as required

Det fjerde prinsippet omhandler hvordan ressurser skal tildeles fortløpende ved behov, ikke fastsettes og tildeles i forkant som ved tradisjonell budsjettering. Dette systemet baserer seg på økt grad av tillit hvor avdelingsledere eller teamledere får delegert beslutningsmyndighet og bestemmer i stor grad selv hvor ressurser skal allokere underveis. Midler blir dermed ikke fastlåst, men knyttes direkte mot tiltak som underveis viser seg å være nødvendige (Hope & Fraser, 2003; Hoff et al., 2016).

Coordinate cross-company actions according to prevailing customer demand

Med utgangspunkt i at man ikke har en fast bestemt tiltaksplan, øker nødvendigheten for kommunikasjon på tvers av avdelinger. Det blir sentralt at virksomheten klarer å kommunisere ressursbruk og behov samt kundens reelle behov internt for å forhindre overforbruk eller tapt lønnsomhet (Hope & Fraser, 2003). Det vil også være et økt fokus på kundelønnsomhetsanalyser for å avdekke lønnsomhetsproblemer (Hoff et al., 2016).

Base controls on effective governance and on a range of relative performance indicators

Det siste prinsippet omfatter hvordan fokus til virksomheten må være effektiv styring, inkludert flernivårapportering basert på en rekke måleindikatorer. Etter å ha beveget seg bort fra sentralisert styring til multinivå-styring, vil det være essensielt med et kontrollsystem som fanger opp informasjon fra alle ledd i virksomheten (Hope & Fraser, 2003). Virksomheten må evaluere relativ prestasjon målt mot tidligere perioder ved bruk av eksempelvis KPIer, trendanalyser og/eller rullerende prognoser (Hoff et al., 2016).

2.3.1 Alternative styringsverktøy

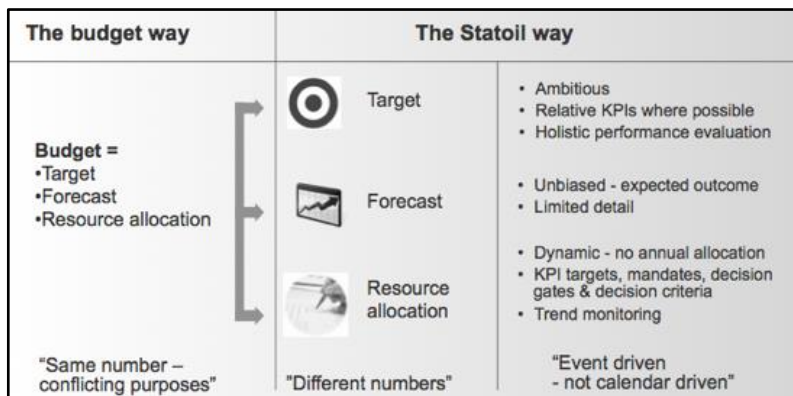
Som nevnt under delkapittel 2.1.2 Relevance Lost, vokste det frem flere avanserte økonomiske styringsverktøy påfølgende debatten. Beyond Budgeting bidrar med en verktøykasse av styringsverktøy hvor hvert enkelt verktøy bidrar med forskjellige løsninger til forskjellige problemer. Det er dermed opp til hver enkelt virksomhet å identifisere hvilke verktøy som passer virksomhetens situasjon, men Hope & Frasers (2003) grunnpilarer og BBRTs (2016) 12 ledelsesprinsipper skal bidra til enklere adaptasjon og implementering av disse alternative styringsverktøyene. Hope & Fraser (2003) argumenterer for at Beyond Budgetings alternative styringsverktøy skal bidra til en mer dynamisk og adaptiv

styringsprosess uavhengig av virksomhetens størrelse eller lønnsomhet (Hope & Fraser, 2003).

Bogsnes (2013) trekker frem hvordan problemene med budsjetter bare er symptomer på et større problem rotet i den overordnede styringsmodellen til virksomhetene. Problemer som blant annet tidsbruk, ikke relevant informasjon til styring og tilpasningsdyktighet er konsekvenser av en tradisjonell styringsmodell som ikke tar stilling til realiteten (Bogsnes, 2013). Ved utgangspunkt i dette fant han ut det er tre grunner til å budsjettere; målsetting, prognostisering og ressursallokering. Disse tallene utgjør mål, syn på hvordan fremtiden ser ut og allokering av ressurser for kommende år. Bogsnes (2013) forklarer hvordan disse ikke kan sees på som et sett med tall, men må vurderes separat. Separeringen av disse frontet spørsmålet om dette var nødvendige prosesser i det hele tatt.

Bogsnes (2013) beskriver løsningene de brukte for å overkomme problemene som oppstod ved separering av budsjettering og det finnes klare likhetstrekk til alternative styringsverktøy (Bogsnes 2013). Inndeling av budsjettet er illustrert i figur 2.2 under. Videre vil de alternative styringsverktøyene som er inkludert i avhandlingen gjennomgås.

Figur 2. 2 Solving a serious budget problem (Bogsnes, 2013)



Balansert målstyring

Kaplan & Norton (1996) beskriver hvordan informasjonsalderen har forandret måten virksomheter anser operasjonelle aktiviteter i form av kundesegmentering, global skala, innovasjon, kunnskapsarbeidere og linken til kunder og leverandører (Kaplan & Norton, 1996). Konseptet ble lansert i 1992 i form av en artikkel med tittel *“The Balanced Scorecard - Measures That Drive Performance”* (Kaplan & Norton, 1992). Her beskriver de hvordan

styringsverktøyet tar stilling til finansielle forhold, kunders perspektiv, interne prosesser samt lærings- og vekstvilje. Konseptet baseres på at ledelsen formulerer en strategi og deretter identifiserer behov for å oppfylle strategien (Stemsrudhagen, 2003). Simons (1995) argumenterer for hvordan ledere kan bruke balansert målstyring som et verktøy for å drive fremvoksende strategier hvor lederne former strategier og styrer ved hjelp av interaktivitet i organisasjonen (Simons, 1995).

Benchmarking

Benchmarking er en metode hvor en måler egne prestasjoner og sammenligner seg med hvordan de beste på området presterer. En studerer beste praksis og lar seg inspirere av dette til forbedring i egen virksomhet. Benchmarking er en kontinuerlig prosess hvor interne og eksterne prosesser, produkter og tjenester blir sammenlignet med andre virksomheter som er konkurrenter eller som opererer i andre bransjer, men utfører noen av de samme prosessene på en fremragende måte (Hoff et al., 2016). Store selskaper sammenligner seg gjerne med de beste i verden, mens mindre virksomheter gjerne sammenligner seg med de beste i bransjen. Benchmarking går ut på at en kan finne frem til aktiviteter, prosesser og produkter som kan forbedres ved å lære og hente inspirasjon fra andre (Gjønnes & Tangenes, 2012).

Kundelønnsomhetsanalyse

En kundelønnsomhetsanalyse skal hjelpe virksomheter med å identifisere områder som kan forbedres og tiltak som kan iverksettes for å øke kundelønnsomheten. En slik analyse sammenstiller inntektsanalysen og analysene av kostnadene og distribusjonsleddet (Hoff et al., 2016). En virksomhet bør ikke bare ha fornøyde og glade kunder, men også lønnsomme kunder. Kundelønnsomhetsanalyse kan være med på å avsløre hvilke kunder som er ulønnsomme for virksomheten (Kaplan & Atkinson, 1998). Det er ikke gitt hvilke kriterier som ligger til grunn for å grupperes som lønnsom eller ulønnsom. Det vil avhenge av virksomhetens kunderelaterte aktiviteter og kostnadsstruktur (Hoff et al., 2016).

Aktivitetsbasert kalkulasjon (ABC-analyser)

ABC-modeller utvikles i prinsippet gjennom fire faser; identifisere virksomhetens aktiviteter, fordele kostnader til aktiviteter, identifisere egne kostnadsdrivere (dvs. fordelingsnøkler) og fordele kostnader til produkter eller andre kostnadsobjekter (Gjønnes & Tangenes, 2012). ABC-modellen har blitt videreutviklet siden dens opphav på 1980 tallet. Det nye med ABC i forhold til tradisjonell selvkost- og bidragskalkulasjon er at variabilitet og kausalitet er to

egenskaper som kan knyttes til kalkulasjon. Variabiliteten handler om å kartlegge om aktivitetskostnader varierer med produksjonsvolumet eller med strukturelle forhold, ved å identifisere volum- og strukturrelaterte aktiviteter. Kausalitet handler i klassisk produktkalkulasjon om å belaste virksomhetens ulike produkter med de kostnadene som produktet forårsaker (Gjønnes & Tangenes, 2012). Aktivitetsbasert kalkulasjon gir beslutningstakere relevant informasjon å basere beslutninger på.

Målkostnad (Target costing)

Beregning av målkostnad er en bestemmende faktor for fastsettelse av produktspesifikasjoner. En søker gjennom å maksimere differansen mellom betalingsvillighet og produksjonskostnad etter å finne det settet av produktspesifikasjoner som over tid vil optimalisere produktets lønnsomhet (Gjønnes & Tangenes, 2012). Målkostnad brukes under planleggingsstadiet og driver prosessen ved å velge produktdesign og prosesser som vil resultere i et produkt som kan bli produsert til en kostnad som tillater en akseptabel fortjeneste (Kaplan & Atkinson, 1998). En kan si at produktets målkostnad er en drivkraft for kontinuerlig forbedring ved at en synliggjør avstanden fra dagens produksjonsprosess og en idealisert produksjonsprosess (Gjønnes & Tangenes, 2012).

Ikke-finansielle måltall

Ikke-finansielle måltall, som kvalitet eller produktivitetsgrad, har ofte blitt brukt som et supplement til finansielle måltall. Interessen for ikke-finansielle måltall reflekterer en forståelse av at finansielle måltall er kortsiktige mål på resultat og at de verken er kjente eller intuitive måter for folk å basere administrasjonen av driften på (Kaplan & Atkinson, 1998). Dersom en kun bruker finansielle måltall eller ikke-finansielle måltall vil det bli for simpelt siden de viser to ulike perspektiver av prestasjon. Mens finansielle måltall evaluerer den helhetlige effekten blant ulike ikke-finansielle måltall, gir de ikke-finansielle måltallene informasjon om individuelle aspekter av lederens ytelse (Horngren et al., 2018).

2.4 Prognoser

En prognose kan defineres som «*en forutsigelse av hvordan en utvikling vil arte seg*» (Hoff et al., 2016, s. 457). Prognosene baserer seg på antakelser om hvordan verden vil endre seg og hvilke tiltak virksomheten må iverksette for å prestere. De utarbeides på bakgrunn av systematiske observasjoner av tidligere utvikling eller skjønnsmessige vurderinger foretatt av personer med faglig kompetanse. Prognosene som utarbeides skal ikke fortelle om den ønskede utviklingen, men den sannsynlige utviklingen. Målet med prognoser er ikke å oppnå de, men de skal stimulere til handling. I motsetning til budsjettet inneholder derfor prognosene hverken mål eller målsetninger (Gjønnes & Tangenes, 2012; Hoff et al., 2016).

En type prognoser er resultatprognose, som viser den sannsynlige utviklingen i inntekter, kostnader og resultat basert på tidligere observasjoner (Hoff et al., 2016). En annen type prognose som ofte blir benyttet er rullerende prognoser. Rullerende prognoser kan bli beskrevet som et navigasjonsverktøy og skaper grunnlag for kontinuitet i planleggingen. I motsetning til det tradisjonelle budsjettet som ofte fokuserer på ett år om gangen, skaper de rullerende prognosene et kontinuerlig oppdatert grunnlag for beslutninger (Zeller & Metzger, 2013; Hope & Fraser, 2003). Når det gjelder tidshorizonten for prognosene, varierer dette ut ifra virksomhetens virkeområde og hva formålet med prognosene er. Henholdsvis er det også ressurskrevende å produsere gode prognoser, samt at påliteligheten til prognosene minker når horisonten øker (Hoff et al., 2016; Gjønnes & Tangenes, 2012).

Det er flere forskjeller mellom prognoser og budsjetter. Normalt sett er prognosene mindre detaljerte enn budsjetter i tillegg til at budsjetter normalt har en fiksert tidshorizont som er lengre enn prognosene (Hoff et al., 2016; Gjønnes & Tangenes, 2012). Det finnes også forskjeller hva gjelder ledelse og styring av virksomheten. Ved å basere styringen av virksomheten på et budsjett, vil ledelsen ta avgjørelser som begrenser seg til å passe budsjettet, de vil fokusere på hva virksomheten har gjort og bruke verdifull tid på å forstå budsjettavvik. Rullerende prognoser er fremtidsrettet og vil gi innsikt slik at mål og forventninger kan justeres kontinuerlig (Zeller & Metzger, 2013). Videre er det også forskjeller på prognoser og budsjetter når det kommer til selve formålet. Formålet med prognoser er å støtte beslutningstaking i motsetning til budsjetter hvor formålet er å sette mål som ønskes oppnådd (Morlidge & Player, 2010).

Det finnes flere fellesnevner mellom prognoser og alternative styringsverktøy, eksempelvis at rullerende prognoser danner et kontinuerlig oppdatert grunnlag for beslutninger som kan ansees som en form for dynamisk styring. Dette kan være en indikasjon på at de som benytter prognoser har implementert dynamisk styring og dermed Beyond Budgeting uten å selv være klar over det. Det kan også tyde på at virksomheter som benytter prognoser i kombinasjon med budsjetter eller alternative styringsverktøy, har en risiko for å utføre overlappende arbeid og har dermed unødvendig ressursbruk.

3. Metode

Metode er en planmessig fremgangsmåte som dreier seg om hvordan en skaffer seg kunnskap ved bruk av ulike fremgangsmåter og teknikker (Gripsrud, Olsson & Silkoset, 2017). Den skal fungere som et hjelpemiddel til å gi en beskrivelse av virkeligheten (Jacobsen, 2018). I dette kapittelet vil vi redegjøre for valg av forskningsmetode som er benyttet til å hente inn relevant data for å kunne besvare problemstillingen og hypotesene. Vi vil starte med en redegjørelse av studiets vitenskapelige forankring, etterfulgt av begrunnelse på forskningsdesign og valg av metode. Videre vil vi beskrive fremgangsmåten ved innsamling av data, før vi gjennomgår studiets kvalitet og analyseteknikker som er benyttet. Avslutningsvis vil vi i dette kapittelet gjennomgå svakheter og begrensninger ved metoden samt etiske og juridiske hensyn knyttet til undersøkelsen.

3.1 Vitenskapelig ståsted

Vitenskapsteorien studerer egenskapene ved forskning både som sosialt fenomen og som kunnskapskilde, og er en filosofisk refleksjon felles for alle vitenskaper (Nyeng, 2004). Valg av metode vil basere seg på vitenskapsteoretisk ståsted. Forskerens oppfatning av virkeligheten vil påvirke valg av metode og valg av metode vil igjen bestemme hvordan virkeligheten fremstår og hvordan forskeren oppfatter den (Jacobsen, 2018).

Når det kommer til å skaffe seg kunnskap, møter vi på noen filosofiske spørsmål. Som forskere må vi eksplisitt eller implisitt forholde oss til noen vitenskapelige begreper, sentralt her er henholdsvis ontologi, epistemologi og metodologi. Ontologi er antakelsen om hvordan verden ser ut og hva som kan sies å eksistere (Gripsrud et al., 2017; Sekaran & Bougie, 2016; Jacobsen, 2018). Epistemologi omhandler hvordan man skal skaffe seg kunnskap om virkeligheten (Gripsrud et al., 2017; Jacobsen, 2018). Til slutt omhandler metodologi teknikker for datainnsamling og dataanalyse som anvendes for å tilegne seg kunnskap om virkeligheten. Med andre ord dreier metodologi seg om hvordan man kombinerer ulike fremgangsmåter og teknikker for å undersøke en bestemt situasjon (Gripsrud et al., 2017; Jacobsen, 2018). De tre antakelsene henger sammen. Antakelsene vi gjør med hensyn til hvordan virkeligheten er (ontologi), legger føringer for hvordan vi skal skaffe oss kunnskap om virkeligheten (epistemologi), som igjen er med på å bestemme hvilken form for datainnsamling vi bør benytte (metodologi) (Gripsrud et al., 2017).

To sentrale vitenskapelige tilnæringer innenfor det økonomiske fagområdet er hermeneutikken og positivismen (Dalland, 2012; Nyeng, 2004). De to tilnærmingene skiller seg fra hverandre med hensyn til ontologi og epistemologi, som gir konsekvenser for hvilken metodologi som brukes (Gripsrud et al., 2017; Jacobsen, 2018). Hermeneutikk kan defineres som fortolkningslære (Dalland, 2012). Hermeneutikken antar ontologisk sett at den sosiale virkeligheten er dynamisk og i kontinuerlig endring og at det ikke finnes en objektiv sosial virkelighet (Jacobsen, 2018). Videre påstår hermeneutikken epistemologisk sett at forståelsen av virkeligheten må studeres ved å undersøke hvordan mennesker oppfatter virkeligheten (Jacobsen, 2018). Begrepet positivisme henviser til «*det som faktisk finnes*» (Jacobsen, 2018, s. 25). I motsetning til hermeneutikken hevder positivismen at vitenskapens oppgave ikke er å fordype seg i konkrete eksempler, men at en gjennom observasjon kan avdekke fenomener som kan forklare eksemplene (Nyeng, 2004). Posivismen antar ontologisk sett at det finnes en objektiv verden som er regulert av lovmessigheter (Jacobsen, 2018). Videre antar positivismen epistemologisk sett at den objektive virkeligheten kan studeres på en objektiv måte og at det i prinsippet finnes to kilder til kunnskap, det vi kan observere og det vi kan regne ut med våre logiske sanser (Jacobsen, 2018; Dalland, 2012).

Studiet vårt er klart inspirert av det positivistiske paradigmet. I studiet vårt samler vi inn primærdata ved hjelp av et prestrukturert spørreskjema. Dataen vi innhenter vil vi bruke til å finne sammenhenger og relasjoner som kan analyseres statistisk.

3.2 Forskningsdesign

Undersøkelsens design beskriver hvordan analyseprosessen skal legges opp for å kunne løse den aktuelle problemstillingen. Vi må vite hvilken data som trengs, hvordan en skal skaffe denne dataen og hvordan den skal analyseres. Valg av forskningsdesign vil ha konsekvenser for undersøkelsens validitet og ulike undersøkelsesdesign vil ha ulike styrker og svakheter. Videre vil valget av forskningsdesign avhenge av hvor mye vi vet om et område og hvilke ambisjoner vi har når det gjelder å analysere og forklare sammenhenger (Gripsrud et al., 2017; Jacobsen, 2018).

Det er vanlig å skille mellom tre hovedtyper design; eksplorativt, deskriptivt og kausalt. Eksplorativt design er utforskende design og har som mål å forstå og tolke det aktuelle problemet, samt at det er en ustrukturert og fleksibel prosess (Gripsrud et al., 2017; Ghauri &

Grønhaug, 2010). Deskriptivt design er beskrivende design og har som mål å beskrive situasjonen på et bestemt område. Designet er hypotesetestende og er en formell og strukturert prosess med presise regler og prosedyrer (Gripsrud et al., 2017, Ghauri & Grønhaug, 2010). Sist har vi kausalt design som undersøker mulige årsaksforklaringer. Hovedoppgaven i et slikt design er å se på årsak- og virkningssammenhenger ved å manipulere de uavhengige variablene og se om det har virkning på den avhengige variabelen (Gripsrud et al., 2017; Ghauri & Grønhaug, 2010; Jacobsen, 2018). I vår studie har vi et deskriptivt design fordi målet med studiet er å beskrive og analysere utbredelsen av Beyond Budgeting og bruken av tradisjonelle budsjetter, prognoser og alternative styringsverktøy.

Det er også vanlig å skille mellom deduktiv og induktiv tilnærming, samt abduksjon. En deduktiv tilnærming vil si at en går «fra teori til empiri». Ved å ta utgangspunkt i tidligere teori, skaper man antakelser eller hypoteser som testes empirisk. En annen mulighet er å bruke en induktiv tilnærming som vi si at en går «fra empiri til teori». Ved en induktiv tilnærming kan en dra generelle konklusjoner fra empiriske observasjoner. Man tar ikke utgangspunkt i et teoretisk grunnlag, men starter med å generere empiri. Observasjonene fra empirien konstruerer forventninger og hypoteser som skaper teori (Jacobsen, 2018; Nyeng, 2004; Ghauri & Grønhaug, 2010). Det er ikke mulig å være rent deduktiv eller induktiv og en kan se på deduktiv og induktiv som to ytterpunkter på en skala. Abduktiv tilnærming er en kombinasjon av induktiv og deduktiv tilnærming og er en kontinuerlig veksling mellom teori og empiri (Jacobsen, 2018). I vår studie har vi valgt å benytte oss av en deduktiv tilnærming hvor vi utformer forskningsspørsmål og hypoteser som baserer seg på teori og eksisterende kunnskap. En induktiv tilnærming vil ikke være naturlig i vår studie da det ville innebære at vi genererer teori som baserer seg på empiri uavhengig av tidligere forskning.

3.3 Forskningsmetode

Metode blir beskrevet av Jacobsen som «*en måte å gå frem på for å samle inn empiri, eller det som kalles data om virkeligheten*» (Jacobsen, 2018, s.21). Hvilken metode som velges reflekterer hvilken data som skal samles inn for at vi kan besvare problemstillingen og hypotesene (Creswell & Creswell, 2018). Det finnes et klart skille mellom kvantitativ og kvalitativ metode. En kvalitativ tilnærming vil si at man går i dybden og har som utgangspunkt at virkeligheten er for kompleks til å reduseres med tall, og man må samle inn informasjon i form av ord som åpner for mer nyanserikdom. En kvantitativ metodetilnærming

forsøker å forklare og har som et grunnleggende utgangspunkt at den sosiale virkeligheten kan måles ved hjelp av metoder og instrumenter som kan gi informasjon i form av tall (Gripsrud et al., 2017; Jacobsen, 2018). Den kvantitative tilnærmingen ligger mer mot det positivistiske paradigmet og er den tilnærmingen vi har valgt for denne studien (Jacobsen, 2018).

3.3.1 Kvantitativ metode

Den kvantitative metoden kjennetegnes ved at den går i bredden og innhenter et lite antall opplysninger om mange undersøkelsesenheter. Metoden gir data i form av tall som er målbare enheter (Dalland, 2012; Jacobsen, 2018). Kvantitativ forskning er opptatt av sammenheng og variabler, og tanken er at statistisk variasjon i én variabel er det som driver frem statistisk variasjon i en annen variabel (Thrane, 2018). Gjennom å undersøke sammenhenger mellom variabler kan vi teste objektive teorier. Variablene er målbare, slik at nummerert data kan bli analysert ved hjelp av statistiske prosedyrer (Creswell & Creswell, 2018).

Det er flere fordeler ved å velge en kvantitativ metode. Kvantitativ data er standardisert, noe som gjør det lett å behandle informasjonen. En standardisering fører også til at det ikke blir veldig dyrt eller tidkrevende å samle inn store mengder data, som gjør at vi kan undersøke mange og få et representativt utvalg. Videre gjør kvantitativ tilnærming at vi kan beskrive et gitt forhold relativt presist, spesielt når det gjelder et fenomens utstrekning eller omfang. Det blir også lettere å strukturere informasjon og trekke fram hovedtrekkene, det typiske, det vanlige og det avvikende fra normaltilfellene. Det kan også nevnes at kvantitativ data gjør det enklere å bevare en kritisk avstand til de vi undersøker. Dette kan være en fordel for kvantitativ data på grunnlag av at det ikke utvikles noen personlige bindinger til utvalget (Jacobsen, 2018).

Selv om den kvantitative tilnærmingen har fordeler, er det også viktig å være klar over ulempene ved en kvantitativ tilnærming. En av de største ulempene er at den kvantitative dataen kan gi et overfladisk preg på undersøkelsen. Ved en kvantitativ undersøkelse ønsker man å nå mange enheter, og den kan derfor ikke være for kompleks. Det er også vanskelig å gå i dybden når en måler ganske enkle forhold. Videre kan avstand også være en ulempe da det kan føre til lav forståelse for det fenomenet som egentlig undersøkes og en mister forståelse for den enkeltes situasjon. Den kvantitative dataen følger også en mer sekvensiell prosess enn innsamling av kvalitativ data og er mindre fleksibel. Det er også en svakhet ved

kvantitative data knyttet til spørreskjema ved at folk lar være å svare og at frafallet kan bli systematisk skjevt. Alle som svarer på spørreskjema vil også bli påvirket av måten spørsmålet er formulert på, svaralternativene som er tilgjengelige og rekkefølgen på spørsmålene (Jacobsen, 2018).

Vi har i studien valgt å benytte oss av en kvantitativ tilnærming siden vi ønsker å undersøke mange enheter. Valget baserer seg også på de fordelene vi oppnår ved å bruke en slik tilnærming. Det har vært kritisk for oss å utvikle en spørreundersøkelse av høy kvalitet for å redusere mulig støy.

3.3.2 Primærdata

Primærdata er data forskeren selv samler inn og kjennetegnes ved at dataen er spesielt tilpasset og samlet inn for å besvare undersøkelsesspørsmål (Gripsrud et al., 2017). Denne formen for data samler inn opplysninger direkte fra mennesker eller grupper av mennesker og forskeren samler inn opplysninger for første gang (Jacobsen, 2018). En kan benytte ulike metoder for å få tak i primærdata, eksempelvis intervju, observasjon eller spørreskjema (Jacobsen, 2018). Vi har valgt å benytte oss av spørreskjema for å samle inn primærdata.

3.3.3 Sekundærdata

Sekundærdata er data som er samlet inn av andre og er samlet inn med andre formål. Denne formen for data er ofte hensiktsmessig å bruke når det er vanskelig å få tak i informasjon om et smalt tema, spesielt når det kommer til å få tak i et stort tilfang av data. En stor fordel ved bruk av sekundærdata er at dataen allerede foreligger. En sparer tid og det er som regel billigere enn å samle inn primærdata (Gripsrud et al., 2017).

Vi har valgt å benytte oss av en kvantitativ metode i denne studien og for å innhente kontaktinformasjon til utvalget har vi benyttet oss av kvantitative sekundærkilder. Kvantitative sekundærkilder betegnes ofte som registerdata, og er kilder til blant annet folketellinger, spørreskjemaundersøkelser, informasjon om organisering og økonomi (Jacobsen, 2018). Til å innhente e-postadresser benyttet vi Proff Forvalt som har en oversikt over norske bedrifter. Her kan vi segmentere bedrifter ut ifra kriterier og vi valgte å inkludere kriterier som bestemmer bedriftens næringskode, antall ansatte og registrert offentlig e-post adresse.

3.4 Datainnsamling

I dette delkapittelet skal vi redegjøre for datainnsamlingen. Først vil vi redegjøre for valg av spørreskjema som datainnsamlingsmetode. Videre vil vi gjennomgå utformingen av spørreundersøkelsen og hvordan innsamlingsprosessen har foregått. Avslutningsvis vil vi redegjøre for populasjonen samt responsen på undersøkelsen.

3.4.1 Spørreundersøkelse

Det finnes flere fordeler ved å bruke elektroniske spørreundersøkelser. En av fordelene er at det er lave kostnader knyttet til bruk av digitale spørreskjemaer. Respondentene besvarer spørreskjema når de har tid og anledning, som også kan føre til at respondentene gir mer gjennomtenkte svar. Videre vil det også være lettere å besvare spørsmål som kan være litt sensitive, med tanke på at svarene ikke kan spores tilbake til den enkelte. Ved å bruke spørreskjema kan vi stille spørsmål i relativt kompliserte spørsmåls- og svarskalear. Respondenten kan ledes inn i ulike spor og vi kan bruke «filter spørsmål» slik at vi kan skille mellom ulike respondenter og sikre at respondentene mottar relevante spørsmål (Gripsrud et al., 2017; Jacobsen, 2018).

Det er også noen svake sider knyttet til bruk av elektroniske spørreskjemaer hvor det største problemet er svarprosent og representativitet. Nettbaserte spørreskjemaer har ofte lav svarprosent grunnet stort frafall, som kan skyldes at mange er skeptiske til å åpne vedlegg fra ukjente avsendere og faren for virus. Videre er det en ulempe at mange venter med å besvare spørreskjemaet, slik at det som i utgangspunktet skulle gå svært fort ender opp med å ta ganske lang tid. En annen ulempe er manglende interaksjon. Ved bruk av digitale spørreskjemaer kan ingen klargjøre spørsmål eller rettlede respondenten gjennom skjemaet (Gripsrud et al., 2017; Jacobsen, 2018).

3.4.2 Utforming av spørreundersøkelsen

Vi valgte å benytte oss av nettsiden Nettskjema.no ved utvikling av spørreskjema. Nettskjema er en sikker side for datainnsamling via nett og driftes av Universitetet i Oslo. For å sende ut spørreskjema valgte vi å benytte oss av student e-postadressene vi har fått utdelt av Universitetet i Agder. Dette var for at bedriftene skulle oppfatte avsenderen som seriøs. I mailen som ble sendt ut ble det også redegjort for vår tilknytning til Universitetet i Agder. Dette i kombinasjon med student e-postadressene kan være med på å øke troverdigheten vår

hos bedriftene. En ulempe ved digitale spørreskjemaer er at mailen vi sender ut kan bli kategorisert som søppelpost. Det er også en stor mengde svindelforsøk via mail som sendes ut som kan påvirke studiets svarprosent. Vi har i utsendelsen av spørreskjema gjort vårt beste for at innholdet skal være troverdig og pålitelig. Vi har også satt opp våre telefonnummer i e-posten slik at respondenten kan ringe for å oppklare uklarheter i spørreskjema.

Spørreskjema består av totalt 59 spørsmål, men respondentene vil ikke besvare alle spørsmålene da vi har valgt å benytte oss av «filter spørsmål» som gjør at respondenten ikke svarer på spørsmål som ikke er relevant. Vi har valgt å gjøre alle spørsmålene obligatoriske å svare på bortsett fra utdypning ved svaralternativ “annet”. Dersom respondenter velger svaralternativet “annet” vil de få muligheten til å presisere svaret, men det er ikke obligatorisk å gjøre dette. Grunnen til at vi valgte å gjøre spørsmålene obligatoriske er for å unngå at viktige spørsmål ikke blir besvart og at datamaterialet har mangler. Vi har valgt å dele spørreskjemaet inn i ulike kapitler. Respondenten vil besvare henholdsvis kapittel 2, 3 eller 4 basert på hva de svarer på et filter spørsmål i kapittel 1. Alle respondentene vil besvare kapittel 5.

Tabell 3. 1 Spørreundersøkelsens 5 kapitler

Kapittel 1	Bakgrunnsinformasjon om virksomheten og respondenten, samt spørsmål om virksomhetens styring
Kapittel 2	Utarbeidelsen og bruken av budsjetter, inkludert spørsmål om budsjettkontroll og fremtidsutsikter for bruk av budsjett
Kapittel 3	Utarbeidelsen og bruken av prognoser, inkludert spørsmål om tidligere bruk av budsjetter og eventuell overgang fra budsjett til prognoser
Kapittel 4	Bruken av alternative styringsverktøy, hvilke styringsverktøy virksomheten benytter og bakgrunnen for bruk av alternative styringsverktøy
Kapittel 5	Spørsmål knyttet til Covid-19 pandemien, inkludert spørsmål om Covid-19 har ført til endret bruk av styringsverktøy og hvordan pandemien har påvirket virksomheten.

I spørreskjemaet har vi i stor grad valgt å benytte oss av en 5-punkt likert-skala, hvor respondentene må ta stilling til ulike påstander. Spørsmålene er satt opp i «spørsmålsbatterier», noe som gjør at vi kan stille mange spørsmål på liten plass (Jacobsen, 2018). I spørsmål der respondentene blir bedt om å ta stilling til påstander, må de rangere svar innenfor en minimums- og maksimumsverdi. Hvor mange trinn en skala skal bestå av og hvorvidt det skal være partall eller oddetall er det ulike oppfatninger om. Fordelen med partall er det det ikke gir respondenten mulighet til å svare en nøytral midt-kategori (Johannessen, Christoffersen & Tufte, 2020) Forskning viser dog at en skala med oddetall gir best datakvalitet og en høy grad av reliabilitet og validitet (Johannessen et al., 2020). På bakgrunn av dette har vi valgt å benytte oss av skalaer med fem trinn.

Vi har også valgt å benytte oss av lukkede svaralternativer på samtlige spørsmål i undersøkelsen, sett bort fra tre spørsmål der respondenten kan velge å spesifisere svaret. Åpne spørsmål bryter med den kvantitative metodens hensikt om å samle inn standardisert informasjon (Jacobsen, 2018). Ulempen ved å ikke benytte åpne spørsmål er at respondenten ikke får mulighet til å uttale seg fritt om temaet. Lukkede svaralternativer gjør det dog enklere for respondenter å besvare undersøkelsen, samt at det blir lettere å registrere og analysere svarene (Gripsrud et al., 2017). Vi har valgt å benytte oss av lukkede spørsmål og kun benytte åpen kategori på slutten av settet med faste alternativer, det vil si dersom respondenten velger svaralternativet “annet” kan de velge å utdype svaret. Her kan respondentene fylle ut svar dersom de ikke føler at kategoriene som er listet over passer dem. Ved å ha en slik løsning vil kun de som har en sterk mening om et annet saksområde fylle ut det åpne svaralternativet. Dette gjør at vi minsker variasjonen i datasettet (Jacobsen, 2018).

Vi har valgt å inkludere svaralternativet «vet ikke» i enkelte spørsmål. Det er en diskusjon innenfor forskning om hvorvidt «vet ikke» skal inkluderes som et svaralternativ. Ulempen med å inkludere “vet ikke” er at respondenten får en mulighet til å unngå å ta stilling til spørsmålet. Forskning har vist at man skal være tilbakeholden med å bruke «vet ikke», men at det bør inkluderes der det er en naturlig svarmulighet. (Johannessen et al., 2020). Vi har derfor valgt å gi respondenten mulighet til å svare «vet ikke» ved flere spørsmål i denne undersøkelsen. Dette er for å sikre at respondenten ikke baserer svarene sine på grove estimater eller tvinges til å svare når de faktisk ikke vet.

Etter å ha utformet spørreskjemaet tok vi kontakt med veileder for å gjennomgå og kvalitetssikre spørreskjemaet. Undersøkelsen ble ferdigstilt og planlagt utsendelse var 10. februar. Før vi sendte ut skjemaet ble det gjort en pretest av spørreundersøkelsen der medstudenter fikk gjennomgå undersøkelsen. Dette var for å sikre at begrepene og formuleringene i undersøkelsen var forståelige og at det ikke var noen feil ved utformingen av undersøkelsen. Å gjennomføre en pretest var svært viktig da vi hadde benyttet oss av filter spørsmål og var avhengige av at inndelingen av respondenter etter svar fungerte som planlagt.

Siden masteroppgaven skal fullføres innen et gitt tidsrom var det viktig å komme raskt i gang med spørreskjemaet slik at virksomhetene fikk god tid til å besvare undersøkelsen. Arbeidet og formuleringen av spørreskjemaet ble derfor utført i starten av året basert på kunnskap og teori vi tilegnet oss gjennom forelesninger og selvstudium. Formuleringen av spørreskjemaet ble utført før dypdykket i teorien som sett i retrospekt kunne vært med å forbedre utformingen av spørreskjemaet. Dog skal det nevnes at spørreskjemaet ble nøye utformet og gjennomgått i lag med veileder for å sikre at spørreskjemaet var relevant.

3.4.3 Populasjon

Vi har i dette studiet valgt å fokusere på en spesifikk bransje, nærmere bestemt Informasjon og Kommunikasjon. Covid-19 har tvunget virksomheter til å håndtere hyppige endringer og raske omstillinger. En undersøkelse fra KPMG (2020) viser at selskaper nå implementerer ny teknologi i rekordfart hvor virksomheter øker budsjetter og investeringer i digitale tjenester (KPMG, 2020). Utvalget vårt inneholder virksomheter som er leverandører av slike tjenester og er dermed interessante å undersøke. Videre er valg av bransje grunnet i at det er en bransje som har opplevd store endringer i løpet av den pågående pandemien (KPMG, 2020). Det vil også være interessant å undersøke hvorvidt en bransje preget av digitalisering og en dynamisk hverdag benytter dynamiske styringsmodeller eller tradisjonelle styringsmodeller.

Styreformann og salgsleder Hoggen i Vitari forklarer at: «Årlige budsjetter kan dermed lett bli en sovepute på den måten at når rammebetingelsene plutselig blir mye bedre, klarer du ikke å utnytte potensialet som ligger der» (Falck-Ytter, 2019).

Vi har valgt å ta noen avgrensninger ved utsendelse av spørreskjema. Innenfor bransjen informasjon og kommunikasjon finner vi totalt 45 778 bedrifter. Ifølge SSB (2021) består 90,2% av norske virksomheter av mindre enn 10 ansatte, og vi vil derfor avgrense til at

virksomheten må ha 10 eller flere ansatte. Det gjør at vi står igjen med totalt 2398 bedrifter. For å sende ut spørreskjema vil vi benytte e-post adresser, vi setter derfor også en avgrensning på at bedriften må ha offentlig e-post adresse på Proff Forvalt sin nettside. Da står vi igjen med 1164 virksomheter. Videre har vi sortert ut duplikater av virksomheter og virksomheter hvor e-postadressen er ugyldig. Vi står da igjen med 904 virksomheter som utgjør utvalget for denne undersøkelsen.

3.4.4 Respons

Svar responsen er viktig for å få et representativt bilde av populasjonen. I undersøkelser vil det alltid være bortfall av respondenter, noe en må være oppmerksom på (Johannessen et al., 2020). Frafallet er spesielt stort i web baserte undersøkelser og enkelte ganger er svarprosenten så lavt som 10% (Jacobsen, 2018). Det er flere tiltak som kan settes i verk for å øke svarprosenten. Eksempler på tiltak er personalisering av spørreskjema, purrerunder, anonymitet, belønninger og utforme skjemaet så kort som mulig (Jacobsen, 2018). Vi har valgt å benytte oss av flere av tiltakene i et forsøk på å øke svarprosenten. Vi utformet spørreskjema med et begrenset antall spørsmål, forklarte at alle svar vil være anonyme, la frem hensikten med spørreundersøkelsen og utformet enn innbydende e-postinvitasjon.

Spørreundersøkelsen ble sendt ut onsdag 10.februar 2021 kl. 10.00. Etter en uke var antall svar 56. I et forsøk på å øke svarprosenten sendte vi ut en påminnelse om spørreundersøkelsen den 23.februar 2021 som økte antallet respondenter til 98. I den første mailen vi sendte ut hadde vi satt en svarfrist til søndag 7. mars. Vi valgte derfor å sende ut en siste purring onsdag 3. mars. Mange runder med purring kan raskt fortone seg som mas, og vi ville derfor ikke ha mer enn to runder med purring (Jacobsen, 2018). Totalt endte vi på 117 svar som gir en svarprosent på 12,9%. Etter et kontrollspørsmål for antall ansatte, viste det seg at 9 av respondentene hadde mindre enn 10 ansatte og ble dermed luket ut av undersøkelsen. Vi står da igjen med 108 reelle respondenter.

En svarprosent på rundt 30-35% kan regnes som relativt bra, men det er ikke uvanlig at svarprosenten kommer ned i 10-15% (Gripsrud et al., 2017). Selv om vi benyttet oss av flere tiltak i forsøk på å øke svarprosenten endte vi med en svarprosent på 12,9%. Selv om det er vanskelig å si om korona-pandemien har påvirket svarprosenten kan det tenkes at virksomheter ikke har tid til å besvare undersøkelsen som følge av at de er preget av en

pandemi som medfører en omstillingsprosess. Det er videre rimelig å anta at forespørselen om å delta i spørreundersøkelsen ikke har nådd frem til riktig person, på riktig plass eller at den har havnet i søppelpost filteret til virksomhetenes e-postadresser.

3.5 Studiets kvalitet

Studiets kvalitet omhandler hvorvidt det som rapporteres gjenspeiler de som har blitt undersøkt og en underliggende virkelighet (Jacobsen, 2018). Sentralt i vurderingen av studiet er spørsmål om undersøkelsens reliabilitet (pålitelighet) og validitet (gyldighet). Det er mange faktorer som kan være med å påvirke undersøkelsens kvalitet og det er viktig å være klar over disse slik at man unngår å trekke uriktige konklusjoner. Hvor god en undersøkelse er vil avhenge av undersøkelsens pålitelighet, begrepsmessig gyldighet, intern gyldighet og ekstern gyldighet (Jacobsen, 2018).

3.5.1 Reliabilitet

Reliabilitet handler om i hvilken grad man kan stole på at resultatene er pålitelige og hvorvidt en vil oppnå de samme resultatene dersom en gjentar undersøkelsen (Gripsrud et al., 2017). Grad av reliabilitet vil basere seg på nøyaktigheten av undersøkelsens data, hvordan dataen er samlet inn, hvordan den brukes og hvordan den er bearbeidet (Johannessen et al., 2020). For at undersøkelsen skal være reliabel er det viktig å minimere de tilfeldige feilene som oppstår i studiet (Gripsrud et al., 2017).

Utforming av spørreskjema er viktig når det gjelder undersøkelsens reliabilitet. Dersom spørreskjemaet inneholder ledende spørsmål eller har en ledende spørsmålskontekst kan det føre til at resultatene fra studiet ikke blir pålitelige. Videre bør også uklare spørsmål eller doble spørsmål unngås. Dersom respondenten ikke vet hva han svarer på eller vi ikke kan se hva respondenten faktisk har svart på, kan det føre til at svarene vi får er mindre pålitelige (Jacobsen, 2018). For å øke undersøkelsens reliabilitet og unngå ledende og uklare spørsmål har vi arbeidet mye med spørreundersøkelsens spørsmål, oppsett og rekkefølge. Resultater og forskningsprosessens fremgangsmåter ble også nøyaktig beskrevet og dokumentert for å sikre reliabilitet. Dette gjør det lettere å senere gjennomføre en re-test eller etterprøve resultatene vi har fått i dette studiet.

Når det kommer til reliabilitet knyttet til respondenten er det lite vi kan gjøre for å kontrollere respondentens kunnskap og interesser. Det kan være store forskjeller mellom hva respondenten faktisk mener, og det de svarer på undersøkelsen. Vi kan heller ikke finne ut hvilken situasjon den som svarer befinner seg i, om de er konsentrert eller om de svarer ukonsentrert (Jacobsen, 2018). For å øke reliabiliteten til respondentene fikk bedriftene tilsendt en mail med link til undersøkelsen, som sikrer at en innenfor utvalget fyller ut skjemaet. For å sikre at undersøkelsen ble besvart av en som har kunnskap til området innledet vi spørreskjemaet med spørsmål knyttet til stilling i bedriften, antall år ansatt i bedriften og erfaring med den økonomiske styringen av virksomheten. Dette gjør at vi kan øke reliabiliteten og skille ut de som ikke er egnet til å svare på undersøkelsen.

Som nevnt tidligere har vi valgt å benytte oss av nettskjema.no til å utforme et standardisert spørreskjema. Dataene fra denne undersøkelsen kan lastes ned i en Excel-fil som videre kan overføres til SPSS. Dette reduserer sannsynligheten for feilkoding av data og styrker påliteligheten.

3.5.2 Validitet

Validitet omhandler hvor godt en måler det en har til hensikt å måle. Selv om en studie har høy grad av reliabilitet betyr ikke det nødvendigvis at validiteten er høy. For å unngå systematiske feil og sikre en høy grad av validitet er det viktig at vi klarer å måle det som vi har som hensikt å måle (Gripsrud et al., 2017). Vi kan skille mellom ulike former for validitet; begrepsvaliditet, intern validitet og ekstern validitet (Johannessen et al., 2020).

Begrepsvaliditet

Begrepsvaliditet omhandler hvorvidt dataene representerer det generelle fenomenet og relasjonen mellom det generelle fenomenet som undersøkes og de konkrete dataene. I noen tilfeller er det tilstrekkelig å bruke sunn fornuft for å vurdere om spørsmålene og svarene i undersøkelsen er valide, mens andre ganger må det gjennomføres systematiske validitetstester. Uansett må ikke validitet oppfattes som noe absolutt, men heller som noe forskere må anstrenge seg for å oppfylle (Johannessen et al., 2020). Spørsmålene og svarene vi valgte å inkludere i spørreskjemaet ble nøye gjennomgått av oss og lest gjennom av vår veileder. Dette ble gjort for å sikre at spørsmålene var riktig formulert og at de ville måle det vi har til hensikt å måle.

Intern validitet (Intern gyldighet)

Intern validitet kan defineres som spørsmålet «*måler vi det vi tror vi måler?*» og dreier seg om resultatene oppfattes som riktige (Johannessen et al., 2020; Jacobsen, 2018). Den interne validiteten omhandler hvorvidt studieobjektene faktisk har gitt en sann beskrivelse av virkeligheten, hvorvidt forskerens gjengivelse og fortolkning av data er riktig og hvorvidt de funnene og konklusjonene som forskeren trekker faktisk gjenspeiler realiteten (Jacobsen, 2018).

Det er en selvfølge at vi ønsker en høy grad av validitet i dette studiet. For å lage et godt spørreskjema trengs det et stort forarbeid (Jacobsen, 2018). Det ble derfor tilegnet mye tid til arbeid med utviklingen av spørreskjemaet. Den ble videre gjennomgått i lag med veileder flere ganger for å sikre at spørsmålene og svaralternativene var tilpasset den problemstillingen vi ønsket å undersøke. Etter undersøkelsen var ferdig ble det gjort en pretest der medstudenter fikk mulighet til å gjennomgå spørreundersøkelsen. Vi fikk på den måten testet om spørreskjemaet fungerte som planlagt og at det ikke var noe feil med filter spørsmålene.

Fra andre empiriske undersøkelser vet vi at Beyond Budgeting ikke er særlig utbredt i Norge. Det foreligger en forventning om at vi i dette studiet også vil få et resultat som tilsier det samme. Vi sammenligner derfor resultatene vi har fått med resultatene fra andre studier. Det bør dog nevnes at det ikke er utført en undersøkelse med respondentene fra denne undersøkelsen tidligere, men at vi velger å sammenligne resultatene undersøkelser fordi det sees som relevant.

Ekstern validitet (Overførbarhet)

Den eksterne validiteten dreier seg om i hvilken grad funnene fra undersøkelsen kan generaliseres til andre enn de vi har undersøkt (Jacobsen, 2018). Vi skiller mellom to former for generalisering; teoretisk generalisering, hvor en går fra empiri til teori, og statistisk generalisering, som er generalisering fra et utvalg enheter som vi har studert til en større populasjon som vi ikke har studert (Jacobsen, 2018). I vår studie, hvor vi har valgt å benytte oss av kvantitativ metode, vil vi benytte oss av statistisk generalisering som har som mål å generalisere fra få til mange enheter.

Ettersom vi har gjort et utvalg av populasjonen vil studiens eksterne validitet være noe lavere enn den interne. Flere virksheter kan være utelukket fra undersøkelsen siden vi har valgt å

ta noen avgrensninger basert på bransjekode og antall ansatte. Det vil si at resultatene vi får fra dette studiet ikke kan generaliseres til alle norske virksomheter. Det bør også presiseres at vi har et deskriptivt design på studiet og resultatene baserer seg på respondentenes svar og forutsetter at de forteller sannheten. Videre bør det også nevnes at en svarprosent på 12,9% kan påvirke den eksterne validiteten. Dersom det er et skjevt frafall vil ikke resultatene kunne generaliseres til andre enn de vi har undersøkt, det er derfor viktig at de som svarer på undersøkelsen er representative for populasjonen.

3.6 Analyseteknikker

For å kunne analysere dataene i studien har vi valgt å benytte oss av Microsoft Excel og Statistical Package for the Social Sciences (SPSS). I tillegg til beskrivende statistikk har vi benyttet analyseverktøy for gjennomsnittsmålinger, standardavvik og t-tester for statistisk hypotesetesting med tilhørende p-verdi målinger og signifikansnivå.

Gjennomsnittet indikerer hvor enig utvalget generelt er med påstanden hvorav de som har svart "*vet ikke*" eller "*brukes ikke*" ikke blir medregnet i gjennomsnittet. Standardavviket forteller noe om variasjonen i svarene for de tre grupperingene. Det gir verdienes gjennomsnittlige avstand fra gjennomsnittet, og er et kvantitativt uttrykk for distribusjonens spredning (Jacobsen, 2018). Signifikansnivået beskriver hvor statistisk signifikant et resultat må være for å aksepteres, altså hvor mye feil man tillater (Sekaran & Bougie, 2016). Dette blir beskrevet av gjennomsnittets p-verdi og normalt signifikansnivå er 5%, men det vil også kommenteres på et 10% signifikansnivå.

Det blir i tillegg gjennomført t-tester for å indikere variablenes gjennomsnittsverdier som avdekker om det eksisterer signifikante differanser mellom de tre grupperingenes respons (Sekaran & Bougie, 2016). Det ble benyttet to-utvalgs t-tester med antatt ulike varianser, hvor de ensidige verdiene analyseres. I analysen hvor t-testene har blitt benyttet, sammenlignes respondentene gruppevis basert på primært bruk av styringsverktøy. For hver påstand har respondentene fra grupperingen prognoser blitt sammenlignet med respondentene for tradisjonelle budsjetter. Tilsvarende for hver påstand har responsen fra grupperingen alternative styringsverktøy blitt sammenlignet med grupperingen for tradisjonelle budsjetter. T-testene er dermed beregnet ved å sammenligne de som bruker prognoser med de som

bruker tradisjonelle budsjetter og de som bruker alternative styringsverktøy med de som bruker tradisjonelle budsjetter.

Fordi virksomheter i stor grad benytter kombinasjoner av styringsverktøy, vil svarene til påstandene påvirkes av dette og i utstrekning vil også t-test verdiene påvirkes. Det må derfor vurderes om t-testene gjenspeiler reelle forhold og ikke misrepresenterer utvalget.

3.7 Etisk og juridisk ansvar

I forskning kan det oppstå etiske spørsmål og dilemmaer siden samfunnsvitenskapelige undersøkelser har konsekvenser for de som blir undersøkt og for samfunnet (Jacobsen, 2018; Johannessen et al., 2020). Som forskere har vi en plikt til å tenke nøye gjennom hvordan forskningen kan påvirke de som det forskes på, og hvordan forskningen vil oppfattes og brukes (Jacobsen, 2018). Før en går i gang med undersøkelsen bør en overveie og klargjøre de etiske dilemmaene en står overfor. Underveis i undersøkelsesprosessen må en også vurdere valgene en tar ut ifra etiske prinsipper (Jacobsen, 2018). Vi skal videre ta for oss vurderinger vi har måttet ta basert på etisk og juridisk ansvar.

Nerdrum (1998, referert i Johannessen et al., 2020) drøfter ulike hensyn som må tas til betraktning ved forskning. Det første hensynet er informantens rett til selvbestemmelse og autonomi. Dette innebærer at respondenten skal kunne bestemme over egen deltagelse under hele prosessen, altså ved forespørsel, aktiv deltagelse eller tidligere deltakelse (Johannessen et al., 2020). I e-posten vi sendte ut, ble det tydelig presisert at det er en undersøkelse i forbindelse med en masteroppgave og at det er frivillig å delta i undersøkelsen.

Den andre typen hensyn er forskers plikt til å respektere informantens privatliv. Potensielle respondenter har rett til å bestemme hvilken informasjon som gis samt rett til å nekte å oppgi personlig data. De som deltar i undersøkelsen må også forsikres at forskeren har taushetsplikt og at en respondent ikke kan identifiseres (Johannessen et al., 2020). Vi skrev i e-posten som ble sendt ut til respondentene at deres svar ville være anonyme og at all informasjon vil behandles konfidensielt. Vi nevnte også at undersøkelsen er meldt inn til NSD (Norsk senter for forskningsdata) som sørger for at data hentes inn, lagres og deles trygt og lovlig. Spørsmålene i undersøkelsen vil også basere seg på generell økonomistyring og går ikke i

detaljer på bedrifter eller personer. Dette gjør at det ikke er mulig å gjenkjenne hvem som har svart på undersøkelsen.

Det siste som må hensyntas er forskerens ansvar for å unngå skade. Det må grundig vurderes hvorvidt datainnsamlingen kan berøre sårbare eller emosjonelle områder. Deltakere i undersøkelsen skal utsettes for minst mulig belastning (Johannessen et al., 2020). I spørreundersøkelsen er det ingen spørsmål hvor respondenten blir bedt om å dele personlige opplysninger. Det vil derfor ikke være nødvendig å legge vekt på dette hensynet.

Det er viktig for oss som forskere og være klar over det etiske og juridiske ansvaret vi har. Ved utforming av spørreskjema ble det nøye vurdert hvilke spørsmål som skulle stilles, og det var viktig for oss å få frem at det var frivillig å delta på spørreundersøkelsen og at informasjonen de ga ville behandles konfidensielt. I den grad det er mulig har vi også fokusert på å gjengi resultater fullstendig. Vi har også dedikert mye tid til benyttelse av relevante kilder og henviser til kildene på korrekt måte.

4. Empiri og Analyse

Kapittel 4 tar for seg analysen av all data innhentet fra spørreundersøkelsen. Analysene som gjennomføres baserer seg på problemstillingen for avhandlingen og vil bli drøftet i henhold til relevant teori. Resultater vil presenteres ved bruk av deskriptiv statistikk samt andre statistiske analyser med tilhørende grafiske fremstillinger, for å indikere hvordan virksomhetene har respondert. Som forklart i metodekapittelet, er spørreundersøkelsen delt inn i 5 kapitler og det benyttes utvalgte statistiske analyseverktøy. Først ut i analysen er bakgrunnsinformasjon om virksomhetene og respondentene. Etterfulgt av dette presenteres respondentene gruppevis basert på deres primære bruk av styringsverktøy, som virksomhetene har indikert i spørreundersøkelsen. Videre vil forskningsspørsmålene analyseres og drøftes.

Forskningsspørsmål 1 omhandler bruken av budsjetter, prognoser og alternative styringsverktøy. Forskningsspørsmål 2 tar for seg virksomhetenes holdning til budsjettkritikken. Forskningsspørsmål 3 omhandler sentralisert styring vs desentralisert styring. Forskningsspørsmål 4 beskriver Covid-19 pandemiens effekter på valg og bruk av styringsverktøy. Avslutningsvis drøftes det hvorfor noen virksomheter har valgt å avskaffe tradisjonelle budsjetter fullstendig. Forskningsspørsmålene med tilhørende alternativhypoteser vil drøftes og konkluderes i kapittel 5 Diskusjon.

4.1 Respondentene

Det første som gjennomgås er en analyse av hvor mange ansatte virksomhetene har, hvilken bransje virksomhetene tilhører, hvilken stilling den som svarer på undersøkelsen har i virksomheten, hvor mange år respondenten har vært ansatt og hvilken sektor virksomheten tilhører.

Tabell 4. 1 Respondenter fordelt på størrelse

Respondenter fordelt på størrelse		
Ansatte	Antall svar	Antall svar i %
0-9	9	8 %
10-19	43	37 %
20-49	35	30 %
50-99	12	10 %
100-249	8	7 %
Mer enn 250	10	9 %
Totalt	117	100 %

Selv om det ble stilt krav om 10 eller flere ansatte ved datainnsamling, ble det inkludert et alternativ om 0-9 ansatte i spørreskjemaet. Hensikten var å forhindre feil og støy i datasettet

ved å fange opp de som var registrert med feil antall reelle ansatte. Undersøkelsen viste at 9 (8%) av respondentene hadde færre enn 10 ansatte i virkeligheten. Det er ulike årsaker til at dette kan forekomme, men det vil ikke gjøres noen videre vurdering av årsaker.

Respondentene som har indikert 0-9 ansatte vil bli fjernet fra videre analyser for å eliminere støy, som vil si at endelig antall respondenter er 108. Som utledet i metodekapittelet angående avgrensning basert på antall ansatte, ser vi at det er stor spredning i størrelsen på virksomhetene i utvalget. Dette var forventet og kan resultere i en skjevhet i svarene. Vi mener dog at dette ikke vil påvirke konklusjonen nevneverdig ettersom små virksomheter kan benytte seg av både budsjetter og alternative styringsverktøy såvel som store virksomheter.

Tabell 4. 2 Respondenter fordelt på bransjesegment

Respondenter fordelt på bransje		
Bransje	Antall	Andel i %
Forlagsvirksomhet	1	1 %
Film og TV-produksjon, musikkutgivelse	4	4 %
Radio og fjernsynsringkasting	1	1 %
Telekommunikasjon	8	7 %
IKT-Tjenester	70	65 %
Informasjonstjenester	8	7 %
Annet	16	15 %
Totalt	108	100 %

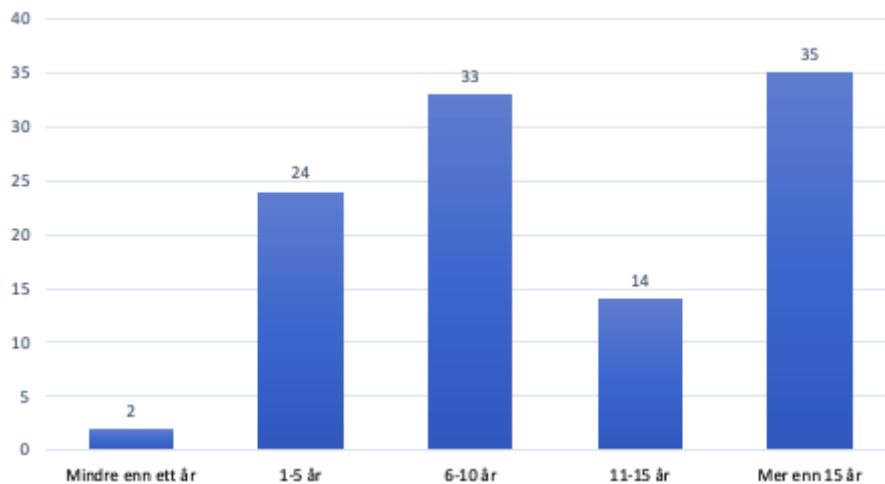
Den største delen av respondentene er virksomheter som er en del av IKT-bransjen. Ettersom IKT-bransjen er den største delen av utvalget var det en forventning om at dette ville reflekteres blant respondentene. Det kan eksistere forskjeller i bruk og valg av styringsmodell på tvers av bransjer som kan resultere i en skjevhet. Andre studier som har sett på utbredelsen av Beyond Budgeting på tvers av bransjer finner at bruken av budsjett er relativt spredt utover forskjellige bransjer, og dermed ser vi bort fra en eventuell skjevhet her (Hjelle, 2014). Videre har en stor andel av respondentene svart “annet”. De fleste som krysset av for dette alternativet har valgt å utdype hvilken bransje de mener å tilhøre. Eksempler på utdypninger er avis, kino, markedsføring og kommune. En del av disse respondentene kan tilegnes bransjer under informasjon og kommunikasjon, men det vil ikke gjøres noen videre vurdering her.

Tabell 4. 3 Respondenter fordelt på stilling

Respondenter fordelt på stilling		
Ansatte	Antall svar	Antall svar i %
CEO / Adm.Dir. / Daglig Leder	62	57 %
CFO / Økonomidirektør / Økonomisjef / Regnskapssjef	22	20 %
Controller	6	6 %
Regnskapsansvarlig	2	2 %
Annet	16	15 %
Totalt	108	100 %

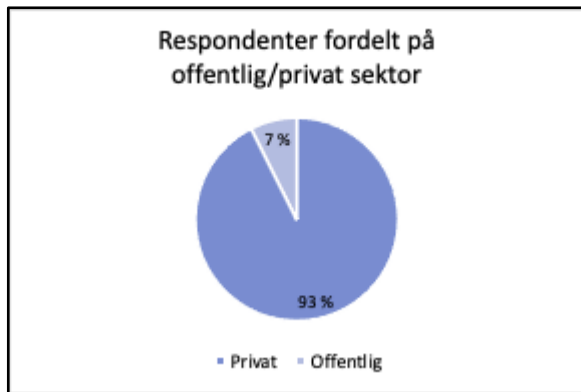
I spørreundersøkelsen som ble sendt ut ble det inkludert et spørsmål om stillingen til respondenten i virksomheten. Dette var for å kartlegge om respondenten har passende kompetanse til å uttale seg om virksomhetens styring. Respondentene hadde i svært stor grad stillinger som tilsier at de skal ha inngående kunnskap om bedriftens styring. Her ble også alternativet annet inkludert og eksempler på respons her var Key account manager, salgssjef, COO, Styreleder, Markedsfører, Avdelingsleder og CISO.

Figur 4. 1 Respondentenes årserfaring



Respondentene indikerte i tillegg hvor mange år de har vært ansatt i virksomheten. Hensikten var å antyde erfaringsnivået til respondenten, og spørsmålet avslørte at det bare var 2 av respondentene som har vært ansatt mindre enn ett år i virksomheten. Dette øker påliteligheten til at respondentene har kunnskap om virksomheten de svarer på vegne av.

Figur 4. 2 Respondentenes sektor



Det ble også stilt et spørsmål om hvilken sektor virksomheten tilhører. Det viste seg at det kun var 8 respondenter som tilhørte offentlig sektor, mens et klart flertall på 100 respondenter tilhørte privat sektor. Her foreligger det skjellig grunn til å forvente skjevhet i svarene basert på sektor ettersom offentlige virksomheter er annerledes enn private, ikke minst innenfor økonomistyringen (BDO, 2016; Bukh & Christensen, 2018). Undersøkelsen er dog gjennomført uten å skille spesifikt mellom offentlige og private virksomheter.

4.2 Bruken av budsjetter, prognoser og alternative styringsverktøy

I dette delkapittelet analyseres bruken av budsjetter, prognoser og alternative styringsverktøy. Det vil undersøkes hvilke styringsverktøy virksomhetene benytter, hvor mye tid som går med til utarbeidelse og oppdatering samt hvilke aktiviteter de ulike styringsverktøyene benyttes til. Videre undersøkes det i dette delkapittelet om det benyttes en kombinasjon av ulike styringsverktøy. Samtlige av virksomhetene ble spurt om hvilket styringsverktøy de benytter primært, og ut ifra hva de svarte fikk de tilpassede oppfølgingsspørsmål basert på deres svar. Dette var for å unngå at virksomhetene måtte svare på spørsmål som ikke var relevante, samt på denne måten eliminere støy og uønskede svar.

Med utgangspunkt i teori om tradisjonelle budsjetter og alternative styringsverktøy har vi formulert følgende forskningsspørsmål med tilhørende alternativhypotese for å kartlegge bruken av tradisjonelle budsjetter og alternative styringsverktøy:

F1: Hvor stor andel av bransjen benytter tradisjonelle budsjetter og hvor mange benytter alternative styringsverktøy?

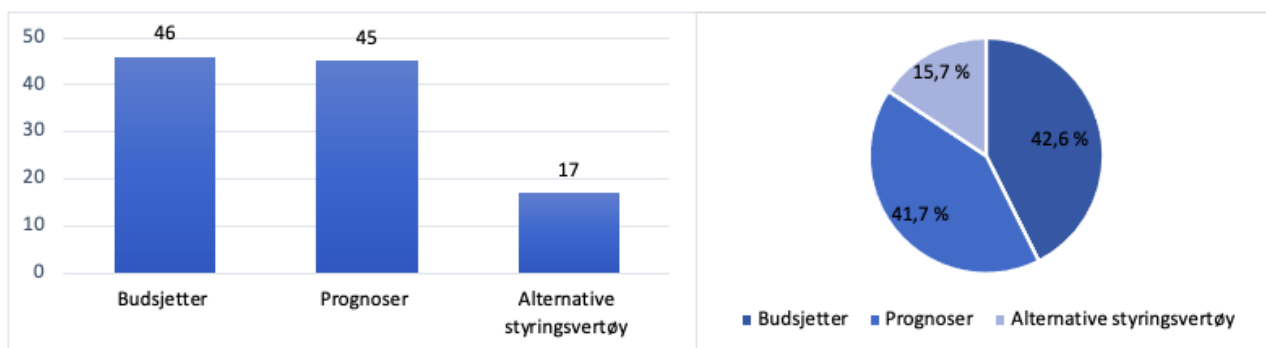
H1: “Flertallet av virksomhetene i bransjen benytter primært prognoser eller alternative styringsverktøy”

Samtlige respondenter besvarte spørsmålet om hvilket styringsverktøy som brukes primært i virksomheten. Primært bruk menes i denne sammenheng som det dominerende styringsverktøyet i virksomheten, uavhengig av eventuell kombinasjonsbruk av styringsverktøy. For å kartlegge bruken av de ulike styringsverktøyene vil respondentene fordeles i tre kategorier:

- De som primært benytter budsjetter
- De som primært benytter prognoser
- De som primært benytter alternative styringsverktøy

Videre undersøkes det om det benyttes en kombinasjon av ulike styringsverktøy og i hvilken grad de ulike styringsverktøyene benyttes. Fordelingen av respondenter basert på valg av primært styringsverktøy vises i figuren under.

Figur 4. 3 Respondentenes primære styringsverktøy



Figuren viser at 46 (42,6%) av virksomhetene primært benytter budsjetter, 45 (41,7%) benytter seg primært av prognoser og 17 (15,7%) primært av alternative styringsverktøy.

4.2.1 De som benytter seg primært av tradisjonelle budsjetter

Av alle respondentene var det 46 som oppga av de benytter budsjetter primært. Disse ble videre spurt om hvilke typer budsjetter de benytter seg av, hvor mye tid som går med på utarbeidelsen av budsjetter årlig, hvor ofte regnskapet blir gjennomgått og sammenlignet med budsjettet, i hvilken grad virksomheten benytter budsjetter til ulike aktiviteter og hvor ofte budsjettene kontrolleres og oppdateres. Som utledet i teorikapittelet, skiller budsjettene seg fra prognosene i den forstand at de utarbeides før perioden og prognoser korrigeres ofte ut ifra budsjettavvik. Det er derfor valgt å skille disse to styringsverktøyene og undersøke virksomhetene separat basert på deres dominerende bruk av styringsverktøy.

Tabell 4. 4 Hvilke budsjetter som benyttes

	Årlige driftsbudsjett	Halvårige driftsbudsjett	Kvartalsvise driftsbudsjett	Månedlige driftsbudsjett	Langsiktige driftsbudsjett (lengre enn 1 år)	Investeringsbudsjetter	Likviditetsbudsjetter	Balansesbudsjetter	Resultatbudsjetter	Vet ikke	Annet
Antall som bruker	37	8	12	18	7	10	17	6	20	1	4
Antall i %	80 %	17 %	26 %	39 %	15 %	22 %	37 %	13 %	43 %	2 %	9 %

Fra tabellen over fremkommer det at en stor andel av de som primært benytter seg av tradisjonelle budsjetter bruker årlige driftsbudsjetter (80%). En relativt stor andel av virksomhetene bruker også resultatbudsjetter (43%), månedlige driftsbudsjetter (39%) og likviditetsbudsjetter (37%). Dette viser at flere virksomheter benytter en kombinasjon av flere typer budsjetter. Virksomhetene må til enhver tid være likvide og det vil dermed inngå et ansvar for å alltid ha tilstrekkelige pengemidler i virksomheten. Likviditetsbudsjettet foretar de pengemessige konsekvensene av virksomhetenes aktiviteter og selv om regnskapet viser god lønnsomhet, hjelper det lite om virksomheten er illikvid (Hoff & Bjørnenak, 2010). I forbindelse med covid-19 pandemien vil det være essensielt å opprettholde likviditet. Covid-19 pandemien vil gjennomgå i delkapittel 4.5.

Tabell 4. 5 Årlig tidsbruk ved utarbeidelse av budsjetter

	Antall	Antall i %
Mindre enn 1 måned	26	56,5 %
1-2 måneder	15	32,6 %
3-4 måneder	4	8,7 %
5-6 måneder	0	0,0 %
7 måneder eller mer	0	0,0 %
Vet ikke	1	2,2 %
Total	46	100,0 %

Tabell 4. 6 Gjennomgang og revidering av budsjett

	Antall	Antall i %
1 gang i året	0	0,0 %
Hvert halvår	3	6,5 %
Hvert kvartal	6	13,0 %
Annenhver måned	0	0,0 %
Hver måned	33	71,7 %
Hver 14. dag	2	4,3 %
Oftere enn 14 dager	2	4,3 %
Vet ikke	0	0,0 %
Total	46	100,0 %

For å kartlegge bruken av budsjetter ble det inkludert et spørsmål om hvor mye tid som går med på utarbeidelsen av budsjett årlig på 1 stilling. Over halvparten bruker mindre enn 1 måned på utarbeidelsen av budsjetter årlig, mens 41,3% bruker mer enn 1 måned. Tidsbruk er vanskelig å si om er helt nøyaktig ettersom virksomheter ofte har mer enn 1 stilling som utarbeider og gjennomgår budsjettet. Dette bygger opp under tanken om at budsjetter er tidkrevende.

Undersøkelsen stilte spørsmål om hvor ofte regnskapet blir gjennomgått i løpet av året og sammenlignet med budsjettet. Resultatet av spørsmålet viser at et klart flertall gjennomgår regnskapet og sammenligner det med budsjettet hver måned. For å kartlegge hvorvidt avvik fra budsjettet blir håndtert og om det iverksettes tiltak ved avvik, valgte vi å stille et oppfølgingsspørsmål om de opplever at analysering av budsjettavvik og iverksettelse av tiltak er tilstrekkelige. Av respondentene opplevde 4,3% at analysering av budsjettavvik og iverksettelse av tiltak er tilstrekkelig i liten grad, 34,8% opplevde at det var tilstrekkelig i noen grad, 41,3% opplevde at det var tilstrekkelig i stor grad og 19,6% opplevde at det var tilstrekkelig i svært stor grad.

Tabell 4. 7 Hvilke aktiviteter budsjettet benyttes til

n = 46	I svært liten grad	I liten grad	I noen grad	I stor grad	I svært stor grad	Totalt antall som bruker	Mean	Std. Deviation	Vet ikke	Brukes ikke
Kontroll, oppfølging og/eller prestasjonsevaluering	2	9	3	16	11	41	3,61	1,243	0	5
Fonutsigbarhet	0	3	9	22	9	43	3,86	0,833	1	2
Ressursallokering	1	6	12	13	10	42	3,60	1,083	1	3
Planlegging	1	2	8	22	13	46	3,96	0,918	0	0
Koordinering	1	7	19	13	3	43	3,23	0,895	0	3
Motivering	0	9	11	14	7	41	3,48	1,027	0	5
Belønning	1	11	13	7	8	40	3,25	1,149	1	5
Strategiformulering	3	3	15	9	12	42	3,57	1,192	1	3
Kommunikasjon	1	8	19	11	5	44	3,25	0,967	0	2
Delegering av ansvar	3	9	13	14	4	43	3,18	1,090	1	2

5-punkt likert skala hvor 1=I svært liten grad, 2=I liten grad, 3=I noen grad, 4=I stor grad, 5=I svært stor grad.

Respondentene som oppga at de primært brukte budsjetter som styringsverktøy ble også spurt i hvilken grad de benytter budsjettet til ulike aktiviteter. Gjennomsnittet indikerer i hvilken grad virksomhetene benytter budsjetter til de ulike aktivitetene.

Tabellen viser at respondentene benytter budsjettet til en rekke ulike formål. Alle gjennomsnittene har en verdi mellom 3 og 4, som vil si at bruken ligger mellom “*i noen grad*” til “*i stor grad*” på alle aktivitetene. Av de som bruker budsjetter til ulike aktiviteter var gjennomsnittet høyest på forutsigbarhet og planlegging. Gjennomsnittet lå henholdsvis på 3,86 og 3,96 som vil si at de fleste som benytter budsjettet til forutsigbarhet og planlegging, benytter det i stor grad til dette. Gjennomsnittet var lavest på delegering av ansvar og var på 3,16, noe som vil diskuteres i dybden under forskningsspørsmål 2. Standardavviket ligger mellom 0,833 og 1,243 for alle aktivitetene som tilsier at det er noe variasjon i svarene, men ingenting som skiller seg markant ut.

4.2.2 De som benytter seg primært av prognoser

Respondentene som valgte prognoser som det primære styringsverktøyet utgjorde et antall på 45. De som valgte prognoser ble videre spurt om hvor mye tid som går med på å utarbeide prognosene i løpet av ett år, hvor ofte prognosene kontrolleres og oppdateres og hvilke aktiviteter prognosene benyttes til.

Tabell 4. 8 Årlig tidsbruk ved utarbeidelse av prognoser

	Antall	Antall i %
Mindre enn 1 måned	35	77,8 %
1-2 måneder	8	17,8 %
3-4 måneder	0	0,0 %
5-6 måneder	0	0,0 %
7 måneder eller mer	1	2,2 %
Vet ikke	1	2,2 %
Totalt	45	100,0 %

Tabell 4. 9 Gjennomgang og revisjon av prognosene

	Antall	Antall i %
1 gang i året	0	0,0 %
Hvert halvår	1	2,2 %
Hvert kvartal	9	20,0 %
Annenhver måned	6	13,3 %
Hver måned	20	44,4 %
Hver 14.dag	4	8,9 %
Oftere enn 14 dager	5	11,1 %
Vet ikke	0	0,0 %
Total	45	100 %

Tabellen viser at et stort flertall bruker mindre enn 1 måned på å utarbeide prognoser årlig. Av respondentene oppgir 77,8% at de bruker mindre enn 1 måned på å utarbeide prognoser årlig. Undersøkelsen viser at en større prosentvis andel benytter mindre enn 1 måned ved utarbeidelse av prognoser i forhold til utarbeidelse av budsjett.

I undersøkelsen ble det stilt et spørsmål om hvor ofte prognosene blir kontrollert og oppdatert. Resultatet viste at flertallet kontrollerer og oppdaterer prognosene hver måned. Det var ellers en stor spredning i hvor ofte virksomhetene kontrollerte og oppdaterte prognosene sine.

I likhet med de som bruker budsjetter primært ble også de som bruker prognoser primært spurt om hvilke aktiviteter prognosene benyttes til. Dette er gjort for å undersøke hvorvidt virksomhetene opplever forskjeller i bruk av styringsverktøyene relatert til svaralternativene.

Tabell 4. 10 Hvilke aktiviteter prognoser benyttes til

n = 45	I svært liten grad	I liten grad	I noen grad	I stor grad	I svært stor grad	Totalt antall som bruker	Mean	Std. Deviation	Vet ikke	Brukes ikke
Kontroll, oppfølging og/eller prestasjonsevaluering	0	3	12	16	13	44	3,89	0,920	0	1
Forutsigbarhet	0	0	3	24	17	44	4,32	0,601	1	0
Ressursallokering	1	4	4	23	12	44	3,93	0,974	1	0
Planlegging	0	1	2	29	13	45	4,20	0,625	0	0
Koordinering	2	3	6	26	8	45	3,78	0,974	0	0
Motivering	3	5	10	18	9	45	3,56	1,139	0	0
Belønning	13	11	11	5	3	43	2,40	1,237	0	2
Strategiformulering	7	5	7	17	7	43	3,28	1,333	1	1
Kommunikasjon	4	3	11	15	12	45	3,62	1,211	0	0
Delegering av ansvar	5	4	13	13	8	43	3,35	1,232	0	2

5-punkt likert skala hvor 1=I svært liten grad, 2=I liten grad, 3=I noen grad, 4=I stor grad, 5=I svært stor grad.

Tabellen viser at gjennomsnittet av hvilken grad prognosene brukes varierer ut fra de ulike aktivitetene. Det laveste gjennomsnittet er på 2,40 og er tilhører aktiviteten “belønning” som tilsier at virksomhetene som benytter prognoser til belønning i gjennomsnitt bruker prognosene til dette “i liten grad” til “i noen grad”. Med det høyeste gjennomsnittet på 4,32 finner vi aktiviteten “forutsigbarhet”. Gjennomsnittet tilsier at de som bruker prognoser til å forutsi noe om fremtiden benytter prognoser til dette “i stor grad” til “i svært stor grad”. Denne aktiviteten har også det laveste standardavviket med en verdi på 0,601 som tilsier at det er lite variasjon i svarene. Det høyeste standardavviket finner vi under aktiviteten strategiformulering med en verdi på 1,333.

4.2.3 De som benytter seg primært av alternative styringsverktøy

Det var 17 virksomheter som oppga at de primært benytter seg av alternative styringsverktøy. Respondentene som benytter seg av alternative styringsverktøy fikk videre spørsmål om hvilke alternative styringsverktøy virksomheten benytter og i hvilken grad de brukes til ulike aktiviteter.

Tabell 4. 11 Hvilke alternative styringsverktøy som benyttes

	Antall	Antall i %
Balansert målstyring	6	35,3 %
Benchmarking	2	11,8 %
Kundelønnsomhetsanalyser	2	11,8 %
Aktivitetsbasert kalkulasjon (ABC-analyser)	1	5,9 %
Målkostnad (target costing)	3	17,6 %
Ikke-finansielle måltall	14	82,4 %

Av de 17 som oppga at de primært benytter alternative styringsverktøy var det ikke-finansielle måltall som ble mest brukt etterfulgt av balansert målstyring. Hele 82,4% av virksomhetene benytter ikke-finansielle måltall. Vi ser at virksomhetene også benytter seg av en kombinasjon av styringsverktøy.

I likhet med de som primært bruker budsjetter eller prognoser ble også de som bruker alternative styringsverktøy spurt om i hvilken grad de benyttes til ulike aktiviteter.

Tabell 4. 12 Hvilke aktiviteter alternative styringsverktøy benyttes til

n = 17	I svært liten grad	I liten grad	I noen grad	I stor grad	I svært stor grad	Totalt antall som bruker	Mean	Std. Deviation	Vet ikke	Brukes ikke
Kontroll, oppfølging og/eller prestasjonsevaluering	1	2	2	4	6	15	3,80	1,320	0	2
Forutsigbarhet	0	0	2	7	4	13	4,15	0,689	1	3
Ressursallokering	0	0	4	9	3	16	3,94	0,680	0	1
Planlegging	0	1	7	4	5	17	3,76	0,970	0	0
Koordinering	0	2	5	3	6	16	3,81	1,109	0	1
Motivering	0	1	5	3	7	16	4,00	1,033	0	1
Belønning	0	4	8	1	2	15	3,07	0,961	0	2
Strategiformulering	0	4	4	2	4	14	3,43	1,222	1	2
Kommunikasjon	0	1	3	7	5	16	4,00	0,894	0	1
Delegering av ansvar	0	3	3	2	6	14	3,79	1,251	0	3

5-punkt likert skala hvor 1=I svært liten grad, 2=I liten grad, 3=I noen grad, 4=I stor grad, 5=I svært stor grad.

Gjennomsnittet av de ulike aktiviteter ligger mellom 3,07 og 4,15 som vil si at de som benytter alternative styringsverktøy til de ulike aktivitetene benytter det i gjennomsnitt “i noen grad” til “i stor grad”. Det høyeste gjennomsnittet finner vi på aktiviteten “forutsigbarhet” som vil si at av de som benytter alternative styringsverktøy til å forutsi noe om fremtiden bruker det i gjennomsnitt “i stor grad” til dette. Det er også relativt lavt standardavvik på denne aktiviteten. Standardavviket varierte fra de ulike aktivitetene med verdier i intervallet 0,680 til 1,320. Det laveste standardavviket og aktiviteten med minst variasjon i svarene tilhører aktiviteten ressursallokering, mens det største standardavviket og aktivitet med størst variasjon i svarene er kontroll, oppfølging og/eller prestasjonsevaluering.

Å være Beyond Budgeting fordrer ikke nødvendigvis at man har forkastet budsjettet fullstendig, men at man har innsett mangler ved budsjettet som alternative styringsverktøy eller atferdsendringer kan erstatte eller komplementere (Lem, 2009). Dermed kan det være feil å anta at primært bruk av budsjett er en motsetning til å være Beyond Budgeting. Flere virksomheter kan være Beyond Budgeting uten å selv være klar over det. Spørreskjema inneholdt et spørsmål om virksomhetene som primært benytter alternative styringsverktøy har kjennskap til begrepet Beyond Budgeting, for å kartlegge om noen faller inn under denne kategorien.

Tabell 4. 13 Kjennskap til Beyond Budgeting

	Antall	Antall i %
Ja, i stor grad	3	17,6 %
Ja, i liten grad	6	35,3 %
Har hørt om det, men vet ikke hva det er	1	5,9 %
Nei	7	41,2 %
Totalt	17	100,0 %

Av de som svarte at de primært bruker alternative styringsverktøy var det 41,2% som oppga at de ikke har kjennskap til begrepet. Resultatet viser at av virksomhetene som primært benytter alternative styringsverktøy, er det et betydelig antall som ikke har kjennskap til begrepet Beyond Budgeting.

4.2.4 Kombinasjon av styringsverktøy

Dersom respondenten oppga at de primært benytter budsjett, fikk respondenten spørsmål om de i tillegg benytter prognoser, balansert målstyring, benchmarking, kundelønnsomhetsanalyse, aktivitetsbasert kalkulasjon (ABC-analyser), målkostnad eller ikke finansielle måltall. Dersom respondenten oppga at de primært benytter prognoser fikk de det samme spørsmålet, men alternativet prognoser i spørsmålet var byttet ut med tradisjonelle budsjetter. Hvis respondenten hadde svart at de primært bruker alternative styringsverktøy fikk de spørsmålet om de benytter tradisjonelle budsjetter eller prognoser. Virksomhetene ble bedt om å indikere i hvilken grad de eventuelt benytter andre styringsverktøy. På den måten vil en kunne analysere hvilket styringsverktøy virksomhetene benytter primært, og i hvilken grad de benytter en kombinasjon av styringsverktøy.

Tabell 4. 14 Budsjetter i kombinasjon med andre styringsverktøy

Budsjetter, n=46	Prognoser	Balansert målstyring	Benchmarking	Kundelønnsomhets-analyser	ABC-Analyser	Målkostnad	Ikke finansielle måltall
Svært liten grad	7	8	8	3	10	9	5
Liten grad	3	8	10	12	6	7	5
I noen grad	11	10	11	13	12	9	13
Stor grad	16	5	5	2	0	4	5
Svært stor grad	6	1	1	4	1	2	7
Antall	43	32	35	34	29	31	35
Gjennomsnitt	3,26	2,47	2,46	2,76	2,17	2,45	3,11
Standardavvik	1,274	1,135	1,094	1,103	1,037	1,234	1,301
Brukes ikke	2	9	8	7	8	8	6
Vet ikke	1	5	3	5	9	7	5
Totalt	46	46	46	46	46	46	46

5-punkt likert skala hvor 1=I svært liten grad, 2=I liten grad, 3=I noen grad, 4=I stor grad, 5=I svært stor grad.

Resultatet er at svært mange av de som primært benytter tradisjonelle budsjetter også benytter andre styringsverktøy komplementært. Tabellen viser at flest respondenter benytter prognoser, og at de i gjennomsnitt bruker det “i noen grad”. Det er færrest respondenter som bruker aktivitetsbasert kalkulasjon, og det brukes i gjennomsnitt “i liten grad”. Standardavviket er dog høyere enn 1 på alle aktivitetene som tilsier at det er relativt stor variasjon i svarene.

Tabell 4. 15 Prognoser i kombinasjon med andre styringsverktøy

Prognoser, n=45	Tradisjonelle Budsjetter	Balansert målstyring	Benchmarking	Kundelønnsomhets-analyser	ABC-Analyser	Målkostnad	Ikke finansielle måltall
Svært liten grad	3	2	4	5	8	6	2
Liten grad	9	8	7	12	8	6	5
I noen grad	15	10	15	10	7	9	7
Stor grad	8	7	2	5	3	2	14
Svært stor grad	5	0	0	4	1	3	8
Antall	40	27	28	36	27	26	36
Gjennomsnitt	3,07	2,81	2,54	2,75	2,30	2,62	3,58
Standardavvik	1,118	0,921	0,838	1,204	1,137	1,267	1,156
Brukes ikke	4	15	13	7	12	15	6
Vet ikke	1	3	4	2	6	4	3
Totalt	45	45	45	45	45	45	45

5-punkt likert skala hvor 1=I svært liten grad, 2=I liten grad, 3=I noen grad, 4=I stor grad, 5=I svært stor grad.

Av de som primært benytter prognoser er det svært mange som også benytter andre styringsverktøy. Hele 89% av de som primært benytter prognoser benytter også tradisjonelle budsjetter. Gjennomsnittet ligger på 3,07 som vil tilsa at det i gjennomsnitt brukes “i noen grad”. Det er bare fem respondenter som primært benytter prognoser som ikke bruker eller ikke vet om de bruker budsjetter. I likhet med de som primært benytter budsjetter, er det også en stor andel som benytter kundelønnsomhetsanalyser og ikke finansielle måltall. Det er dog relativt høyt standardavvik for disse styringsverktøyene når det kommer til graden av bruk. Gjennomsnittet ligger henholdsvis 2,75 og 3,58 som tilsier at kundelønnsomhetsanalyser i gjennomsnitt brukes “i noen grad” og ikke finansielle måltall brukes “i noen grad” til “i stor grad”.

Tabell 4. 16 Alternative styringsverktøy i kombinasjon med andre styringsverktøy

Alternative styringsverktøy, n=17	Tradisjonelle Budsjetter	Prognoser
Svært liten grad	2	0
Liten grad	3	5
I noen grad	3	3
Stor grad	3	5
Svært stor grad	0	1
Antall	11	14
Gjennomsnitt	2,64	3,14
Standardavvik	1,120	1,027
Brukes ikke	5	2
Vet ikke	1	1
Totalt	17	17

5-punkt likert skala hvor 1=I svært liten grad, 2=I liten grad, 3=I noen grad, 4=I stor grad, 5=I svært stor grad.

Av de som primært benytter alternative styringsverktøy er det en større andel som benytter prognoser enn tradisjonelle budsjetter. Det er også en forskjell i graden av bruk.

Gjennomsnittet på bruksgraden er høyere på prognoser enn på tradisjonelle budsjetter, som tilsier at prognoser i gjennomsnitt blir brukt i en høyere grad enn tradisjonelle budsjetter.

Tabell 4. 17 Oversikt over kombinasjonsbruk av styringsverktøy

	Primært		
	Tradisjonelle budsjetter	Prognoser	Aternative styringsverktøy
Tradisjonelle budsjetter	—	3,07	2,64
Prognoser	3,26	—	3,14
Balansert målstyring	2,47	2,81	—
Benchmarking	2,46	2,54	—
Kundelønnsomhetsanaly	2,76	2,75	—
ABC-Analyser	2,17	2,30	—
Målkostnad	2,45	2,62	—
Ikke-finansielle måltall	3,11	3,58	—

Gjennomsnittsberegninger av 5-punkt likert skala hvor 1=I svært liten grad, 2=I liten grad, 3=I noen grad, 4=I stor grad, 5=I svært stor grad.

Tabellen over viser at de som primært bruker prognoser som styringsverktøy i gjennomsnitt benytter tradisjonelle budsjetter i en høyere grad enn de som primært benytter alternative styringsverktøy. Henholdsvis er gjennomsnittet av bruk her 3,07 og 2,64. Dersom vi ser på de som primært bruker tradisjonelle budsjetter og de som primært benytter alternative styringsverktøy er det ikke mye som skiller gjennomsnittet av bruken av prognoser. Her er gjennomsnittet henholdsvis på 3,26 og 3,14. Tabellen viser også at de som primært benytter tradisjonelle budsjetter bruker prognoser i en høyere grad (3,26) enn de som primært benytter prognoser bruker tradisjonelle budsjetter (3,07).

Når det kommer til de som primært benytter tradisjonelle budsjetter, ser vi at gjennomsnittet av de andre styringsverktøyene varierer fra 2,17 til 3,26. For de som primært benytter prognoser varierer gjennomsnittsbruken fra 2,30 til 3,58. For de som primært benytter alternative styringsverktøy er gjennomsnittsbruken av tradisjonelle budsjetter 2,64 og for prognoser 3,14. Vi kan med dette dermed ikke konkludere med at virksomheter som primært benytter budsjetter bruker andre styringsverktøy i en høyere grad sammenlignet med de som primært benytter andre styringsverktøy bruker budsjetter.

Oppsummering av forskningsspørsmål 1

Våre empiriske funn viser at virksomhetene primært benytter budsjetter og prognoser i større grad enn alternative styringsverktøy. For de som primært benytter budsjetter, brukes forskjellige typer budsjetter hvor årlige driftsbudsjetter er dominant. Funnene viser også at virksomhetene bruker mer tid på å utarbeide og oppdatere budsjetter enn prognoser, men begge grupperingene benytter styringsverktøyet i størst grad til samme formål, nemlig forutsigbarhet og planlegging. For virksomhetene som primært benytter alternative styringsverktøy ser vi at gjennomsnittet for aktivitetene styringsverktøyene brukes til er høyere enn for budsjetter og prognoser. Dette antyder at virksomhetene i større grad evner til å håndtere disse aktivitetene ved bruk av alternative styringsverktøy. Analysene av kombinasjonsbruk viser at bruken av komplementære styringsverktøy er veldig spredt i utvalget. De som primært benytter alternative styringsverktøy bruker også budsjetter eller prognoser, og de som primært benytter budsjetter benytter også prognoser eller alternative styringsverktøy.

4.3 Virksomhetenes holdning til budsjettkritikken

Forskningsspørsmål 2 tar utgangspunkt i budsjettkritikken og omhandler virksomhetenes holdning til budsjettkritikken, basert på hvilket styringsverktøy de benytter primært. Grunnlaget for å separere utvalget basert på primært bruk av styringsverktøy er fordi vi forventer at holdning til budsjettkritikk blir påvirket av hvilket styringsverktøy de benytter. Dersom virksomheter primært benytter budsjetter, forventes det at de har en mer negativ holdning til budsjettkritikken enn andre virksomheter. Dermed ved å separere forhindrer vi en forurensning i responsen på tvers av styringsverktøy. Dette vil også tillate oss å undersøke hvorvidt bevisstheten rundt budsjettkritikken og kritisk holdning til budsjetter øker dersom man benytter andre styringsverktøy. Ettersom spørsmålet har blitt stilt til grupperinger basert

på deres primære bruk av styringsverktøy, forventes det at de som primært benytter tradisjonelle budsjetter er mindre kritiske til budsjett som styringsverktøy enn de som benytter prognoser eller alternative styringsverktøy.

Samtlige virksomheter har besvart et spørsmål i undersøkelsen som tar utgangspunkt i hvor enig de er med 10 påstander i tråd med budsjettkritikken. Formålet med dette spørsmålet er å undersøke om det finnes en indikasjon på hvilken retning virksomhetene lener seg mot. Enten er de enige med påstandene og er mer kritiske til budsjetter eller så er de uenige med påstandene og mindre kritiske til budsjetter. En mindre kritisk holdning til budsjetter kan antyde at virksomhetene lener seg i retning av tradisjonell styring og en mer kritisk holdning kan antyde at virksomhetene lener seg i retning av dynamisk styring og Beyond Budgeting filosofien. Analysen tar stilling til tre grupperinger:

- De som primært benytter tradisjonelle budsjetter
- De som primært benytter prognoser
- De som primært benytter alternative styringsverktøy

Med utgangspunkt i teori om budsjettkritikken og Beyond Budgeting filosofien, samt annen forskning, har vi formulert følgende forskningsspørsmål med tilhørende alternativhypotese:

F2: Hvor enige er virksomhetene med budsjettkritikken basert på deres primære bruk av styringsverktøy?

H2: *“Virksomheter som primært benytter tradisjonelle budsjetter er mer uenig i budsjettkritikken enn virksomheter som primært benytter alternative styringsverktøy.”*

Tabell 4. 18 Holdninger til budsjettkritikken - Tradisjonelle budsjetter

Tradisjonelle budsjetter										
n = 46	Svært uenig	Uenig	Hverken enig eller uenig	Enig	Svært enig	Totalt:	Mean	Std. Deviation	Vet ikke	Total mean
Budsjetter er lite fleksible	2	14	11	13	6	46	3,15	1,135	0	2,40
Budsjetter er tidkrevende	1	15	9	17	4	46	3,17	1,060	0	
Budsjetter reduserer effektivitet	7	21	13	4	1	46	2,37	0,928	0	
Budsjetter svekker tillit	8	29	7	1	0	45	2,02	0,657	1	
Budsjetter stjeler ressurser	5	24	8	9	0	46	2,46	0,936	0	
Budsjetter resulterer i sløsing	13	23	7	3	0	46	2,00	0,843	0	
Budsjetter oppfordrer til manipulasjon av resultater	13	15	10	7	1	46	2,30	1,113	0	
Budsjetter reduserer beslutningsmyndighet	10	24	10	2	0	46	2,09	0,784	0	
Budsjetter hemmer innovasjon	13	19	6	7	0	45	2,16	1,021	1	
Budsjetter skaper en illusjon av kontroll	12	19	5	9	0	45	2,24	1,069	1	

5-punkt likert skala hvor 1= Svært uenig, 2=Uenig, 3=Hverken enig eller uenig, 4=Enig, 5=Svært enig.

Analyse av svarene viser at virksomhetene som primært benytter tradisjonelle budsjetter generelt er uenige med budsjettkritikken, som forventet. Utvalget er mest uenig med påstandene om at budsjetter svekker tillit, budsjetter resulterer i sløsing og at budsjetter reduserer beslutningsmyndighet. Det er to påstander hvor gjennomsnittsbesvarelsen er noe høyere enn nivået til resten: *Budsjetter er lite fleksible* med et gjennomsnitt på 3,15 og *Budsjetter er tidkrevende* med et gjennomsnitt på 3,17. Disse to påstandene drar det totale gjennomsnittet litt opp, men viser at selv de som primært benytter tradisjonelle budsjetter er mer enig enn uenig med kritikken om fleksibilitet og tidsbruk. Det totale gjennomsnittet er **2,40** hvilket betyr at utvalget i gjennomsnitt er uenige i budsjettkritikken.

Tabell 4. 19 Holdninger til budsjettkritikken - Prognoser

Prognoser										
n = 45	Svært uenig	Uenig	Hverken enig eller uenig	Enig	Svært enig	Totalt:	Mean	Std. Deviation	Vet ikke	Total mean
Budsjetter er lite fleksible	1	5	8	21	9	44	3,73	0,997	1	2,90
Budsjetter er tidkrevende	1	3	14	20	6	44	3,61	0,895	1	
Budsjetter reduserer effektivitet	3	16	13	7	5	44	2,89	1,125	1	
Budsjetter svekker tillit	6	24	9	2	3	44	2,36	1,014	1	
Budsjetter stjeler ressurser	6	15	11	7	4	43	2,72	1,182	2	
Budsjetter resulterer i sløsing	7	20	8	5	3	43	2,47	1,120	2	
Budsjetter oppfordrer til manipulasjon av resultater	7	17	8	8	3	43	2,60	1,178	2	
Budsjetter reduserer beslutningsmyndighet	5	19	5	9	4	42	2,71	1,215	3	
Budsjetter hemmer innovasjon	4	14	13	7	4	42	2,83	1,124	3	
Budsjetter skaper en illusjon av kontroll	5	10	11	12	5	43	3,05	1,214	2	

5-punkt likert skala hvor 1= Svært uenig, 2=Uenig, 3=Hverken enig eller uenig, 4=Enig, 5=Svært enig.

Virksomhetene som primært benytter prognoser viser at de er mer enig i budsjettkritikken enn virksomhetene som primært benytter tradisjonelle budsjetter, men ikke i overveldende grad. Med et totalt gjennomsnitt på **2,90** er de hverken enig eller uenig i budsjettkritikken. Faktisk er de mer uenig enn enig med 70% av påstandene. Det er interessant at respondentene for prognoser viser lignende tendenser som respondentene for budsjetter ved påstandene om at budsjetter svekker tillit, budsjetter resulterer i sløsing og budsjetter reduserer beslutningsmyndighet. Respondentene for prognoser er enig i at budsjetter er lite fleksible og at budsjetter er tidkrevende i større grad enn respondentene for budsjetter. Det er tydelig at de som primært benytter prognoser er mer kritiske til budsjetter enn respondentene for budsjetter, men forskjellene er ikke signifikante hvilket blir illustrert ved bruk av t-tester videre i analysen. Det fremgår også av spørreundersøkelsen at 7 av de totalt 45 respondentene for prognoser har forkastet tradisjonelle budsjetter, 3 har aldri brukt budsjetter og 35 benytter seg av en kombinasjon av prognoser og tradisjonelle budsjetter.

Videre ble virksomhetene som benytter prognoser stilt et oppfølgingsspørsmål vedrørende deres oppfatning av prognoser kontra tradisjonelle budsjetter.

Tabell 4. 20 Holdninger til prognoser

Påstander om virksomhetenes bruk av prognoser									
n = 45	Svært uenig	Uenig	Hverken enig eller uenig	Enig	Svært enig	Vet ikke	Total	Mean	Std. Deviation
Prognoser skaper en tettere dialog mellom ledelsen og avdelingene enn ved bruk av tradisjonelle budsjetter	0	1	7	21	15	1	45	4,14	0,765
Prognoser gjør det mulig å korrigere mål på et tidligere stadie enn tradisjonelle budsjetter	0	0	1	22	21	1	45	4,45	0,548
Prognoser gjør at ledelsen involveres i en mindre grad enn ved bruk av tradisjonelle budsjetter	4	10	15	9	5	2	45	3,02	1,144
Prognoser bidrar til bedre avvikshåndtering enn tradisjonelle budsjetter	0	2	9	16	16	2	45	4,07	0,884
Prognoser bidrar til økt fokus på nødvendige områder enn det tradisjonelle budsjetter gjør	0	0	3	27	14	1	45	4,25	0,576
Prognoser er mer verdiskapende enn tradisjonelle budsjetter	0	1	8	20	14	2	45	4,09	0,781
Prognoser gir mer nøyaktig og korrekt informasjon enn tradisjonelle budsjetter gir	0	0	10	15	19	1	45	4,20	0,795
Prognoser er budsjett bare flere ganger i året	2	13	7	14	7	2	45	3,26	1,197

5-punkt likert skala hvor 1= Svært uenig, 2=Uenig, 3=Hverken enig eller uenig, 4=Enig, 5=Svært enig.

Til tross for at virksomhetene er mer uenige enn enige med budsjettkritikken, kommer det tydelig frem at de mener prognoser er bedre egnet til virksomhetsstyring enn tradisjonelle budsjetter. Respondentene er enig til svært enig i at prognoser gjør det mulig å korrigere mål på et tidligere stadium enn ved bruk av tradisjonelle budsjetter. Videre er de enige i at prognoser bidrar til bedre avvikshåndtering, skaper bedre kommunikasjon i organisasjonen, bidrar til økt verdiskapning, gir økt fokus på nødvendige områder og gir mer korrekt informasjon enn tradisjonelle budsjetter. Respondentene er hverken enig eller uenig i påstandene om at ledelsen involveres i en mindre grad enn tradisjonelle budsjetter og at prognoser er budsjett bare flere ganger i året.

Tabell 4. 21 Holdninger til budsjettkritikken - Alternative styringsverktøy

Alternative styringsverktøy										
n = 17	Svært uenig	Uenig	Hverken enig eller uenig	Enig	Svært enig	Totalt:	Mean	Std. Deviation	Vet ikke	Total mean
Budsjetter er lite fleksible	1	1	4	5	6	17	3,82	1,185	0	3,46
Budsjetter er tidkrevende	1	2	3	7	4	17	3,65	1,169	0	
Budsjetter reduserer effektivitet	1	2	4	7	3	17	3,53	1,125	0	
Budsjetter svekker tillit	1	3	6	3	3	16	3,25	1,183	1	
Budsjetter stjeler ressurser	1	2	4	5	5	17	3,65	1,222	0	
Budsjetter resulterer i sløsing	2	3	5	4	3	17	3,18	1,286	0	
Budsjetter oppfordrer til manipulasjon av resultater	2	2	5	4	3	16	3,25	1,291	1	
Budsjetter reduserer beslutningsmyndighet	2	2	5	6	2	17	3,24	1,200	0	
Budsjetter hemmer innovasjon	2	2	3	5	5	17	3,53	1,375	0	
Budsjetter skaper en illusjon av kontroll	2	3	2	4	6	17	3,53	1,463	0	

5-punkt likert skala hvor 1= Svært uenig, 2=Uenig, 3=Hverken enig eller uenig, 4=Enig, 5=Svært enig.

Virksomhetene som primært benytter alternative styringsverktøy, er mer enige enn uenige i budsjettkritikken. Fra teorien om Beyond Budgeting og annen forskning, forventes det at virksomhetene som primært benytter alternative styringsverktøy vil være mer enige enn uenige med budsjettkritikken. Dette samsvarer med undersøkelsen, ettersom alle påstandene har et gjennomsnitt på mer enn 3,00. Virksomhetene er mest kritiske til budsjettens fleksibilitet. Respondentene er også enige i at budsjetter stjeler ressurser, er tidkrevende, hemmer innovasjon og skaper en illusjon av kontroll. Totalt har respondentene for alternative styringsverktøy et gjennomsnitt på **3,46** hvilket er høyere enn både grupperingene for prognoser og tradisjonelle budsjetter. Respondentene for alternative styringsverktøy har i tillegg besvart et spørsmål som omhandler om virksomhetene har forkastet tradisjonelle budsjetter. 6 av totalt 17 virksomheter sier de har forkastet budsjetter, 3 virksomheter sier de aldri har benyttet budsjetter og 8 virksomheter benytter en kombinasjon av alternative styringsverktøy og budsjetter.

Oppsummert er respondentene som primært benytter alternative styringsverktøy mest enige i budsjettkritikken. Respondentene som primært benytter prognoser, er mer uenige enn enige i budsjettkritikken og respondentene som primært benytter tradisjonelle budsjetter er uenig i budsjettkritikken. Totalt gjennomsnitt for grupperingene er oppsummert:

- Tradisjonelle budsjetter 2,40
- Prognoser 2,90
- Alternative styringsverktøy 3,46

Umiddelbart ved å se på responsen kan det se ut som om hypotesen stemmer overens med resultatene av undersøkelsen. For å kunne vurdere om resultatene kan bevise eller motbevise hypotesen, har det blitt gjennomført t-tester med tilhørende p-verdi målinger for å undersøke om det eksisterer statistisk signifikans i responsen fra påstandene.

Tabell 4. 22 T-test av virksomhetenes holdninger til budsjettkritikken

	Styringsverktøy	n	Mean	Std. Deviation	t-test	P-verdi
Budsjetter er lite fleksible	Tradisjonelle budsjetter	46	3,15	1,135		
	Prognoser	44	3,73	0,997	-1,796	0,462
	Alternative styringsverktøy	17	3,82	1,185	0,386	0,029
Budsjetter er tidkrevende	Tradisjonelle budsjetter	46	3,17	1,060		
	Prognoser	44	3,61	0,895	-1,775	0,467
	Alternative styringsverktøy	17	3,65	1,169	-0,225	0,067
Budsjetter reduserer effektivitet	Tradisjonelle budsjetter	46	2,37	0,928		
	Prognoser	44	2,89	1,125	-1,802	0,464
	Alternative styringsverktøy	17	3,53	1,125	-0,448	0,089
Budsjetter svekker tillit	Tradisjonelle budsjetter	45	2,02	0,657		
	Prognoser	44	2,36	1,014	-1,864	0,488
	Alternative styringsverktøy	16	3,25	1,183	-1,038	0,168
Budsjetter stjeler ressurser	Tradisjonelle budsjetter	46	2,46	0,936		
	Prognoser	43	2,72	1,182	-1,809	0,449
	Alternative styringsverktøy	17	3,65	1,222	-0,717	0,115
Budsjetter resulterer i sløsing	Tradisjonelle budsjetter	46	2,00	0,843		
	Prognoser	43	2,47	1,120	-1,776	0,454
	Alternative styringsverktøy	17	3,18	1,286	-0,721	0,116
Budsjetter oppfordrer til manipulasjon av resultater	Tradisjonelle budsjetter	46	2,30	1,113		
	Prognoser	43	2,60	1,178	-1,681	0,431
	Alternative styringsverktøy	16	3,25	1,291	0,244	0,038
Budsjetter reduserer beslutningsmyndighet	Tradisjonelle budsjetter	46	2,09	0,784		
	Prognoser	42	2,71	1,215	-1,736	0,439
	Alternative styringsverktøy	17	3,24	1,200	-0,787	0,125
Budsjetter hemmer innovasjon	Tradisjonelle budsjetter	45	2,16	1,021		
	Prognoser	42	2,83	1,124	-1,740	0,441
	Alternative styringsverktøy	17	3,53	1,375	-0,440	0,083
Budsjetter skaper en illusjon av kontroll	Tradisjonelle budsjetter	45	2,24	1,069		
	Prognoser	43	3,05	1,214	-1,830	0,457
	Alternative styringsverktøy	17	3,53	1,463	-0,433	0,082
Total Mean for de tre grupperingene	Tradisjonelle budsjetter		2,40			
	Prognoser		2,90			
	Alternative styringsverktøy		3,46			

Oppsummering av forskningsspørsmål 2

Resultatene av undersøkelsen viser at virksomhetene som benytter prognoser er mindre uenig med budsjettkritikken enn virksomheter som benytter tradisjonelle budsjetter, men testene viser imidlertid ikke at det eksisterer en signifikant forskjell. Resultatene for alternative styringsverktøy viser derimot at noen påstander er statistisk signifikante på et 5 % nivå og noen på et 10 % nivå. Det blir påvist statistisk signifikans på et 5 % nivå angående påstandene om at budsjetter er lite fleksible og at budsjetter oppfordrer til manipulasjon av resultater. Videre er påstandene om at budsjetter er tidkrevende, budsjetter reduserer effektivitet, budsjetter hemmer innovasjon og budsjetter skaper en illusjon av kontroll innenfor et 10 % signifikansnivå. Våre empiriske funn viser at holdninger til budsjettkritikken er som forventet og i tråd med teori. Virksomhetene som primært benytter budsjetter, er mindre uenig i budsjettkritikken enn virksomhetene som primært benytter prognoser og alternative styringsverktøy.

4.4 Sentralisert styring vs desentralisert styring

I henhold til teori fremgår det at virksomheter som benytter alternative styringsverktøy sikter etter å oppnå en økt grad av desentralisering og delegert beslutningsmyndighet for ansvarliggjøring av individer på lavere hierarkiske nivåer. Budsjettkritikken beskriver at virksomheter som benytter tradisjonelle budsjetter har en mer sentralisert kultur, hvor beslutningsmyndighet ikke er særlig delegert nedover i organisasjonen. Tvert imot er den plassert øverst i hierarkiet. Denne analysen skal undersøke på hvilket nivå i virksomheten de fleste driftsbeslutninger blir tatt, om eieren er direkte involvert i daglig ledelse av virksomheten og i hvilken grad beslutningsmyndigheten blir delegert til mellomledere/ansatte. Det vil undersøkes om det eksisterer signifikante forskjeller mellom virksomheters primære bruk av styringsverktøy for å identifisere eventuelle differanser mellom styringsverktøy. Videre vil det analyseres hvordan virksomheter som har en desentralisert organisasjonsstruktur kompenserer for å opprettholde kontroll.

Med utgangspunkt i teori om desentralisering og sentralisering ved bruk av forskjellige styringsverktøy, har det blitt formulert følgende forskningsspørsmål med tilhørende alternativhypotese:

F3: Hvor delegert er beslutningsmyndigheten i virksomhetene som benytter tradisjonelle budsjetter i forhold til virksomheter som benytter prognoser eller alternative styringsverktøy?

H3: *“Virksomheter som benytter tradisjonelle budsjetter er mer sentralisert enn virksomheter som benytter prognoser eller alternative styringsverktøy”*

Innledningsvis måtte alle respondenter gi en indikasjon på hvor i virksomheten størsteparten av driftsbeslutningene blir foretatt. Dette for å gi en indikasjon på hvor sentralisert beslutningsmyndigheten er. Det forventes at virksomhetene som primært benytter seg av tradisjonelle budsjetter foretar driftsbeslutninger på et høyere hierarkisk nivå i organisasjonen enn virksomhetene som primært benytter prognoser eller alternative styringsverktøy.

Tabell 4. 23 *Beslutningsnivå i virksomhetene*

Indikér på skalaen på hvilket nivå i virksomheten de fleste driftsbeslutninger blir tatt:			
n = 108	Budsjetter	Prognoser	Alternative styringsverktøy
1 - Eier	0	1	0
2 -	3	6	2
3 - Ledelsen	34	29	10
4 -	4	3	2
5 - Avdelingsleder	5	6	1
6 -	0	0	0
7 - Teamleder	0	0	2
Vet ikke	0	0	0
Totalt	46	45	17
Gjennomsnitt	3,24	3,16	3,59

Tabell 4. 24 *Eiers involvering i daglig ledelse*

Er eier av virksomheten direkte involvert i daglig ledelse av virksomheten?			
n = 108	Budsjetter	Prognoser	Alternative styringsverktøy
Ja	18	30	12
Nei	28	14	5
Vet ikke	0	1	0
Totalt	46	45	17

Responsen på dette spørsmålet viser dog at ledelsen tar driftsbeslutningene for virksomhetene som primært benytter budsjetter og prognoser. De som primært benytter alternative styringsverktøy indikerer at beslutninger blir foretatt på et noe lavere nivå enn budsjetter og prognoser, men ikke overveldende. Som et kontrollspørsmål til dette ble respondentene stilt spørsmål om eier av virksomheten er direkte involvert i daglig ledelse. Hensikten med dette var å gi en antydning til om resultatet fra tabell 4.23 ble påvirket av at eier er involvert i

daglig drift. Fra tabell 4.24 kan vi se at for både prognoser og alternative styringsverktøy er eier direkte involvert i daglig ledelse i mer enn 50% av virksomhetene. Det forventes at dette har gitt noe utslag på resultatet fra tabell 4.23.

Virksomhetene som primært benytter tradisjonelle budsjetter og virksomhetene som primært benytter prognoser ble stilt et spørsmål om hvilket nivå i organisasjonen hhv. budsjettene og prognosene ble utarbeidet. Hensikten var å kartlegge om nivået for utarbeidelsen samsvarte med nivået for hvor driftsbeslutningene ble foretatt. Grunnlaget for å gjøre dette er for å undersøke om virksomhetene sier driftsbeslutningene blir tatt på et høyere eller lavere nivå enn hvor de faktisk blir foretatt og dermed skildrer en feil grad av sentralisering.

Tabell 4. 25 Nivå for utarbeidelsen av budsjetter og prognoser

Hvilket nivå i organisasjonen budsjetter og prognoser blir utarbeidet											
n = 91	1 - Eier	2 -	3 - Ledelse	4 -	5 - Avdelingsleder	6 -	7 - Teamleder	Vet ikke	Total	Mean	Std. Deviation
Tradisjonelle budsjetter	1	8	28	4	4	0	1	0	46	3,13	1,024
Prognoser	0	3	24	3	8	1	6	0	45	3,96	1,522

Resultatene fra tabell 4.25 viser at virksomhetene som primært benytter tradisjonelle budsjetter indikerer utarbeidelse på samme nivå som driftsbeslutningene, mens virksomhetene som primært benytter prognoser indikerer at prognosene blir utarbeidet på et lavere nivå enn hvor driftsbeslutningene blir foretatt. Dette samsvarer med teori om at prognoser ofte oppdateres og kontrolleres oftere, og dermed krever tilgang på mer lokal, fersk informasjon i organisasjonen enn hva tradisjonelle budsjetter gjør (Hoff et al., 2016; Gjønnnes & Tangenes, 2012).

I et forsøk på å fange opp om responsen fra tabell 4.23 faktisk representerer i hvor stor grad beslutningsmyndigheten blir delegert i virksomheten, ble respondentene stilt et oppfølgingsspørsmål hvor de skulle indikere i hvilken grad beslutningsmyndighet blir delegert i henhold til utvalgte påstander. Respondentene har besvart påstandene etter inndeling slik at vi analyserer resultatene gruppevis basert på primært bruk av styringsverktøy, for så å sammenligne resultatene.

Tabell 4. 26 Deleget besluningsmyndighet - Tradisjonelle budsjetter

Deleget besluningsmyndighet: Tradisjonelle budsjetter										
n = 46	I svært liten grad	I liten grad	I noen grad	I stor grad	I svært stor grad	Vet ikke	Total	Mean	Std. Deviation	Total Mean
Allokering av ressurser	0	2	6	23	13	2	46	4,07	0,789	3,15
Prisjusteringer	6	12	14	9	4	1	46	2,84	1,167	
Endring av produksjonsmengde	3	7	10	13	8	5	46	3,39	1,202	
Ansettelser, oppsigelser og permitteringer	14	10	8	6	8	0	46	2,65	1,479	
Kundeportefølje	2	4	14	15	9	2	46	3,57	1,065	
Nedleggelse av produkter/tjenester	8	13	11	8	1	5	46	2,54	1,098	
Investering i nye produkter/tjenester	3	12	15	10	4	2	46	3,00	1,078	

5-punkt likert skala hvor 1= I svært liten grad, 2=I liten grad, 3=I noen grad, 4=I stor grad, 5=I svært stor grad.

Virksomhetene som primært benytter tradisjonelle budsjetter, indikerer at besluningsmyndighet for allokering av ressurser er deleget i stor grad i virksomheten. Her fremgår det også et lavt standardavvik som tyder på en generell lik oppslutning til denne påstanden. Kundeportefølje og endring av produksjonsmengde er deleget i noen grad til i stor grad. Besluningsmyndighet for investering i nye produkter/tjenester er i noen grad deleget. Prisjusteringer, ansettelser, oppsigelser og permitteringer og nedleggelse av produkter/tjenester er deleget i noen grad til i liten grad. Oppsummert så er grupperingen for virksomheter som primært benytter tradisjonelle budsjetter målt til en verdi på **3,15**, illustrert i tabell 4.26, som betyr at besluningsmyndigheten i virksomhetene er deleget i noen grad.

Tabell 4. 27 Deleget besluningsmyndighet - Prognoser

Deleget besluningsmyndighet: Prognoser										
n = 45	I svært liten grad	I liten grad	I noen grad	I stor grad	I svært stor grad	Vet ikke	Total	Mean	Std. Deviation	Total Mean
Allokering av ressurser	2	5	5	17	16	0	45	3,89	1,153	3,04
Prisjusteringer	8	10	16	8	3	0	45	2,73	1,156	
Endring av produksjonsmengde	3	7	9	17	4	5	45	3,30	1,114	
Ansettelser, oppsigelser og permitteringer	11	9	11	10	4	0	45	2,71	1,308	
Kundeportefølje	4	2	11	20	7	1	45	3,55	1,109	
Nedleggelse av produkter/tjenester	8	16	12	6	1	2	45	2,44	1,031	
Investering i nye produkter/tjenester	7	11	18	7	2	0	45	2,69	1,062	

5-punkt likert skala hvor 1= I svært liten grad, 2=I liten grad, 3=I noen grad, 4=I stor grad, 5=I svært stor grad.

Virksomhetene som primært benytter prognoser indikerer lavere verdier enn respondentene til tradisjonelle budsjetter, illustrert i tabell 4.27. Dette er noe overraskende ettersom teori antyder at prognoser har tettere tilknytning til dynamisk styring og i den grad mer deleget besluningsmyndighet, men analysene reflekterer ikke dette. Et stort antall av de som primært bruker prognoser, bruker også budsjetter. Det kan hende at dette påvirker besluningsmyndigheten i den forstand at prognosene blir utarbeidet på et lavere nivå enn

budsjetter, men at ledelsen likevel beholder beslutningsmyndighet ved budsjettutarbeidelsen. Det kan foreligge noen underliggende skjevheter i utvalget grunnet virksomhetenes kombinasjonsbruk av styringsverktøy som gjør at vi får lave verdier her. Det kan dog også være at resultatene faktisk gjenspeiler realiteten og at prognoser bidrar til et mer sentralisert beslutningsgrunnlag.

Beslutningsmyndighet for allokering av ressurser er den høyeste verdien og er delegert i stor grad til i noen grad, men har også et større sprik i responsen enn hva grupperingen for tradisjonelle budsjetter hadde. Det viser seg at påstandene er besvart i nokså lik grad som for brukerne av tradisjonelle budsjetter hvor beslutningsmyndighet for endring av produksjonsmengde og kundeportefølje er delegert i noen grad til i stor grad.

Beslutningsmyndighet for prisjusteringer, ansettelse, oppsigelser og permitteringer og investering i nye produkter/tjenester er delegert i noen grad til i liten grad. Den laveste verdien er nedleggelse av produkter/tjenester hvor beslutningsmyndigheten er delegert i liten grad til i noen grad.

Oppsummert så er grupperingen for virksomheter som primært benytter prognoser målt til en verdi på **3,04** som betyr at beslutningsmyndigheten i virksomhetene er delegert i noen grad. Dette illustrerer at beslutningsmyndigheten i virksomheter som primært benytter prognoser er mindre delegert enn i virksomheter som primært benytter tradisjonelle budsjetter, hvilket samsvarer med resultatene fra tabell 4.23.

Tabell 4. 28 Delegert beslutningsmyndighet - Alternative styringsverktøy

Delegert beslutningsmyndighet: Alternative styringsverktøy										
n = 17	I svært liten grad	I liten grad	I noen grad	I stor grad	I svært stor grad	Vet ikke	Total	Mean	Std. Deviation	Total Mean
Allokering av ressurser	2	0	1	8	6	0	17	3,94	1,249	3,05
Prisjusteringer	3	3	7	3	1	0	17	2,76	1,147	
Endring av	1	4	5	5	1	1	17	3,06	1,063	
Ansettelse, oppsigelser og	4	4	5	1	3	0	17	2,71	1,404	
Kundeportefølje	1	1	4	7	4	0	17	3,71	1,105	
Nedleggelse av	4	7	2	3	0	1	17	2,25	1,065	
Investering i nye	2	4	4	7	0	0	17	2,94	1,088	

5-punkt likert skala hvor 1= I svært liten grad, 2=I liten grad, 3=I noen grad, 4=I stor grad, 5=I svært stor grad.

Virksomhetene som primært benytter alternative styringsverktøy, indikerer at beslutningsmyndigheten kun er delegert i noen grad i organisasjonen. Hope & Frasers (2003) teorirammeverk, supplert av Bogsnes (2012) angående Beyond Budgeting, beskriver at virksomheter som benytter alternative styringsverktøy burde ha delegert beslutningsmyndigheten i en betydelig større grad enn responsen viser. Dette kan være på grunn av spørsmålsstillingen eller med samme argument som for de lave gjennomsnittsverdiene hos prognoser, at kombinasjonsbruken av styringsverktøy påvirker verdiene.

Respondentene indikerer at beslutningsmyndigheten i stor grad er delegert hva angår allokering av ressurser og kundeportefølje. Beslutningsmyndighet angående investering i nye produkter/tjenester og endring av produksjonsmengde blir delegert i noen grad. Ansettelser, oppsigelser og permitteringer samt prisjusteringer blir delegert i noen til i liten grad. Videre opplever virksomhetene i liten grad at beslutningsmyndigheten blir delegert på området nedleggelse av produkter/tjenester. Grupperingen for alternative styringsverktøy oppnår en samlet verdi på **3,05** hvilket indikerer at beslutningsmyndighet er delegert i noen grad i virksomhetene. Dette er i strid med teorien og er en lavere gjennomsnittsverdi enn grupperingen for tradisjonelle budsjetter indikerte.

Avslutningsvis ble alle respondentene bedt om å indikere virksomhetens grad av sentralisering, illustrert i tabell 4.29. Det forventes at tradisjonelle budsjetter er mest sentralisert, prognoser mer desentralisert enn budsjetter og alternative styringsverktøy mest desentralisert.

Tabell 4. 29 Virksomhetenes grad av sentralisering

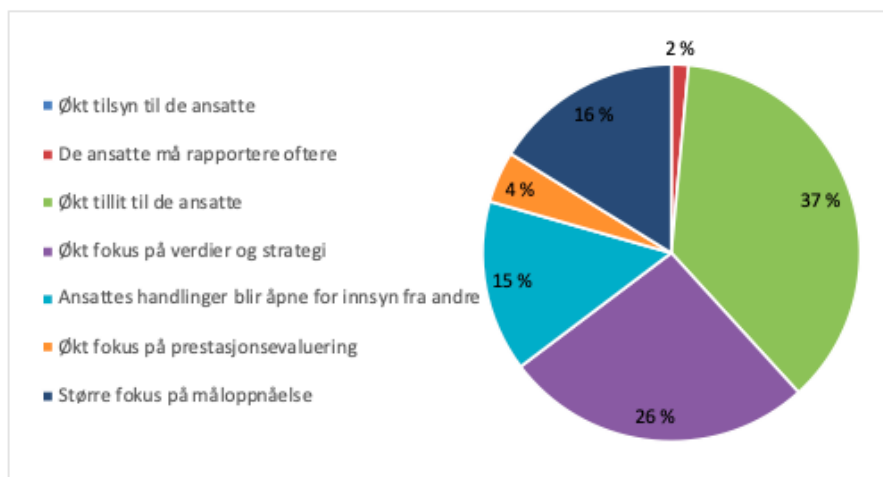
Virksomhetenes grad av sentralisering									
n = 108	Svært sentralisert	Sentralisert	Hverken sentralisert eller desentralisert	Desentralisert	Svært desentralisert	Vet ikke	Total	Mean	Std. Deviation
Tradisjonelle budsjetter	4	12	15	11	1	3	46	2,84	0,998
Prognoser	3	23	7	8	4	0	45	2,71	1,121
Alternative styringsverktøy	0	5	6	4	2	0	17	3,18	1,015

5-punkt likert skala hvor 1= Svært sentralisert, 2=Sentralisert, 3=Hverken sentralisert eller desentralisert, 4=Desentralisert, 5=Svært desentralisert.

Resultatene viser at prognoser er mest sentralisert som også kommer frem av tabell 4.23 og tilhørende indikasjon om delegert beslutningsmyndighet. Virksomhetene som primært benytter alternative styringsverktøy viser seg å ha en størst grad av desentralisering i organisasjonen som forventet, men en gjennomsnittsverdi på 3,18 antyder at de hverken er sentralisert eller desentralisert.

Av de virksomhetene som har svart “*Desentralisert*” og “*Svært desentralisert*” i spørsmålet om hvor sentralisert virksomheten er, har alle blitt stilt et oppfølgingsspørsmål som kartlegger hvordan virksomhetene som har en desentralisert organisasjonsstruktur kompenserer for å opprettholde kontroll.

Figur 4. 4 Virksomhetenes kompensasjon for å opprettholde kontroll



Av de totalt 30 virksomhetene som indikerer en desentralisert organisasjonsstruktur, svarer hele 25 av dem at de kompenserer ved økt tillit til ansatte. 18 virksomheter indikerer økt fokus på verdier og strategi, 11 på større fokus på måloppnåelse, 10 indikerer at de ansattes handlinger blir åpne for innsyn fra andre og 3 indikerer økt fokus på prestasjonsevaluering. Økt tilsyn til de ansatte er det ingen virksomheter som er enig i, og kun 1 virksomhet indikerer at de ansatte må rapportere oftere. Ingen indikerer økt tilsyn til de ansatte. Dermed kan resultatene indikere at for å kompensere for økt desentralisering benyttes hovedsakelig en tillitsbasert tilnærming som er i tråd med McGregors (1960) teori Y om at ansatte er kunnskapsrike og oppegående personer til å stole på (McGregor, 1960).

Oppsummering av forskningsspørsmål 3

Våre empiriske funn viser at driftsbeslutninger blir tatt på et lavere hierarkisk nivå for virksomheter som primært benytter alternative styringsverktøy. Det viser dog at virksomheter som primært benytter prognoser, foretar driftsbeslutninger på et høyere hierarkisk nivå enn budsjetter, som er motstridende til forventning. Funnene knyttet til delegert beslutningsmyndighet indikerer at prognoser og alternative styringsverktøy medfører den sterkeste graden av sentralisering etterfulgt av budsjetter. Når respondentene svarer på hva de anser som virksomhetens grad av sentralisering, viser grupperingen for alternative styringsverktøy at de er minst sentralisert som stemmer i henhold til teori. Dette er motstridende til hva vi finner når vi undersøker områder for delegert beslutningsmyndighet, men viser dog antydninger til at virksomhetene som primært benytter alternative styringsverktøy selv oppfatter at de er mindre sentralisert.

4.5 Covid-19 pandemiens effekter på valg og bruk av styringsverktøy

Denne avhandlingen har undersøkt hvordan og i hvilken grad covid-19 pandemien har påvirket den økonomiske styringen til virksomhetene i utvalget. Etersom pandemien har hatt en stor påvirkning på global økonomi, vil det også ha ringvirkninger på norske virksomheter noe som vises ved et hardt fall i fastlands BNP i mars 2020 (SSB, 2020). Pandemien har ført til en massiv økning i arbeidsledige og nedstengninger på tvers av bransjer i hele Norge (NAV, 2021). Pandemien har påvirket virksomheters økonomiske prestasjon, strategiformuleringer og omstillingsevne. Til tross for dette er det interessant at noen bransjer er mer omstillingsdyktige og presterer vesentlig bedre enn andre. På den ene siden sliter virksomheter med å holde hodet over vannet og på den andre siden er det tydelig vekst hos flere virksomheter. IKT-bransjen er en av bransjene som har prestert godt under pandemien ettersom hjemmekontor og bruk av digitale verktøy har økt i perioden (KPMG, 2020).

Basert på budsjettkritikken og teori om Beyond Budgeting filosofien, er det naturlig å tro at krisesituasjoner burde lede virksomheter til å gjøre styringen mer dynamisk ved økt delegering av beslutningsmyndighet og kontroll for å imøtekomme et uforutsigbart marked. I markeder med en stor grad av endring vil bruken av Beyond Budgeting kunne gi klare fordeler sammenlignet med tradisjonelle budsjetter. Ved å delegere beslutningsmyndighet og kontroll til de personene som sitter nærmest fersk informasjon, vil virksomhetene være bedre egnet til å foreta tilpasninger for å håndtere svingninger i markedet.

Til tross for dette, foreligger det en forventning om det motsatte ved at virksomheter strammer inn beslutningsmyndighet og kontroll når markedssituasjonen er uoversiktlig. Når virksomheter møter krisesituasjoner uforberedt oppstår det prosessstap og treghet i respons som igjen kan gjøre de mer tilbøyelige til å stramme inn beslutningsmyndighet og kontroll i håp om at de oppnår bedre kontroll (Hannah, Uhl-Bien, Avolio & Cavarretta, 2009). Nesse & Karlsen (2020) diskuterer hvordan ledere som klarer å jobbe proaktivt og gi slipp på ledelsen under kriser ved å la beslutningsmyndighet vandre i organisasjonen, oppnår respekt, tillit og erfaring av dette (Nesse & Karlsen, 2020). Kriser stiller store krav til ledelse, både med betydning for den aktuelle krisen, men også for virksomhetens overlevelsessevne over tid (Dubrin, 2013). Det vil derfor være interessant å undersøke i hvilken grad virksomhetene har blitt påvirket av pandemien, hvordan de har prestert økonomisk, om pandemien har ført til innstramminger i beslutningsmyndighet og kontroll eller tvunget virksomheter til å endre bruken av styringsverktøy.

Denne analysen vil ta for seg hvordan virksomhetene har prestert både før og under pandemien og hva som er målet for virksomhetene for 2021. Videre vil det undersøkes om virksomhetene har endret bruken av styringsverktøy, om de har strammet inn eller økt delegering av beslutningsmyndighet og kontroll som et resultat av pandemien. Det vil også kommenteres om virksomheter har reversert bruken av styringsverktøy fra eksempelvis alternative styringsverktøy tilbake til tradisjonelle budsjetter, eller ved økt bruk av rullerende prognoser og mindre bruk av budsjetter. Dersom virksomheter som primært benytter tradisjonelle budsjetter har redusert bruken av dette og erstattet det med økt bruk av alternative styringsverktøy, kan dette være en indikator på at de dreier seg mot Beyond Budgeting filosofien. Det vil foretas sammenligningsanalyser basert på primært bruk av styringsverktøy for å undersøke om noen styringsverktøy er mer utsatt for krisesituasjoner enn andre.

For å undersøke dette har vi formulert følgende forskningsspørsmål med tilhørende alternativhypotese:

F4: Hvordan har Covid-19 pandemien påvirket bruken av økonomiske styringsverktøy?

H4: “Covid-19 pandemien har resultert i at virksomheter ikke har strammet inn beslutningsmyndighet og kontroll”

Innledningsvis har alle virksomheter besvart spørsmål vedrørende deres økonomiske prestasjon under covid-19 pandemien, sammenlignet med før pandemien. Her undersøkes det også i hvilken grad pandemien har hatt en innvirkning på resultatet for 2020 og hva som er virksomhetenes økonomiske målsetting for 2021.

Tabell 4. 30 Virksomhetenes økonomiske prestasjon i 2020 i forhold til 2019

Virksomhetenes økonomiske prestasjon i 2020 i forhold til 2019										
n = 108	Dårligere med mer enn 50%	Dårligere med 30-50%	Dårligere med 10-30%	Omtrent det samme (+/- 10%)	Bedre med 10-30%	Bedre med 30-50%	Bedre med mer enn 50%	Totalt som har svart	Mean	Std. Deviation
Tradisjonelle budsjetter	1	1	7	20	14	1	2	46	4,22	1,094
Prognoser	1	0	6	13	12	4	9	45	4,84	1,445
Alternative styringsverktøy	0	1	4	4	3	3	2	17	4,53	1,505

Det viser seg at alle grupperingene havner i gjennomsnitt mellom “omtrent det samme” til “bedre med 10-30%”. Standardavviket er likevel høyt som antyder at virksomhetenes økonomiske prestasjon varierer seg imellom.

Tabell 4. 31 Covid-19 pandemiens innvirkning på resultatet for 2020

Covid-19 pandemiens innvirkning på resultatet for 2020										
n = 108	I svært liten grad	I liten grad	I noen grad	I stor grad	I svært stor grad	Ingen innvirkning	Vet ikke	Totalt som har svart	Mean	Std. Deviation
Tradisjonelle budsjetter	4	12	14	12	2	2	0	46	2,91	1,053
Prognoser	2	14	17	7	3	2	0	45	2,88	0,981
Alternative styringsverktøy	1	3	6	5	1	1	0	17	3,13	1,025

5-punkt likert skala hvor 1= I svært liten grad, 2=I liten grad, 3=I noen grad, 4=I stor grad, 5=I svært stor grad.

Analysen viser at respondentene for tradisjonelle budsjetter og prognoser har blitt påvirket i noen grad til i liten grad. Brukerne av alternative styringsverktøy indikerer høyest innvirkning og i gjennomsnitt har de blitt påvirket i noen grad til i stor grad. Standardavviket er noe høyt som indikerer at noen virksomheter havner i begge ender av skalaen.

På bakgrunn av at pandemien har store ringvirkninger for mange virksomheter, ble alle respondenter bedt om å indikere om virksomheten hadde som mål å overleve, drive normal drift eller vokse i 2021.

Tabell 4. 32 Virksomhetenes målsetting for 2021

Virksomhetenes målsetting for 2021				
n = 108	Overlevelse	Normal drift	Vekst	Totalt som har svart
Tradisjonelle budsjetter	2	14	30	46
Prognoser	0	14	31	45
Alternative styringsverktøy	2	3	12	17

Resultatene viser at flertallet for alle styringsverktøyene har vekst som målsetting. To virksomheter under tradisjonelle budsjetter og to under alternative styringsverktøy har som mål å overleve. Dette indikerer at flertallet av virksomhetene ikke har blitt rammet i en så stor grad at overlevelse er målsettingen, heller tvert imot.

Tabell 4. 33 Styringsverktøyenes egnethet til å håndtere krisesituasjoner

Styringsverktøyenes egnethet til å håndtere krisesituasjoner									
n = 108	Svært lite egnet	Lite egnet	Hverken eller	Godt egnet	Svært godt egnet	Vet ikke	Totalt	Mean	Std. Deviation
Tradisjonelle budsjetter	20	29	27	24	6	2	108	2,69	1,182
Prognoser	2	17	12	52	22	3	108	3,71	1,035
Balansert målstyring	7	10	25	37	11	18	108	3,39	1,088
Benchmarking	8	19	40	23	4	14	108	2,96	0,983
Kundetilgjennomsomhets analyser	6	10	32	38	9	13	108	3,36	1,010
Aktivitetsbasert kalkulasjon	8	11	29	16	4	40	108	2,96	1,057
Målkostnad (Target costing)	10	14	25	21	6	32	108	2,99	1,149
Ikke-finansielle måltall	6	11	30	34	14	13	108	3,41	1,077

5-punkt likert skala hvor 1= Svært lite egnet, 2=Lite egnet, 3=Hverken eller, 4=Godt egnet, 5=Svært godt egnet.

Respondentene skulle også indikere hvor egnet de mener de forskjellige styringsverktøyene er til å håndtere en krisesituasjon som eksempelvis Covid-19 pandemien. Her er det interessant å bemerke at tradisjonelle budsjetter får lavest rangering og respondentene mener det er “hverken eller” til “lite egnet” som styringsverktøy under krisesituasjoner. Dette funnet er tilsvarende til teori om budsjettets manglende egenskaper til å håndtere uoversiktlige markedssituasjoner. Prognoser lander på den høyeste rangeringen fra “Godt egnet” til “Hverken eller”. Det må også bemerkes at flere respondenter ikke vet hva de alternative styringsverktøyene er og har huket av for vet ikke. Konsekvensen av dette er at tallene for de alternative styringsverktøyene har et lavere vurderingsgrunnlag og kan dermed gi et misvisende bilde i forhold til budsjetter og prognoser. Av de alternative styringsverktøyene som har relativt høy oppslutning, er det balansert målstyring, ikke-finansielle måltall og kundelønnsomhetsanalyser som scorer over middels mot godt egnet. Det er interessant å bemerke seg at samtlige av de alternative styringsverktøyene som har høy oppslutning viser høyere gjennomsnittsverdier enn budsjetter. Respondentene indikerer dermed større tiltro til alternative styringsverktøy under krisesituasjoner enn hva angår budsjetter.

For å undersøke i hvilken grad covid-19 pandemien har hatt innvirkning på bruk av styringsverktøy ble alle virksomhetene stilt et fleralternativsspørsmål hvor de skulle indikere hvordan deres bruk av styringsverktøy har endret seg.

Tabell 4. 34 Endringen i bruk av styringsverktøy under covid-19 pandemien

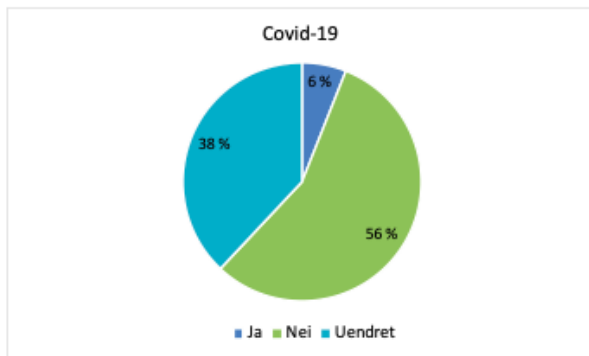
Endringen i bruk av styringsverktøy under covid-19 pandemien							
n = 108	Budsjettene blir brukt mer	Budsjettene blir brukt mindre	Alternative styringsverktøy blir brukt mer	Alternative styringsverktøy blir brukt mindre	Prognoser blir brukt mer	Prognoser blir brukt mindre	Vi bruker det samme nivået av styringsverktøy som før covid-19
Tradisjonelle budsjetter	5	5	5	0	16	1	24
Prognoser	3	1	4	0	19	0	25
Alternative styringsverktøy	1	2	5	0	4	1	11

Det viser seg at de som primært benytter tradisjonelle budsjetter og de som primært benytter prognoser viser klare tendenser til at prognoser blir brukt i en økt grad. Allikevel indikeres det ikke en tilsvarende reduksjon i bruken av et annet styringsverktøy for å kompensere for økningen i bruk av prognoser. Dette kan være en indikasjon på at tidsbruk på utarbeidelse av budsjetter og prognoser har økt som et resultat av covid-19 pandemien. Et annet interessant funn er at det finnes ingen indikasjon på at alternative styringsverktøy blir brukt mindre, tvert imot, finnes det indikasjon på at de blir brukt mer hos de som primært benytter alternative

styringsverktøy. En stor andel virksomheter indikerer i tillegg at de ikke har endret bruken av styringsverktøy.

Respondentene ble stilt et oppfølgingsspørsmål for å undersøke om covid-19 var en avgjørende eller utløsende faktor for deres endring av styringsverktøy.

Figur 4. 5 Covid-19 som utløsende årsak



Til tross for stor oppslutning om at prognoser blir brukt i økt grad under pandemien, viser resultatene at kun 6 av respondentene mener covid-19 pandemien var en avgjørende eller utløsende årsak. 61 av virksomhetene svarer nei til spørsmålet og 41 indikerer en uendret bruk av styringsverktøy, som er et mindre tall enn indikert i spørsmålet over. Dette kan indikere at andre faktorer er årsaken til endring av styringsverktøy.

Videre ble det undersøkt om virksomhetene hadde strammet inn beslutningsmyndighet og kontroll under pandemien. I henhold til teori påpekes det at uforutsigbare forhold taler i favør av å øke delegering av beslutningsmyndighet for å være bedre rustet til å håndtere forholdene. Innledningsvis i analysen ble det diskutert hvorfor det forventes å oppdage det motsatte, nemlig at ledelsen har strammet inn på disse områdene i tro om at dette gir økt kontroll.

Tabell 4. 35 Innstramming av beslutningsmyndighet og kontroll under covid-19 pandemien

I hvilken grad ledelsen har strammet inn beslutningsmyndighet og kontroll under covid-19 pandemien												
n = 108	I svært liten grad	I liten grad	I noen grad	I stor grad	I svært stor grad	Ingen endring	Vet ikke	Totalt	Mean	Std. Deviation	t-test	P-verdi
Tradisjonelle budsjetter	8	13	10	2	1	12	0	46	2,26	0,994		
Prognoser	7	10	16	2	0	10	0	45	2,37	0,877	-1,914	0,479
Alternativstyringsverktøy	2	5	5	0	0	5	0	17	2,25	0,754	-0,230	0,069

5-punkt likert skala hvor 1=I svært liten grad, 2=I liten grad, 3=I noen grad, 4=I stor grad, 5=I svært stor grad. "Ingen endring" er blitt ekskludert fra gjennomsnittsberegningen.

Resultatene viser at virksomhetene har strammet inn i liten grad til i noen grad. Som forventet indikerer virksomhetene en innstramming i beslutningsmyndighet og kontroll under covid-19 pandemien. Dette kan være et resultat av at virksomhetene har opplevd en høyere tilstedeværelse av ledelsen under pandemien, og dermed ikke som en direkte konsekvens av innstramming. Det observeres ikke signifikante forskjeller mellom de som primært benytter prognoser og primært benytter tradisjonelle budsjetter. Det observeres en statistisk signifikant forskjell på et 10% signifikansnivå mellom de som primært benytter alternative styringsverktøy og de som primært benytter tradisjonelle budsjetter.

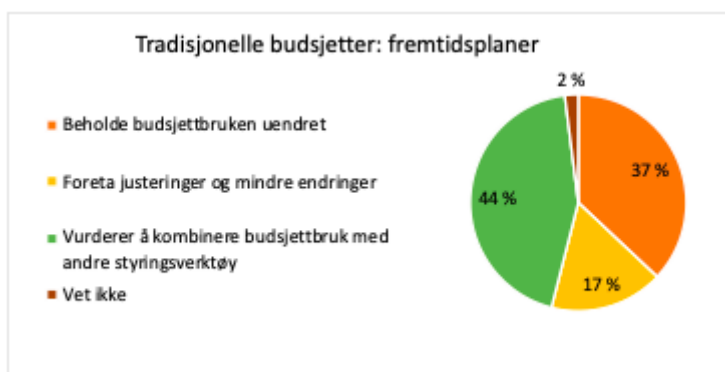
Oppsummering av forskningsspørsmål 4

Våre empiriske funn viser at virksomhetene i gjennomsnitt har prestert omtrent det samme, eller bedre med 10-30% under pandemien sammenlignet med året før. Videre indikeres det at pandemien har påvirket resultatet i noen grad hos virksomhetene, men flertallet av virksomhetene har vekst som målsetting for 2021. Prognoser blir trukket frem som det mest egnede styringsverktøyet under krisesituasjoner, men mange alternative styringsverktøy blir også rangert høyt og budsjetter blir rangert som lite egnet. Det viser seg at flere virksomheter har endret bruken av styringsverktøy under pandemien. Prognoser blir brukt mer av mange virksomheter, samtidig ser vi at alternative styringsverktøy ikke blir brukt mindre, men også at noen bruker disse i større grad. Kun 6% av virksomhetene indikerer at covid-19 pandemien var en utløsende årsak for endringen. Til slutt indikerer virksomhetene at de har strammet inn beslutningsmyndighet og kontroll i liten til i noen grad.

4.6 Avskaffelse av tradisjonelle budsjetter

Det ble undersøkt om noen av virksomhetene har avskaffet tradisjonelle budsjetter fullstendig og hvordan dette har påvirket virksomhetens tilpasningsdyktighet, verdiskapning, ressursallokering og kontroll. I utgangspunktet forventes det at de som har avskaffet tradisjonelle budsjetter opplever en positiv økning i disse områdene i tråd med Beyond Budgeting filosofien. Naturligvis har virksomhetene i utvalget som primært benytter tradisjonelle budsjetter utgått fra denne analysen, men de har blitt stilt et spørsmål vedrørende deres planer for bruk av budsjetter som styringsverktøy i fremtiden.

Figur 4. 6 Fremtidsplaner for primært bruk av tradisjonelle budsjetter



Resultatene viser at flere virksomheter vurderer å komplementere budsjettbruken med andre styringsverktøy. Det viser også at mange tenker å beholde budsjettbruken uendret.

Tabell 4. 36 De som har avskaffet tradisjonelle budsjetter

	Prognoser		Alternative styringsverktøy	
	Antall	Antall i %	Antall	Antall i %
Ja	7	15,6 %	6	35,3 %
Nei, vi bruker en kombinasjon av tradisjonelle budsjetter og alternative styringsverktøy	35	77,8 %	8	47,1 %
Har aldri brukt tradisjonelle budsjetter	3	6,7 %	3	17,6 %
Totalt	45	100,0 %	17	100 %

Av de virksomhetene som benytter seg primært av prognoser eller alternative styringsverktøy, viser det seg at hhv. 7 og 6 virksomheter har forkastet tradisjonelle budsjetter fullstendig. Av de som primært benytter prognoser sier 35 at de benytter en kombinasjon og 3 indikerer at de aldri har brukt tradisjonelle budsjetter. Tilsvarende for alternative styringsverktøy sier 8 at de benytter en kombinasjon og 3 at de aldri har brukt tradisjonelle budsjetter.

Tabell 4. 37 Opplevelse i etterkant av å ha avskaffet tradisjonelle budsjetter

Avskaffet tradisjonelle budsjetter								
n = 13	Etter dere avskaffet tradisjonelle budsjetter, har dere opplevd en økt grad av kontroll (resultater, ansatte, omgivelser) sammenlignet med tidligere?		Etter dere avskaffet tradisjonelle budsjetter, opplever dere at virksomheten tilpasser seg raskere til endringer i omgivelsene?		Etter dere avskaffet tradisjonelle budsjetter, opplever dere at det har bidratt til økt verdiskapning?		Etter dere avskaffet tradisjonelle budsjetter, opplever dere at ressursallokeringen er blitt bedre?	
	Prognoser	Alternative styringsverktøy	Prognoser	Alternative styringsverktøy	Prognoser	Alternative styringsverktøy	Prognoser	Alternative styringsverktøy
Ja	4	5	6	5	4	5	6	5
Nei	0	0	0	0	0	0	0	0
Samme som før	3	1	1	1	3	1	1	1
Totalt	7	6	7	6	7	6	7	6

Av virksomhetene som sier de har forkastet budsjetter, indikerer respondentene hvordan de i etterkant har opplevd tilpasningsdyktighet, verdiskapning, ressursallokering og kontroll. Undersøkelsen viser at samtlige virksomheter enten har opplevd en økt grad eller samme grad som tidligere. Av de som primært benytter alternative styringsverktøy, indikerer 5 av 6 at de har opplevd forbedringer på alle områder. Av de som primært benytter prognoser, har 4 virksomheter opplevd en økt grad av kontroll og verdiskapning og 6 virksomheter en økt grad av tilpasningsdyktighet og ressursallokering.

5. Diskusjon

I dette kapittelet gjennomgår vi resultatene fra analysekapittelet og diskuterer funn og antydninger av funnene for hvert av forskningsspørsmålene. Drøftelsen vil ta utgangspunkt i den teoretiske forankringen til avhandlingen hvor vi vurderer om empirien viser kontraster eller støttes av relevant teori og generell forskning på området.

Innledning

Hensikten for denne avhandlingen har vært å undersøke utbredelsen og bruken av Beyond Budgeting blant norske virksomheter i bransjen Informasjon og Kommunikasjon. Vi har som formål å kunne si noe generelt om bruken av styringsverktøy og om det finnes indikasjoner på at virksomheter har adaptert Beyond Budgeting filosofien i en viss grad selv om de benytter tradisjonelle budsjetter. Avhandlingen undersøker bruk av styringsverktøy, holdninger til budsjettkritikken, sentraliseringsgrad og tilhørende hvor delegert beslutningsmyndighet og kontroll er i virksomhetene samt hvordan Covid-19 pandemien har påvirket virksomhetenes prestasjoner og bruk av styringsverktøy.

Resultatene fra analysene viser at en stor andel av virksomheter benytter tradisjonelle budsjetter og at Beyond Budgeting er utbredt i en begrenset grad. Samtidig ser vi at en stor andel av virksomhetene benytter styringsverktøy som prognoser og alternative styringsverktøy enten primært eller komplementært. Disse funnene viser likhetstrekk med annen forskning på utbredelse og bruk av Beyond Budgeting i norske virksomheter (Hjelle, 2014; Eriksrud & McKeown, 2010). Funnene viser også likhetstrekk til internasjonale undersøkelser, se for eksempel Libby & Lindsays studie (Libby & Lindsay, 2010).

Forskningsspørsmål 1: Hvor stor andel av bransjen benytter tradisjonelle budsjetter og hvor mange benytter alternative styringsverktøy?

Andre studier har vist at utbredelsen av Beyond Budgeting i Norge er begrenset, se for eksempel Hjelles (2014) og Eriksrud & McKeowns (2010) avhandlinger, eller Bjørnenaks (2010) artikkel “Økonomistyringens tapte relevans, del 1 og 2” (Bjørnenak, 2010; Hjelle, 2014; Eriksrud & McKeown, 2010). Analysene i forskningsspørsmål 1 er ment til å danne et bilde av hvor utbredt Beyond Budgeting er og i hvilken utstrekning virksomhetene i utvalget viser antydninger til å være Beyond Budgeting. Når vi vurderer resultatene er det viktig å forstå at selv om virksomheter primært benytter tradisjonelle budsjetter, kan det fremdeles

finnes antydninger til at de er Beyond Budgeting. Bogsnes (2009) beskriver å være Beyond Budgeting som langt mer enn å bare forkaste budsjetter. Det er en målsetning om bedre resultater ved å tilrettelegge for ansvarliggjøring av ansatte slik at de kan yte maksimalt og bygge organisasjonen rundt dette med effektive, fleksible og motiverende prosesser. Beyond Budgeting er i utgangspunktet ikke et helt nøyaktig konsept ettersom det hovedsakelig dreier seg om virksomheters ledelses- og styringsfilosofi (Lem, 2009).

Analysene viser at 46 av virksomhetene primært benytter budsjetter, 45 benytter seg primært av prognoser og 17 primært av alternative styringsverktøy. Av de som benytter alternative styringsverktøy primært, er det kun 9 av dem som har kjennskap til konseptet Beyond Budgeting. Dette bygger opp under forutsetningen at virksomheter kan være Beyond Budgeting uten å selv være klar over det. Videre viser analysene at et flertall av virksomheter benytter flere styringsverktøy utover sitt primære. Av de som primært benytter tradisjonelle budsjetter, benytter en stor andel av dem også alternative styringsverktøy. Dette kan antyde at disse virksomhetene har adaptert Beyond Budgeting filosofien til en viss grad. Respondentene komplementerer budsjettbruk med alternative styringsverktøy som også blir støttet av andre studier (Eriksrud & McKeown, 2010). Av våre undersøkelser ser vi at flertallet av virksomhetene i utvalget som benytter tradisjonelle budsjetter i tillegg benytter alternative styringsverktøy i utstrakt grad. Dette er også tilfellet for virksomhetene som primært benytter prognoser eller alternative styringsverktøy. Dette indikerer at virksomheter ser en nytteverdi ved alternative styringsverktøy som komplementerer budsjettbruk, om ikke erstatter den på noen områder.

Alternativhypotese 1:

“Flertallet av virksomhetene i bransjen benytter primært prognoser eller alternative styringsverktøy”

Analysene avdekker at 62 av 108 respondenter benytter prognoser eller alternative styringsverktøy primært, dermed støttes alternativhypotesen. Videre analyser om kombinasjon av styringsverktøy, viser dog at et stort antall virksomheter benytter tradisjonelle budsjetter i noen grad.

Forskningsspørsmål 2: Hvor enige er virksomhetene med budsjettkritikken basert på deres primære bruk av styringsverktøy?

Analysene har undersøkt i hvilken grad virksomhetene er enige eller uenige med påstander basert på budsjettkritikken. Bakgrunnen for forskningsspørsmålet er et forsøk på å fange opp hvorvidt virksomheter som insinuerer at de ikke er Beyond Budgeting, faktisk er enig med kritikken av tradisjonelle budsjetter og dermed viser antydninger til en Beyond Budgeting tankegang. Analysene viser at virksomhetene som primært benytter tradisjonelle budsjetter eller prognoser er uenige med budsjettkritikken. Et interessant funn er at kritikken om budsjettets manglende fleksibilitet og omfattende tidsbruk skiller seg ut fra resten av påstandene. Virksomhetene som primært benytter tradisjonelle budsjetter, er mer enige enn uenige og virksomhetene som primært benytter prognoser er enige i denne kritikken. Dette indikerer at virksomhetene er enige i Hope & Frasers (2003) kritikk om budsjettets tidsbruk og manglende fleksibilitet (Hope & Fraser, 2003).

Alternativhypotese 2:

“Virksomheter som primært benytter tradisjonelle budsjetter er mer uenig i budsjettkritikken enn virksomheter som primært benytter alternative styringsverktøy.”

For å finne støtte for alternativhypotese 2 ble det gjennomført t-tester for å påvise statistisk signifikans i gjennomsnittsverdiene for grupperingens respons til påstandene. Analysene viser klart at virksomhetene som benytter tradisjonelle budsjetter er mer uenige i budsjettkritikken enn virksomhetene som benytter alternative styringsverktøy. Dermed støttes alternativhypotesen og den beholdes. Det virker naturlig å anta at virksomheter som ikke benytter budsjetter er mer kritiske til budsjetter. Dette kan være et resultat av at de som har gått fra budsjetter har innsett at alternative styringsverktøy bidrar til mer styringsrelevant informasjon og er dermed kritiske av erfaring.

Forskningsspørsmål 3: Hvor delegert er beslutningsmyndigheten i virksomhetene som benytter tradisjonelle budsjetter i forhold til virksomheter som benytter prognoser eller alternative styringsverktøy?

Delegert beslutningsmyndighet og en desentralisert organisasjonsstruktur er sentrale konsepter i Beyond Budgeting filosofien. En av hovedfaktorene i Wallanders (1994) suksesshistorie med Den Svenska Handelsbanken er nettopp hvordan de fjernet kontroll og koordinasjonen sentralt i virksomheten og delegerte dette utover i organisasjonen ved å

ansvarliggjøre ansatte og avdelingsledere samt oppfordret til fokus på atferd (Hope & Fraser, 2003; Wallander, 1994).

Resultatene fra analysen viser at virksomheter som primært benytter prognoser indikerer at de fleste driftsbeslutninger blir tatt på et høyere nivå i virksomheten enn hva driftsbeslutninger for budsjetter eller alternative styringsverktøy gjør. Allikevel finner vi at prognosene blir utarbeidet på et betydelig lavere nivå enn hva budsjetter gjør, noe som virker motstridende til hvor driftsbeslutninger blir foretatt. I et forsøk på å undersøke nærmere hvilke avgjørelser som blir foretatt på hvilket nivå i virksomheten, har respondentene indikert grad av delegert beslutningsmyndighet på sentrale driftsområder. Dette er gjort for å kartlegge hvordan virksomhetens respondenter faktisk oppfatter hvor delegert beslutningsmyndigheten er og dermed vil det kunne si noe om virksomhetens reelle grad av sentralisering.

Analysene er overraskende i strid med teori om at virksomheter som styres uten budsjetter har en høyere grad av delegert beslutningsmyndighet (Bogsnes, 2012; Neely et al., 2001).

Virksomheter som benytter alternative styringsverktøy, oppnår et lavere gjennomsnitt av hvor delegert beslutningsmyndigheten er til sentrale driftsområder enn hva virksomheter som benytter tradisjonelle budsjetter gjør. De havner også på likt nivå som prognoser.

Til tross for dette indikerer de at de foretar driftsbeslutninger på et lavere hierarkisk nivå enn virksomheter som benytter prognoser eller budsjetter samt indikerer de at de har en mer desentralisert virksomhetsstruktur. Her finner vi sprik mellom respondentenes oppfattelse av virksomhetens sentraliseringsgrad og indikasjonene på reell sentraliseringsgrad.

Alternativhypotese 3:

“Virksomheter som benytter tradisjonelle budsjetter er mer sentralisert enn virksomheter som benytter prognoser eller alternative styringsverktøy”

Våre analyser viser at virksomheter som benytter alternative styringsverktøy selv oppfatter at de er mindre sentralisert enn virksomheter som benytter tradisjonelle budsjetter, men etter et dypere dykk hvor vi undersøkte grad av delegert beslutningsmyndighet til sentrale driftsområder, finner vi ikke støtte for dette. Dermed støttes ikke alternativhypotesen og den forkastes.

Et element som må belyses er hvordan virksomheter som primært benytter tradisjonelle budsjetter, benytter alternative styringsverktøy og prognoser i stor grad. Tilsvarende for virksomheter som primært benytter alternative styringsverktøy eller prognoser, benyttes tradisjonelle budsjetter. Denne komplementære bruken antyder at forskjellene i grupperingenes sentraliseringsgrad ikke nødvendigvis er store. Virksomhetene som besvarer at de er desentralisert eller svært desentralisert i undersøkelsen indikerer at de opprettholder kontroll ved økt tillit til ansatte og et større fokus på måloppnåelse. Det virker som om virksomhetene kompensere for økt delegering av beslutningsmyndighet og kontroll i tråd med McGregors (1960) teori Y om individets selvrealisasjon og ansvarliggjørelse.

Forskningsspørsmål 4: Hvordan har Covid-19 pandemien påvirket bruken av økonomiske styringsverktøy?

Umiddelbart viser analysene at virksomhetene i utvalget har prestert resultatmessig på omtrent samme nivå til bedre med 10-30% under Covid-19 pandemien sammenlignet med 2019. Virksomhetene som primært bruker budsjetter, viser et noe lavere gjennomsnitt for prestasjon. Ettersom etterspørselen av IKT-bransjens digitale løsninger har økt betydelig under pandemien, forelå det en forventning om en positiv økonomisk prestasjon for bransjen selv om pandemien har rammet norske virksomheter hardt. Dette viser seg å stemme. Videre indikerer svært få av virksomhetene at overlevelse er målet for 2021, tvert imot er vekst det mest utbredte målet.

I henhold til Hope & Frasers (2003) teori fra kritikken av budsjetter, drøftes det hvordan budsjetter gir manglende styringsrelevant informasjon i møte med uforutsigbare markeder samt for virksomheter som opererer i særdeles konkurrerende miljøer (Hope & Fraser, 2003). Bergstrand (2009) supplerer til dette argumentet ved at virksomheter som benytter budsjetter baserer informasjonen sin på historiske tall, som kan sies å være tilnærmet umulig å være representativt i møte med eksempelvis pandemier (Bergstrand, 2009). Dette antyder at beslutningsprosesser kan bli lammet av budsjettbruk. Dette virker også å påvirke respondentenes oppfatning av styringsverktøy under krisesituasjoner. Respondentene våre indikerer at budsjetter er lite egnet til å håndtere krisesituasjoner, og viser derimot at prognoser vurderes som godt egnet. Alternative styringsverktøy scorer også høyere enn budsjetter, men samtidig finner vi store tall for respondenter som ikke vet. Balansert målstyring, ikke-finansielle måltall og kundelønnsomhetsanalyser får høyest verdi av de alternative styringsverktøyene. Dette indikerer at utvalget viser en skepsis til budsjetter i møte

med uforutsigbare markeder og ser en høyere nytteverdi av prognoser og alternative styringsverktøy, selv om flertallet av respondentene benytter budsjetter på et eller annet nivå.

Et annet interessant funn kommer frem under analysen av endring i bruk av styringsverktøy under pandemien. En stor andel av virksomhetene som primært benytter budsjetter eller prognoser, bruker prognoser i økt grad under pandemien. Det observeres samtidig at en andel av de som benytter alternative styringsverktøy bruker alternative styringsverktøy i økt grad, men de benytter også prognoser mer. Dette indikerer at krisesituasjoner påvirker atferden til virksomhetene i form av endring i bruk av styringsverktøy. Dette viser at virksomhetene er enige i at prognoser skaper et bedre grunnlag for beslutningsprosesser, som beskrevet av Zeller & Metzger (2013) og Hope & Fraser (2003). Et annet interessant funn er at det er ingen virksomheter som indikerer at alternative styringsverktøy blir brukt mindre. Ettersom en god del virksomheter i utvalget benytter alternative styringsverktøy i en viss grad, indikerer dette en positiv atferd til alternative styringsverktøy i krisesituasjoner.

Virksomhetene indikerer videre at kun 16% av virksomhetene har endret bruk og vil beholde endringen i fremtiden. Kun 6% av virksomhetene indikerer at covid-19 pandemien var utslagsgivende for endringen. Det er vanskelig å feste lit til denne indikasjonen og en alternativ løsning er at covid-19 pandemien har medført økt fokus på enkelte driftsområder som igjen har bidratt til endring i bruk av styringsverktøy, til tross for indikasjonen om at covid-19 ikke har påvirket.

Alternativhypotese 4:

“Covid-19 pandemien har resultert i at virksomheter ikke har strammet inn beslutningsmyndighet og kontroll”

For å gi noen indikasjoner på atferdsendringer som et resultat av Covid-19 pandemien har virksomhetene indikert i hvilken grad de har strammet inn beslutningsmyndighet og kontroll. Resultatene viser at virksomheter har strammet inn i liten grad til i noen grad, og dermed forkastes alternativhypotesen. Dette støtter antagelsen om at virksomheter strammer inn i møte med uforutsigbare situasjoner istedenfor å øke delegeringen.

Tabell 5. 1 Oppsummering av hypoteser

Forskningsspørsmål	Alternativhypotese	Kommentar	Resultat
Forskningsspørsmål 1	<i>“Flertallet av virksomhetene i bransjen benytter primært prognoser eller alternative styringsverktøy”</i>	62 av 108 virksomheter benytter primært prognoser eller alternative styringsverktøy	Støttes
Forskningsspørsmål 2	<i>“Virksomheter som primært benytter tradisjonelle budsjetter er mer uenig i budsjettkritikken enn virksomheter som primært benytter alternative styringsverktøy.”</i>	Analysene viser klart at virksomhetene som benytter tradisjonelle budsjetter er mer uenige i budsjettkritikken enn virksomhetene som benytter alternative styringsverktøy.	Støttes
Forskningsspørsmål 3	<i>“Virksomheter som benytter tradisjonelle budsjetter er mer sentralisert enn virksomheter som benytter prognoser eller alternative styringsverktøy”</i>	Vi finner ikke støtte for dette i våre empiriske funn. Analysene viser at virksomhetene som primært benytter prognoser er mer sentralisert enn virksomheter som primært benytter tradisjonelle budsjetter.	Forkastes
Forskningsspørsmål 4	<i>“Covid-19 pandemien har resultert i at virksomheter ikke har strammet inn beslutningsmyndighet og kontroll”</i>	Resultatene viser at virksomheter har strammet inn i liten grad til i noen grad, og dermed forkastes alternativhypotesen.	Forkastes

Avskaffelse av tradisjonelle budsjetter

For å kunne si noe om virksomhetenes atferd for Beyond Budgeting filosofien, har vi undersøkt respondentene som har avskaffet tradisjonelle budsjetter og fremtidsplanene til de som primært benytter tradisjonelle budsjetter. Etersom et stort antall virksomheter allerede benytter alternative styringsverktøy enten primært eller komplementært til budsjetter og prognoser, er det tydelig at verktøyene og prinsippene i Beyond Budgeting filosofien har inntatt en stor del av bransjen. Dersom virksomheter komplementerer bruken av budsjetter eller fullstendig erstatter budsjetter på visse områder kan det være grunn til å anta at virksomheter reduserer budsjettbruken eller avskaffer budsjetter i fremtiden for å unngå dobbeltarbeid. Dette støttes av annen forskning, eksempelvis fra Eriksrud & McKeowns (2010) undersøkelse.

Analysene viser en klar tendens til at de som primært benytter tradisjonelle budsjetter vil endre budsjettbruken i fremtiden. Hele 44 % vurderer å kombinere budsjettbruk med andre styringsverktøy. Dette indikerer at virksomheter har innsett nytteverdien i alternative styringsverktøy og vitner til en atferdsendring fra tradisjonell styring til økt dynamisk styring.

Av alle virksomhetene var det totalt 13 som har forkastet budsjetter fullstendig og 6 som aldri har benyttet budsjetter. Det interessante er at flertallet av de som har forkastet budsjetter indikerer en økt grad av kontroll, økt tilpasningsdyktig til omgivelser, økt verdiskapning og forbedret ressursallokering. Ingen respondenter indikerer dårligere resultater etter avskaffelsen. Fra analysene ser vi at de som ikke benytter tradisjonelle budsjetter er signifikant mer kritiske til budsjetter som styringsverktøy, samtidig finner vi at de som har gått så langt som å forkaste budsjetter fullstendig, indikerer positive påfølgende effekter.

Oppsummering av diskusjon:

Alternative styringsverktøy er utvilsomt kommet for å bli, men tradisjonelle budsjetter er ikke på vei ut riktig enda. Generelt ser vi at Beyond Budgeting styringsverktøy og prinsipper er godt utbredt i bransjen, men hovedsakelig som et komplementært verktøy til budsjetter eller prognoser. Ettersom mange av virksomhetene allerede benytter alternative styringsverktøy komplementært til budsjetter, kan dette vise antydninger til at norske virksomheter i bransjen Informasjon og Kommunikasjon har adaptert Beyond Budgeting filosofien i noen grad. Det er dermed ikke utenkelig at budsjetter vil spille en mindre rolle i fremtiden.

Ved å se på respondentenes holdninger til budsjettkritikken er det antydninger til at virksomhetene oppfatter kombinasjonen av budsjetter og andre styringsverktøy som den optimale løsningen for deres virksomhet. Dette illustrerer hvordan det beste kanskje er en kombinasjon av alternative styringsverktøy og tradisjonelle budsjetter. Løsningen trenger ikke nødvendigvis være å avskaffe budsjetter, men heller at virksomhetene innser nytteverdien av alternative styringsverktøy, hvor det kan supplere eller erstatte budsjettene på enkelte driftsområder. Ettersom vi ikke kan undersøke hvorvidt lønnsomheten for virksomhetene i vårt utvalg har økt ved å forkaste budsjetter, er det ikke nødvendigvis gitt at dette er tilfellet, men Beyond Budgeting filosofien antar at det resulterer i økt lønnsomhet.

Beyond Budgeting filosofien omhandler på mange måter hvordan organisasjoner må endre måten å tenke på gjennom fokus på ledelses- og de ansattes atferd. Det handler om hvordan man går fra å micromanage de ansatte til å ansvarliggjøre individer og delegerer beslutningsmyndighet utover i organisasjonen.

6. Avslutning

Dette kapittelet tar for seg vår konklusjon av avhandlingen hvor vi oppsummerer oppgaven og besvarer problemstillingen. Oppgavens validitet og mulige feilkilder vil også drøftes her, samt forslag til videre forskning.

6.1 Konklusjon

Formålet med denne masteroppgaven har vært å besvare følgende problemstilling:

“Hvor utbredt er Beyond Budgeting i bransjen informasjon og kommunikasjon, og har dette endret seg som et resultat av covid-19 pandemien?”

Vi ønsket å undersøke utbredelsen og bruken av Beyond Budgeting samt å undersøke hvorvidt virksomheter som fremdeles benytter budsjetter kan vise antydninger til å være Beyond Budgeting. For å besvare problemstillingen gjennomførte vi en kvantitativ spørreundersøkelse av utvalgte virksomheter i NACE bransje J: Informasjon og Kommunikasjon. Oppgaven tar utgangspunkt i teori og avledes mot empiri for å undersøke hvorvidt disse samsvarer. Oppgaven tar dermed et motsatt standpunkt enn hva Bogsnes (2009) og Hope & Fraser (2003) gjorde ved å ta utgangspunkt i empiri og avlede mot teori.

For å besvare problemstillingen formulerte vi fire forskningsspørsmål som skulle undersøke fordelingen og bruk av styringsverktøy i bransjen, holdninger til budsjettkritikken og om dette viser indikasjoner på en Beyond Budgeting tankegang hos virksomhetene, hvor delegert beslutningsmyndigheten hos virksomhetene var samt hvordan covid-19 pandemien har påvirket bruken av styringsverktøy hos virksomhetene.

Primært bruk av alternative styringsverktøy er beskjedent med kun 17 virksomheter. Budsjetter og prognoser dominerer som det foretrukne primære styringsverktøyet. Analyser av kombinasjonsbruk av styringsverktøy viser dog at svært mange virksomheter benytter alternative styringsverktøy komplementært, hvilket indikerer at å kombinere budsjetter med alternative styringsverktøy er foretrukket av virksomhetene. Dette betyr at kombinasjonsbruk kan antyde at virksomhetene har adaptert Beyond Budgeting filosofien i noen grad og innsett hvordan budsjetter er mangelfulle på enkelte områder. Kombinasjonsbruk av flere styringsverktøy byr dog på faren for overlappende arbeid som resulterer i unødig ressursbruk.

Analysen av virksomhetenes holdninger til budsjettkritikken viser at samtlige grupperinger er enige i at budsjetter er tidkrevende og lite fleksible. Virksomhetene som primært benytter alternative styringsverktøy er mer kritiske til budsjetter enn de som primært benytter prognoser eller budsjetter, som ikke er særlig enige i budsjettkritikken.

Vi finner ingen klare tegn på at virksomheter som primært benytter budsjetter er mer sentralisert enn virksomheter som primært benytter prognoser eller alternative styringsverktøy. Primære brukere av alternative styringsverktøy indikerer dog at de selv er mindre sentralisert, eller i det minste har de en oppfatning av det.

Virksomhetene indikerer at covid-19 ikke har vært en utløsende årsak for endring av styringsverktøy, men funn viser at bruken av prognoser har økt betraktelig i perioden. Funnene viser også at prognoser blir betegnet som det foretrukne styringsverktøyet til å håndtere krisesituasjoner. Virksomhetene har strammet inn beslutningsmyndighet og kontroll i noen grad under pandemien.

Nærmere undersøkelser av virksomheter i utvalget som har forkastet budsjetter, viser at ingen opplever dårligere tilpasningsdyktighet, verdiskapning, ressursallokering eller kontroll etter å ha forkastet budsjetter. Tvert imot viser nesten samtlige hvordan virksomheten har prestert bedre på alle områdene.

Utbredelsen av Beyond Budgeting i NACE bransje J: Informasjon og Kommunikasjon virker å være beskjeden og i tråd med hva andre studier finner. Nærmere undersøkelser viser dog at flere virksomheter trekker i retning av å ha adaptert Beyond Budgeting filosofien i noen grad, enten ved å ta i bruk alternative styringsverktøy som erstatning for budsjetter på enkelte driftsområder, eller ved å stille seg kritiske til budsjetter på enkelte områder.

Selv om virksomhetene indikerer at covid-19 pandemien ikke har påvirket endringen i bruk av styringsverktøy, finner vi at bruken av prognoser har økt betraktelig under pandemien. Dermed virker det som om pandemien har hatt en innvirkning på endring av styringsverktøy, i det minste ved økt benyttelse av prognoser.

6.2 Validitet og mulige feilkilder

Ved benyttelse av en kvantitativ spørreundersøkelse med et tilfeldig utvalg, medfører det potensielle validitetsproblemer og feilkilder. Ved spesifisering av utvalget kan det ha blitt utelatt relevante virksomheter, inkludert irrelevante virksomheter eller forespurt feil person i virksomheten om å besvare undersøkelsen. Utvalget ble grundig gjennomgått før utsendelse og det ble inkludert innledende spørsmål som kartla erfaringsnivå samt undersøkte om stillingen til respondenten var relevant. Dermed anses ikke dette som et problem. Et annet problem er at respondentene kan ha forskjellig kunnskapsnivå angående virksomhetens styringsmodell og styringsverktøy. Det kan også være at noen respondenter ikke er kjent med enkelte styringsverktøy i undersøkelsen og dermed ikke har grunnlag for å uttale seg. Spørsmålene har blitt forenklet slik at dette problemet skal være minimalt, i tillegg vil et stort utvalg kunne motvirke denne skjevheten. Utvalget kunne vært større for å motvirke dette. Det ble også inkludert svaralternativer som “vet ikke” for å ekskludere respondenter uten nødvendig kunnskap.

Utvalget består av virksomheter som differensierer i bransjesegment, størrelse, alder og sektor. Ved variasjon i bransjesegment medfølger det risiko for variert bruk og oppfatning av styringsverktøy og styringsmodell. Noen bransjesegment kan være bedre og mer robuste enn andre hvilket kan gjøre dynamisk styring mindre ettertraktet og dermed kan de være mindre kritiske til budsjetter. Størrelse på virksomheten kan også medføre skjevhet i responsen ettersom vi har inkludert virksomheter som består av 10 ansatte og virksomheter som består av mer enn 250 ansatte i utvalget. Virksomhetens levealder kan også spille inn på responsen ettersom yngre virksomheter ikke nødvendigvis har tilstrekkelig erfaring for å vurdere hvilket styringsverktøy som er optimalt. Det er også vesentlige forskjeller mellom offentlig og privat sektor hvor dette kan gi utslag i responsen. Ved utforming av spørsmålene er alle disse elementene forsøkt fanget opp og identifisert for å validere analysene. Ettersom undersøkelsen forsøker å generalisere resultatene til å gjenspeile bransjen som helhet, er dette mulige feilkilder som er vanskelig å unngå. Valg knyttet til avgrensning har blitt grundig gjennomgått og risiko som medfølger beskrevet.

I spørreundersøkelsen har vi valgt å separere respondentene gruppevis basert på virksomhetens primære bruk av styringsverktøy. Gruppene har deretter blitt stilt spørsmål relevant til deres primære styringsverktøy samt har samtlige respondenter besvart like

spørsmål selv etter inndeling. Ved å stille respondentene spørsmål gruppevis medfører det eventuell skjevhet i svarene. Ettersom flere virksomheter benytter kombinasjoner av styringsverktøy, kan denne separeringen ha fordelt virksomheter som i realiteten styrer tilnærmet likt. Dette var likevel ønskelig slik at det muliggjorde sammenligningsanalyser mellom gruppene. Dette medførte dog risiko for subjektive holdninger i besvarelsen av enkelte spørsmål som kan resultere i en misrepresentasjon av realiteten. Eksempelvis har virksomhetene som primært benytter budsjetter, besvart spørsmål om budsjettkritikken. Her er det mulig at det foreligger subjektive holdninger som minsker effekten av spørsmålet. For å håndtere dette har analysene gjenspeilet grupperingenes respons slik at resultatene kan tolkes i affekt av gruppens respons.

Svarprosenten på spørreundersøkelsen var dessverre lav. Dette medførte at enkelte bransjesegment hadde lav oppslutning mens andre hadde høy oppslutning. Valg av metode for utsendelse av spørreskjema kan ha påvirket svarprosenten ved at e-post invitasjonen ikke har nådd frem til korrekt plass eller til riktig person. E-post invitasjonen kan også ha havnet i virksomhetenes søppelpostfilter. Ettersom virksomhetene er midt i en pandemi, kan covid-19 også ha bidratt til at enkelte virksomheter ikke har tatt seg tid til å besvare undersøkelsen. Ettersom vi valgte en kvantitativ spørreundersøkelse med et så bredt utvalg mener vi at metoden for datainnsamling var den korrekte, selv om responsen var noe lav.

I ettertid av undersøkelsen har vi blitt bedre kjent med både teori og utvalget som inngår i undersøkelsen. I retrospekt skulle vi gjerne dykket enda dypere ned i relevant teori før formulering av spørreskjemaet for å styrke undersøkelsen videre. Eksempelvis burde vi hatt med et konkret spørsmål vedrørende bruken av likviditetsbudsjett som følge av covid-19 pandemien. Tidsbegrensningen på masteroppgaven gjorde at vi ønsket å få sendt ut spørreskjemaet i god tid for å tilegne størst mulig oppslutning, dermed var vi nødt å sende ut spørreskjemaet før vi fikk ferdigstilt teorirammeverket. Spørreskjemaet ble grundig gjennomgått i samhandling med veileder før utsendelse for å bidra til et representativt spørreskjema. Vi kunne også ha spesifisert utvalget enda mer ved å kun se på virksomheter innen eksempelvis bransjesegmentet IKT-tjenester for å enklere kunne generalisere funn. Til tross for dette er vi meget fornøyd med både spørreskjemaet, undersøkelsen og utvalget.

6.3 Forslag til videre forskning

Denne oppgaven har tatt for seg et bredt spekter av bransjesegmenter innenfor en spesifikk bransje. Vi foretok avgrensninger basert på antall ansatte og stilte krav om minst 10 ansatte. Det kunne følgelig være interessant å undersøke virksomhetene i samme bransje, men som har mindre enn 10 virksomheter for å undersøke hvorvidt funnene våre er representative for disse også. Det kunne også vært interessant å utføre kvalitative studier av noen virksomheter i hvert bransjesegment inkludert i denne undersøkelsen for å undersøke forskjeller og likheter på tvers av bransjesegment.

Undersøkelsen har også basert seg på covid-19 pandemiens påvirkning på endring i bruk og valg av styringsverktøy. Ettersom pandemien har vært vedvarende ved utarbeidelse av denne oppgaven, kunne det vært interessant å undersøke om funnene våre stemmer i etterkant av pandemien. Det kunne vært interessant å belyse om endringene foretatt under pandemien ble beholdt i etterkant av pandemien eller om virksomhetene reverserte bruken.

Videre forskning kunne også dybdeintervjuet noen av virksomhetene i denne undersøkelsen hvor man opprettholder et direkte fokus på Bogsnes (2009) atferdsmomenter ved dynamisk styring. Her vil det også være interessant å undersøke hvorfor virksomheter benytter kombinasjoner av budsjetter og alternative styringsverktøy og hvilken nytteverdi dette gir istedenfor å forkaste budsjetter fullstendig.

Litteraturliste

BDO. (2016, 10. januar). Blogg: God økonomistyring i statlige virksomheter. Hentet fra <https://www.bdo.no/nb-no/bloggen/god-%C3%B8konomistyring-i-statlige-virksomheter>

Bergstrand, J., Bjørnenak, T., & Boye, K. (1999). *Budsjettering*. Oslo: Cappelen Damm Akademisk.

Bergstrand, J. (2009). *Accounting for Management Control*. Studentlitteratur AB.

Beyond Budgeting Institute. (2014). Beyond Budgeting Institute: From Command & Control to empower & Adapt. Hentet fra <https://bbri.org/>

Beyond Budgeting Institute. (2016). Beyond Budgeting Institute: The Beyond Budgeting Principles. Hentet fra <https://bbri.org/the-beyond-budgeting-principles/>

Bjørnenak, T. (2003). Strategisk økonomistyring - en oversikt. *Magma - Econas tidsskrift for økonomi og ledelse*. Hentet fra <https://www.magma.no/strategisk-oekonomistyring-en-oversikt>

Bjørnenak, T. (2010). Økonomistyringens tapte relevans, del 1 og 2. *Magma - Econas tidsskrift for økonomi og ledelse*. Hentet fra <https://www.magma.no/oekonomistyringens-tapte-relevans-del-1-og-2>

Bjørnenak, T. (2013). Styringssystemer og lønnsomhet. *Magma - Econas tidsskrift for økonomi og ledelse*. Hentet fra <https://www.magma.no/styringssystemer-oglonnsomhet>

Bogsnes, B. (2009). *Implementing Beyond Budgeting: Unlocking the Performance Potential*. Hoboken: John Wiley & Sons, Inc.

Bogsnes, B. (2012). Beyond Budgeting - En styringsmodell som tar virkeligheten på alvor. *Universitetsforlaget - Praktisk økonomi og finans*, Vol.28, s. 3-14.

Bogsnes, B. (2013). Taking reality seriously - towards a more self-regulating management model at Statoil.

Bogsnes, B. (2016). *Implementing Beyond Budgeting - Unlocking the Performance Potential* (2. utgave). United States of America: John Wiley & Sons, Inc.

Bukh, P. N. & Christensen, K. S. (2018). Effektbaserte budsjettmodeller i offentlig sektor. *Magma - Econas tidsskrift for økonomi og ledelse*. Hentet fra <https://www.magma.no/effektbaserte-budsjettmodeller-i-offentlig-sektor>

Burns, J., Ezzamel, M. & Scapens, R.W. (1999). Management Accounting Change in the UK. *Management Accounting*, 77(3), s. 28-30.

Cress, W. P. og Pettijohn, J. B. (1985). A survey of budget-related planning and control policies and procedures, *Journal of Accounting Education*, 3(2), s. 61-78. Doi:10.1016/0748-5751(85)90007-7.

Creswell, J., & Creswell, J. David. (2018). *Research design: Qualitative, quantitative & mixed methods approaches* (5th ed.). Los Angeles, California: Sage.

Dalland, O. (2012). *Metode og oppgaveskriving for studenter* (5. utg. ed.). Oslo: Gyldendal akademisk.

DuBrin, A.J. (2013). *Handbook of Research on Crisis Leadership in Organizations*. Glos, UK: Edward Elgar Publishing.

Eriksrud, M. S. & McKeown, M. B. (2010). *Budsjettrevolusjonen lar vente på seg - Norske bedrifter kritiserer budsjettet, men er ennå ikke klare for budsjettløs styring*. Norges Handelshøyskole. Hentet fra <https://openaccess.nhh.no/nhhxmlui/bitstream/handle/11250/168441/Eriksrud%20og%20McKeown%202010.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Falck-Ytter, K. (2019, 29. mai). *Hvorfor går de store bedriftene bort fra budsjettet?* Hentet fra <https://www.visma.no/blogg/styrer-bedre-uten-budsjetter/>

Ferreira, A. & Otley, D. (2009). The design and use of performance management systems: An extended framework for analysis. *Management Accounting Research*, 20(4), s. 263-282. Doi: 10.1016/j.mar.2009.07.003.

Ghauri, P., & Grønhaug, K. (2010). *Research methods in business studies (4th ed.)*. Harlow: Financial Times Prentice Hall.

Gjønnes, S. H. & Tangenes, T. (2012). Målbærende plan eller plankritisk prognose? - Om budsjettets plass i målstyring. *Universitetsforlaget - Praktisk økonomi og finans*, 29(4), s. 25-38.

Gjønnes, S. H. & Tangenes, T. (2012). *Økonomi- og virksomhetsstyring*. Bergen: Fagbokforlaget Vigmostad & Bjørke AS.

Gripsrud, G., Silkoset, R., & Olsson, U. (2017). *Metode og dataanalyse : Beslutningsstøtte for bedrifter ved bruk av JMP, Excel og SPSS (3. utg.)*. Oslo: Cappelen Damm AS.

Grønnevet, G. & Østergren, K. (2008). Er budsjettstyring god økonomistyring? *Universitetsforlaget - Praktisk økonomi og finans*, 24(4), s. 57-64.

Hannah, S. T., Uhl-Bien, M., Avolio, B. J., & Cavarretta, F. L. (2009). A framework for examining leadership in extreme contexts. *The Leadership Quarterly*, 20(6), 897–919. <https://doi.org/10.1016/j.leaqua.2009.09.006>

Hansen, S. C., Otley, D. T. & Van der Stede, W. A. (2003). Practice developments in budgeting: an overview and research perspective. *Journal of management accounting research*, 15(1), 95-116.

Hansen, S. C. & Van der Stede, W. A. (2004). Multiple Facets of Budgeting: An exploratory analysis. *Management Accounting Research*, 15(4), s. 415-439. Doi:10.1016/j.mar.2004.08.001.

Hjelle, J. F. (2014). *Beyond Budgeting i Norge*. Universitetet i Agder. Hentet fra <https://uia.brage.unit.no/uia-xmlui/handle/11250/220393>

Hoff, K. G. (1997). *Budsjettering*. Otta: Tano Aschehoug

Hoff, K. G. & Bjørnenak, T. (2010). *Driftsregnskap og Budsjettering (5.utg)*. Oslo: Universitetsforlaget.

Hoff, K. G., Bragelien, I., Holving, P. A., Strøm, R. Ø. & Vea, E. (2016). *Strategisk Økonomistyring*. Oslo: Universitetsforlaget.

Hope, J. & Fraser, R. (2003). *Beyond Budgeting - How Managers Can Break Free from the Annual Performance Trap*. Boston: Harvard Business School Publishing Corporation.

Horngren, C. T., George, F., & Datar, S. (1994). *Driftsregnskap*. Oslo: Gyldendal Akademisk.

Horngren, C.T., Datar, S.M., & Rajan, M.V. (2018). *Cost Accounting - A Managerial Emphasis*. Essex: Pearson Education Limited.

Jacobsen, D. I. (2018). *Hvordan gjennomføre undersøkelser? Innføring i samfunnsvitenskapelig metode (3 utg.)*. Oslo: Cappelen Damm Akademisk.

Johannessen, A., Christoffersen, L., & Tufte, P. (2020). *Forskningsmetode for økonomisk-administrative fag (4. utgave. ed.)*. Oslo: Abstrakt forlag.

Johanson, D. & Madsen, D. Ø. (2013). Økonomisk styring i Norge- en kartlegging av styringssystemer i norske bedrifter. *Magma - Econas tidsskrift for økonomi og ledelse*, 6, s. 18-30.

Johnson, H.T. & Kaplan, R.S. (1987). *Relevance lost: the rise and fall of management accounting*. Boston, Harvard Business School Press.

Kaarbøe, K., Gooderham, P. N., & Nørreklit, H. (2013). *Managing in Dynamic Business Environments - Between Control and Autonomy*. Cheltenham: Edward Elgar Publishing Limited.

Kaplan, R. S. & Atkinson, A. A. (1998). *Advanced Management Accounting (3rd. ed)*. Upper Saddle River, NJ: Prentice Hall.

Kaplan, R. S. & Norton, D. P. (1992). The Balanced Scorecard - Measures that Drive Performance. *Boston: Harvard business review*. 70(1), s. 71-79.

Kaplan, R. S. & Norton, D. P. (1996). *The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action*. Boston: Harvard Business Review Press.

Kleveland, L. & Tiset, A. (2015). *Budsjettet i utvikling*. Norges Handelshøyskole. Hentet fra <https://openaccess.nhh.no/nhh-xmlui/bitstream/handle/11250/2383065/masterthesis.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

KPMG. (2020, 11. desember). Pandemien skaper digitale vinnere - og tapere. Hentet fra <https://home.kpmg/no/nb/home/nyheter-og-innsikt/2020/12/pandemien-skaper-digitale-vinnere-og-tapere.html>

Lem, C. H. (2009). Beyond Budgeting - Det handler om mer enn budsjetter. *Magma - Econas tidsskrift for økonomi og ledelse*. Hentet fra <https://www.magma.no/beyond-budgeting-det-handler-om-mer-enn-budsjetter>

Libby, T. & Lindsay, R. M. (2010). Beyond budgeting or budgeting reconsidered? A survey of North-American budgeting practice. *Management Accounting Research*, 21(1), s. 56-75. Doi.org/10.1016/j.mar.2009.10.003.

McGregor, D. (1960). *The Human Side of Enterprise - Annotated Edition*. New York: McGraw Hill Education.

Møløy, N. & Ytre-Hauge, I. E. (2009). *Vurdering av budsjett og alternative styringsverktøy - hvordan budsjett og alternative verktøy bidrar til verdiskapning, sett fra kontrollernes perspektiv*. Norges Handelshøyskole. Hentet fra https://openaccess.nhh.no/nhh-xmlui/bitstream/handle/11250/165045/R14_09.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Morlidge, S., & Player, S. (2010). *Future Ready: How to Master the Business Forecasting*. West Sussex: John Wiley & Sons, Ltd.

NAV. (2021, 18. mai). *Koronavirus - Statistikk fra NAV*. Hentet fra <https://www.nav.no/no/nav-og-samfunn/statistikk/flere-statistikkomrader/relatert-informasjon/ukentlig-statistikk-over-arbeidsledige>

Neely, A., Sutcliffe, M. R., & Heyns, H. R. (2001). *Performance Management and Planning and Budgeting*. New York: Accenture.

Nesse, S. & Karlsen, B. (2020). Å lede under press fra pandemien: utfordringer og muligheter for ledere nå og fremover. *Magma - Econas tidsskrift for økonomi og ledelse*. Hentet fra <https://www.magma.no/a-lede-under-press-fra-pandemien-utfordringer-og-muligheter-for-ledere-na-og-fremover>

Nyeng, F. (2004). *Vitenskapsteori for økonomer*. Oslo: Abstrakt forlag.

Røstad, L. (2021, 18. mai). *Toppleders digitale agenda*. Hentet fra <https://www.soprasteria.no/dette-kan-vi-fagomrader/ledelse-og-strategi/toppleders-digitale-agenda/todelt-ledelse-naar-1-pluss-1-er-3#omrapporten>

Sekaran, U. & Bougie, R. (2016) *Research methods for business: A Skill Building Approach* (7th ed). United Kingdom: John Wiley & Sons.

Simons, R. (1995). *Levers of Control: How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal (1st. Ed.)*. Boston: Harvard Business Review Press.

Statistisk Sentralbyrå. (2021, 07. jan). *Virksomheter*. Hentet fra <https://www.ssb.no/virksomheter-foretak-og-regnskap/statistikker/bedrifter>

Statistisk Sentralbyrå. (2021, 18. mai). *Standard for Næringsgruppering (SN)*. Hentet fra <https://www.ssb.no/klasse/klassifikasjoner/6>

Statistisk Sentralbyrå. (2021, 18.mai). *Statistikk om koronakrisen*. Hentet fra <https://www.ssb.no/korona/statistikk-om-koronakrisen>

Stemsrudhagen, J. I. (2003). Balansert målstyring: Fra måling til strategisk ledelse. *Magma - Econas tidsskrift for økonomi og ledelse*. Hentet fra <https://www.magma.no/balansert-maalstyring-fra-maaling-til-strategisk-ledelse>

Thrane, C. (2018). *Kvantitativ metode : En praktisk tilnærming*. Oslo: Cappelen Damm akademisk.

Wallander, J. (1994). *Budgeten - ett onödigt ont. 2. red.* Stockholm: SNS Förlag.

Wallander, J. (1999). Budgeting – An Unnecessary Evil. *Scandinavian Journal of Management*. 15(4), s. 405-421.

Wanderley, C., & Cullen, J. (2013). Management accounting change: A review. *Revista Base (Administração e Contabilidade) da UNISINOS*, 10(4), 294-307.

Waweru, N. M. (2010). The origin and evolution of management accounting: a review of the theoretical framework. *Problems and Perspectives in Management*, 8(3), s. 165-181. Hentet fra https://businessperspectives.org/images/pdf/applications/publishing/templates/article/assets/3411/PPM_EN_2010_03_cont_Waweru.pdf

Zeller, T. L., & Metzger, L. M. (2013). Goodbye traditional budgeting, hello rolling forecast: Has the time come? *American Journal of Business Education (Online)*, 6(3), 299-n/a. Doi:<http://dx.doi.org/10.19030/ajbe.v6i3.7810>.

Vedlegg

Vedlegg 1: Discussion Paper: International - Mikal Ringsbye

Som en avsluttende del av siviløkonomstudiet ved handelshøyskolen på Universitet i Agder, har jeg skrevet min mastergradsavhandling som utgjør 30 studiepoeng. Studieløpet for å bli siviløkonom har bestått av et 5-års studieløp med spesialisering innen økonomisk styring. Handelshøyskolen ved UiA stiller krav om at masteroppgaven skal bli utarbeidet av to studenter i samarbeid. Min masteroppgave har blitt utarbeidet i samarbeid med medstudent Kristine Lunde og vårt harde arbeid og gode samarbeid har vært avgjørende for gjennomføringen av oppgaven.

Bakgrunn for masteravhandlingen

Budsjetter har vært under krass kritikk i moderne tid hvor de har blitt kritisert for å ikke følge den moderne utviklingen av markedet og i forlengelse bidrar med lite styringsrelevant informasjon (Wallander, 1994). I lys av debatten omhandlende kritikken av budsjetter i 1987, ble flere nye styringsverktøy utviklet. I lys av dette vokste det frem et alternativ til tradisjonell budsjettstyring, nemlig Beyond Budgeting. Beyond Budgeting ble introdusert som et konsept i 2003 av Hope & Fraser ved utgivelse av boken *“Beyond Budgeting - How Managers Can Break Free from the Annual Performance Trap”* (Hope & Fraser, 2003). Formålet med masteravhandlingen er å undersøke utbredelsen av Beyond Budgeting i en spesifikk bransje i Norge samt se på hvordan Covid-19 pandemien har påvirket valg og bruken av styringsverktøy i bransjen.

Oppgaven har basert seg på et avgrenset utvalg av en næringsgruppering, definert av EUs standard for koding av virksomheter etter viktigste aktivitet i statistisk sentralbyrås bedrifts- og foretaksregister, samt for enheter i enhetsregisteret. Et poeng med dette er å muliggjøre sammenligninger og analyser for statistiske opplysninger både nasjonalt og internasjonalt (Statistisk sentralbyrå, 2021). Utvalget er avgrenset og omfatter virksomheter under NACE-kode J - Informasjon og kommunikasjon. Denne grupperingen består av 6 næringsundergrupper; forlagsvirksomhet, film og tv produksjon - og musikkutgivelse, radio og fjernsynskringkasting, telekommunikasjon, IKT-tjenester og til slutt informasjonstjenester. Masteroppgaven benytter en kvantitativ tilnærming hvor det har blitt sendt ut et generalisert spørreskjema til utvalget.

Masteravhandlingen undersøker bruken av budsjetter, prognoser og alternative styringsverktøy blant bransjens virksomheter, hvor hensikten med utredningen er å se på utbredelsen av Beyond Budgeting filosofien i denne spesifikke bransjen i Norge. Avhandlingen undersøker også hvordan covid-19 pandemien har påvirket virksomhetenes valg og bruk av styringsverktøy, samt om virksomheter som benytter alternative styringsverktøy har kommet bedre ut resultatmessig enn de som benytter tradisjonelle budsjetter. På bakgrunn av å undersøke om alternative styringsverktøy er å foretrekke fremfor tradisjonelle budsjetter, har masteravhandlingen også rettet mye fokus på budsjettkritikken. Ved å ta utgangspunkt i anerkjent teori angående Beyond Budgeting filosofien ved eksempelvis Hope & Fraser (2003), Bogsnes (2009) og Wallander (1994), håper vi å danne et godt bilde av både tradisjonell styring og moderne økonomistyring.

Beyond Budgeting er et internasjonalt konsept i bunn og grunn og kan på den måten anvendes på lik måte i Norge som i andre land. I den anledning er vår masteravhandling relevant for internasjonal anvendelse, til tross for at vi i undersøkelsen kun ser på norske virksomheter.

Filosofien baserer seg på å avskaffe tradisjonell budsjettstyring og dets tilhørende prosesser ved å implementere en effektiviseringsprosess for å styrke ledelsens kontroll over virksomheten, samt delegere beslutningsmyndighet til ansatte/avdelinger som er nærmest fersk informasjon. Med andre ord handler Beyond Budgeting om å forlate en sentralisert, tradisjonell styringsmodell og erstatte den med en dynamisk, desentralisert styringsmodell (Hope & Fraser, 2003). Grunnlaget for Beyond Budgeting filosofien stammer i hovedsak fra Relevance Lost debatten som raget på 1980-tallet med Wallander (1994) og den Svenska Handelsbanken i spissen. Debatten handlet om hvordan budsjettet ble kritisert for sitt manglende bidrag til relevant styringsinformasjon, hvor Wallander demonstrerte betydelige positive resultater i forhold til konkurrenter ved benyttelse av alternative styringsverktøy og en desentralisert kultur (Wallander, 1994). Denne debatten forårsaket at en rekke fageksperter uttrykte hvordan tradisjonell økonomistyring har utviklet seg saktere enn hva som er nødvendig for å oppfylle behovet for informasjon i dagens organisatoriske miljø (Johnson & Kaplan, 1987).

Med utgangspunkt i relevant teori og andre studier innenfor temaet Beyond Budgeting, formulerte vi vår problemstilling for masteravhandlingen:

“Hvor utbredt er Beyond Budgeting i bransjen informasjon og kommunikasjon, og har dette endret seg som et resultat av covid-19 pandemien?”

I et forsøk på å besvare denne problemstillingen formulerte vi fire forskningsspørsmål med tilhørende alternativhypoteser:

F1: Hvor stor andel av bransjen benytter tradisjonelle budsjetter og hvor mange benytter alternative styringsverktøy?

H1: *“Flertallet av virksomhetene i bransjen benytter primært prognoser eller alternative styringsverktøy”*

F2: Hvor enige er virksomhetene med budsjettkritikken basert på deres primære bruk av styringsverktøy?

H2: *“Virksomheter som primært benytter tradisjonelle budsjetter er mer uenig i budsjettkritikken enn virksomheter som primært benytter alternative styringsverktøy”*

F3: Hvor delegert er beslutningsmyndigheten i virksomhetene som benytter tradisjonelle budsjetter i forhold til virksomheter som benytter prognoser eller alternative styringsverktøy?

H3: *“Virksomheter som benytter tradisjonelle budsjetter er mer sentralisert enn virksomheter som benytter prognoser eller alternative styringsverktøy”*

F4: Hvordan har Covid-19 pandemien påvirket bruken av økonomiske styringsverktøy?

H4: *“Covid-19 pandemien har resultert i at virksomheter ikke har strammet inn beslutningsmyndighet og kontroll”*

Internasjonale trender og krefter

Temaet for undersøkelsen, Beyond Budgeting, vil naturligvis være et emne som kan påvirke og bli påvirket internasjonalt. Som et resultat av Hope & Frasers (2003) publisering av boken "How managers can break free from the annual performance trap", etablerte de den internasjonale organisasjonen kalt Beyond Budgeting round table (Hope & Fraser, 2003). BBRT er et internasjonalt nettverk som sikter etter å bidra til en bedre verden med å forbedre hvordan organisasjoner blir ledet og styrt (Beyond Budgeting Institute, 2014). Vår avhandling setter fokus på Beyond Budgeting som styringsmodell og bidrar på den måte å danne et økt empirisk grunnlag for utbredelsen av samt bruken av denne filosofien blant norske virksomheter. Samtidig belyser analysen vår hvordan virksomheter flest fortsatt er tilbakeholdne til å forlate budsjetter fullstendig. Det kan være interessant å utforske videre hvorfor dette er tilfellet.

Ettersom undersøkelsen vår omhandler norske virksomheter innenfor bransjen informasjon og kommunikasjon som blant annet inkluderer IKT-virksomhetene i Norge, opererer en stor del av virksomhetene i undersøkelsen internasjonalt. Dermed blir de naturligvis påvirket av internasjonale krefter og trender. Eksempelvis er stort sett all software utviklet og forbedret av internasjonale selskaper som selger plattformteknologi og software teknologi til virksomhetene i Norge. Beyond Budgeting er en dynamisk modell som forsøker å ta en mer adaptiv tilnærming til virksomhetsstyring som skal takle uforutsigbare markeder bedre enn hva tradisjonelle budsjetter gjør. Ettersom verden globaliseres og norske virksomheter konkurrerer i økt grad med internasjonale virksomheter, er Beyond Budgeting modellen passende som et moderne styringsverktøy.

Temaet, problemstillingen og tilhørende forskningsspørsmål vil være like aktuelle om det omhandlet internasjonale virksomheter som en norske virksomheter. De vil også være relevant for påvirkning av internasjonale krefter som for eksempel Covid-19 pandemien og den globale digitaliseringen.

Covid-19 pandemien

Masteroppgaven vår har også hatt som mål å undersøke hvordan den verdensomspennende covid-19 pandemien har påvirket bruk og valg av styringsverktøy for utvalget. Den globale pandemien har påvirket både norsk og internasjonal økonomi i svært stor grad. En pandemi har store ringvirkninger på økonomien og har ført til massiv nedstengning, omleggelse av tjenester og produktmatriser, stengte landegrenser, massiv arbeidsledighet og nedleggelse i hele verden. Dette vil igjen påvirke virksomheters styring og ledelse, og ikke minst virksomheters økonomiske situasjon. Den vil utfordre virksomheters levedyktighet, hvor enkelte virksomheter ikke overlever. Ved slike krisesituasjoner kreves det styringsmodeller som kan håndtere hyppige svingninger og drastiske endringer i markedet. Til tross for dette er det interessant at noen bransjer er mer omstillingsdyktige og presterer vesentlig bedre enn andre. På den ene siden sliter virksomheter med å holde hodet over vannet og på den andre siden er det tydelig vekst hos flere virksomheter. IKT-bransjen er en av bransjene som har prestert godt under pandemien ettersom hjemmekontor og bruk av digitale verktøy har økt betydelig siden pandemien startet.

Beyond Budgeting er en styringsmodell som tar høyde for uoversiktlige markedssituasjoner og er ment som en verktøykasse for virksomheter til å håndtere ulike situasjoner. Covid-19 pandemien har også resultert i at problemstillingen vår med tilhørende forskningsspørsmål har blitt formulert for å inkludere pandemien i forskningen. Basert på budsjettkritikken og teori om Beyond Budgeting

filosofien, er det naturlig å tro at krisesituasjoner burde lede virksomheter til å gjøre styringen mer dynamisk ved økt delegering av beslutningsmyndighet og kontroll for å overkomme et uforutsigbart marked. I markeder med en stor grad av endring vil bruken av Beyond Budgeting kunne gi klare fordeler sammenlignet med tradisjonelle budsjetter. Ved å delegerer beslutningsmyndighet og kontroll til de personene som sitter nærmest fersk informasjon, vil virksomhetene være bedre egnet til å foreta tilpasninger for å imøtekomme markedet. Som et resultat av pandemien, viser analysene våre at prognoser blir brukt i større grad og at beslutningsmyndighet og kontroll har blitt strammet inn i liten til noen grad hos virksomhetene.

Digitalisering

Konseptet rundt digitalisering har blitt en omfattende, internasjonal trend som har forandret hvordan samfunn og virksomheter løser hverdagslige aktiviteter. Innvirkningen av digitalisering har vært enorm og forfatter som Schwab (Schwab, 2015) har sammenlignet det med den industrielle revolusjonen (Parviainen, Tihinen, Kääriäinen, & Teppola, 2017). På grunn av digitalisering må virksomheter tilpasses digital teknologi, og dermed vil virksomhetenes operasjonelle og organisatoriske miljø endres. Digitalisering medbringer positive endringer men også utfordrende endringer, eksempelvis kan det effektivisere rigide prosesser eller det kan utsette eksisterende forretningsmodeller (Heinzelmann, 2019). Virksomheter som benytter tradisjonell styring kan oppleve problemer med å takle de hyppige endringene som digitalisering medbringer. Det tar tid for virksomheter å omstille seg samt å lære opp ansatte til å håndtere nye systemer og prosesser. Det er også svært kostbart å tilpasse seg til digitalisering. Den internasjonale trenden digitalisering utfordrer miljøet virksomhetene opererer i. Når virksomheter møter digitalisering er det sentralt med godt utviklede kontrollsystemer og styringsmodeller som klarer å ta for seg endringene på en passende måte. Beyond Budgeting er som forklart en dynamisk modell, egnet til å håndtere hyppige endringer ved en desentralisert og dynamisk styringsprosess. Grunnet Beyond Budgetings desentraliserte beslutningsmyndighet, sørger virksomheten for å plassere beslutningsmyndighet nærmest der ny informasjon fremkommer. På den måten sikrer virksomheten å være tidligere forberedt på endrede markedssituasjoner.

Vår problemstilling vedrørende utbredelsen og bruken av Beyond Budgeting kan bli påvirket av digitalisering i den forstand at fremtiden går en digitalisert verden og dermed en økt dynamisk markedssituasjon i møte. I den anledning foreligger det, i henhold til teori om adaptive styringsmodeller, god grunn for at flere norske og internasjonale virksomheter tar i bruk Beyond Budgeting som styringsmodell og forkaster tradisjonell budsjettstyring.

Innovasjon

Masteravhandlingen har også fellestrekk med begrepet innovasjon. Beyond Budgeting blir beskrevet som en innovativ styringsmodell som sikter etter å ansvarliggjøre individer og skape bedre vilkår for kunnskapsarbeideren som motsetning til tradisjonelle styringsmodeller. Grunnlaget for å utvikle alternative styringsverktøy oppstod nettopp ved at budsjetter viste mangler i møte med informasjonsalderen. Det var behov for innovative, mer komplekse styringsverktøy som videre dannet grunnlaget for en helt ny styringsfilosofi. Virksomhetene i utvalget vårt konkurrerer både nasjonalt og internasjonalt og er avhengige av konkurransedyktighet. Innovasjon er dermed essensielt for overlevelse enten ved å konstruere nye produkter eller ved å finne innovative måter å styre virksomheten på.

Et annet perspektiv er at tradisjonelle budsjetter er kritisert spesifikt for å hemme innovasjon. BBRT (2016) beskriver hvordan budsjetter hemmer produkt- og strategiutvikling. Det ble dermed naturlig å undersøke hvorvidt virksomhetene i utvalget responderte til denne kritikken som har sterk tilknytning til innovasjon. I våre analyser har virksomhetene i utvalget indikert hvor enige de er med denne påstanden på en skala fra svært uenig til svært enig. Analysene indikerer at virksomhetene som primært benytter budsjetter er uenig i påstanden, virksomhetene som primært benytter prognoser er hverken enig eller uenig og virksomhetene som primært benytter alternative styringsverktøy er enige i påstanden.

Oppsummering

Beyond Budgeting som styringsmodell er like relevant for norske virksomheter som for internasjonale virksomheter. Masteravhandlingen vår vil dermed ha relevant informasjon for internasjonale virksomheter, eller for norske virksomheter som opererer internasjonalt. Ettersom oppgaven også undersøkte hvordan Covid-19 pandemien har påvirket valg og bruken av styringsverktøy hos virksomheter, vil dette kunne bidra til et informasjonsgrunnlag for hvordan virksomheter har omstilt seg for å håndtere den globale pandemien. Beyond Budgeting er også en styringsmodell som tar hensyn til digitalisering og er tilpasset en dynamisk markedsituasjon og uforutsigbare forhold. Videre blir Beyond Budgeting beskrevet som en innovativ modell for virksomhetsstyring hvor hensikten er å erstatte tradisjonell budsjettstyring.

Masteravhandlingen har bydd på flere komplekse utfordringer, men har i gjengjeld vært en utrolig lærerik prosess. I etterkant sitter jeg igjen med inngående kunnskaper om hvor kompleks virksomhetsstyring kan være samt hvilke fordeler og ulemper tradisjonell budsjettstyring og moderne Beyond Budgeting styring medbringer.

Litteraturliste:

Beyond Budgeting Institute. (2016). *What is the Beyond Budgeting institute?* Hentet fra <https://bbri.org/what-is-the-beyond-budgeting-institute/>

Heinzelmann, R. (2019). Digitalizing management accounting. Hentet fra forelesning.

Hope, J. & Fraser, R. (2003). *Beyond Budgeting - How Managers Can Break Free from the Annual Performance Trap*. Boston: Harvard Business School Publishing Corporation.

Johnson, H.T. & Kaplan, R.S. (1987). *Relevance lost: the rise and fall of management accounting*. Boston, Harvard Business School Press.

Parviainen, P., Tihinen, M., Kääriäinen, J. & Teppola, S. (2017). *International journal of information systems and project management (Volume 5: nr.1)*. [Online]. Hentet fra: <http://www.sciencesphere.org/ijispm/archive/ijispm-0501.pdf#page=67>

Schwab, K. (2015, 12. desember). The fourth industrial revolution. *Foreign Affairs*. Hentet fra: <https://www.foreignaffairs.com/articles/2015-12-12/fourth-industrial-revolution>

Statistisk Sentralbyrå. (2021, 18. mai). *Standard for Næringsgruppering (SN)*. Hentet fra <https://www.ssb.no/klass/klassifikasjoner/6>

Wallander, J. (1994). *Budgeten - ett onödigt ont. 2. red.* Stockholm: SNS Förlag.

Vedlegg 2: Discussion Paper: International – Kristine Lunde

Presentasjon av masteren

Etter å ha blitt introdusert for Beyond Budgeting gjennom forelesninger på Universitetet i Agder valgte vi å basere masteroppgaven på dette temaet da vi syntes det er et inntresant og dagsaktuelt tema. I studien vår ønsker vi å undersøke bruken av budsjetter og alternative styringsverktøy i norske virksomheter. Vi analyserer hvor mange som primært benytter tradisjonelle budsjetter, hvor mange som primært benytter prognoser og hvor mange som primært benytter alternative styringsverktøy. Av de som primært bruker tradisjonelle budsjetter undersøker vi også hvilke typer budsjetter som benyttes, hvor mye tid som går med på utarbeidelsen av budsjetter årlig, hvor ofte regnskapet blir gjennomgått i løpet av året som sammenlignet med budsjettet og hvilke aktiviteter budsjettet benyttes til. Når det gjelder de som primært benytter seg av prognoser ønsker vi å undersøke hvor mye tid som går med på utarbeidelsen av prognoser årlig, hvor ofte prognosene kontrolleres og oppdateres og hvilke aktiviteter prognosene benyttes til. Det finnes mange andre ulike styringsverktøy og blant de som primært benytter alternative styringsverktøy vil vi undersøke hvilke alternative styringsverktøy som benyttes og hva de benyttes til. Vi har også valgt å se nærmere på virksomhetenes kombinasjon av ulike styringsverktøy.

Beyond Budgeting en filosofi som begynner og få fotfeste i Norge. Vi ønsker å undersøke hvor enige eller uenige virksomhetene er i budsjettkritikken og om det er noen ulikheter i grad av enighet eller uenighet sett i kombinasjon med hvilket styringsverktøy virksomhetene primært benytter. Videre ønsker vi i denne mastergradsavhandlingen å se på graden av sentralisering i virksomhetene. Nærmere bestemt ønsker vi å se på om grad av sentralisering henger sammen med primært bruk av styringsverktøy. Verden er i dag preget av en pandemi som påvirker virksomheter verden over. Vi ønsker å inkludere dette som et tema i masteravhandlingen. Beyond Budgeting handler i stor grad om å kunne tilpasse seg omgivelsene, siden vi lever i en dynamisk og uforutsigbar verden. Vi har derfor i studien vår valgt å inkludere Covid-19 pandemien som et tema og ønsker å se nærmere på hvordan pandemien har påvirket virksomhetene og om bruken av styringsverktøy har endret seg som et resultat av Covid-19 pandemien.

Vi har valgt å fokusere på en spesifikk bransje, nærmere bestemt NACE bransje (j) - informasjon og kommunikasjon. Bakgrunn for valg av bransje er at IKT bransjen er preget av hyppige endringer og raske omstillinger. Vi har også valgt å ta noen avgrensninger innenfor bransjen. I følge Statistisk Sentralbyrå (2021) har 90,2% av norske virksomheter mindre enn 10 ansatte (Statistisk sentralbyrå, 2021). Vi valgte derfor å avgrense til at virksomheten må være registrert med 10 eller flere ansatte. Vi valgte også å benytte oss av digitale spørreskjema, og for at innhenting av svar ikke skulle bli for omfattende valgte vi å sette en avgrensning på at virksomhetene måtte ha offentlige e-post adresser. Totalt sitter vi igjen med et antall på 904 virksomheter som utgjør utvalget for undersøkelsen.

Med utgangspunkt i tidligere teori har vi valgt å formulere følgende problemstilling:

«Hvor utbredt er Beyond Budgeting i bransjen informasjon og kommunikasjon, og har dette endret seg som et resultat av covid-19 pandemien?»

I et forsøk på å kunne besvare problemstillingen formulerte vi fire forskningsspørsmål. I tillegg til forskningsspørsmålene formulerte vi hypoteser som vi testet. De fire forskningsspørsmålene med tilhørende hypoteser er som følger:

F1: Hvor stor andel av bransjen benytter tradisjonelle budsjetter og hvor mange benytter alternative styringsverktøy?

H1: *Flertallet av virksomhetene i bransjen benytter primært prognoser eller alternative styringsverktøy*

F2: Hvor enige er virksomhetene med budsjettkritikken basert på deres primære bruk av styringsverktøy?

H2: *Virksomheter som primært benytter tradisjonelle budsjetter er mer uenig i budsjettkritikken enn virksomheter som primært benytter alternative styringsverktøy*

F3: Hvor delegert er beslutningsmyndigheten i virksomhetene som benytter tradisjonelle budsjetter i forhold til virksomheter som benytter prognoser eller alternative styringsverktøy?

H3: *Virksomheter som benytter tradisjonelle budsjetter er mer sentralisert enn virksomheter som benytter prognoser eller alternative styringsverktøy*

F4: Hvordan har Covid-19 pandemien påvirket bruken av økonomiske styringsverktøy?

H4: *Covid-19 pandemien har resultert i at virksomheter ikke har strammet inn beslutningsmyndighet og kontroll*

Internasjonale trender og krefter

Det finnes mange ulike internasjonale trender og krefter som oppgaven kan relateres til. Blant de mange internasjonale trendene og kreftene er teknologi, innovasjon og endringer som følge av korona pandemien noe av det som kan knyttes til masteravhandlingen.

Der er flere ulike måter masteravhandlingen vår relaterer seg til internasjonale trender og krefter. For det første er mastergradsavhandlingen basert på konseptet Beyond Budgeting som er et internasjonalt konsept. Det vil si at resultatet fra studien vi gjennomfører vil være relevant for internasjonale virksomheter selv om vi i studien undersøker norske virksomheter. Beyond Budgeting filosofien dreier seg om å kombinere lederskapsvisjoner og styringsprosesser i tillegg til å skape konsistens mellom dem. Bogsnes (2012) forklarer at Beyond Budgeting bidrar til delegering av beslutningsmyndighet og kan ansees som en selvregulerende styringsmodell (Bogsnes, 2012). Relevance Lost debatten fra 1980 tallet handlet om hvordan økonomiske styringsverktøy hadde mistet sin relevans og ikke var tilstrekkelig samsvarende med de raske endringene i verden og at de ikke produserte tilstrekkelig verdiskapende styringsdata for de som skulle ta beslutninger (Bjørnenak,

2010). Som nevnt tidligere baserer vår mastergradsavhandling seg på teori om Beyond Budgeting. Selv om vi har valgt å undersøke norske virksomheter kan resultater fra denne studien kunne relateres til andre internasjonale virksomheter.

Bransjen vi valgte å fokusere på er en bransje hvor teknologi spiller en svært stor rolle. Vi valgte som nevnt å undersøke norske bedrifter under NACE-kode (J) – Informasjon og kommunikasjon. I følge SSB består dette næringsområde av seks næringsundergrupper; forlagsvirksomhet, film og tv produksjon – og musikkutgivelse, radio og fjernsynskringkasting, telekommunikasjon, IKT-tjenester og informasjonstjenester (SSB, 2021). En stor del av virksomhetene som er en del av denne bransjer opererer internasjonalt og blir derfor påvirket av internasjonale trender. Det er et kjent faktum at verden vi lever i er preget av en teknologisk utvikling som fører med seg raske endringer og omstillinger. For å kunne være en konkurransedyktig virksomhet er det derfor viktig å kunne tilpasse og omstille seg raskt. En av kritikkene mot tradisjonell budsjettering er at det er for tidkrevende og kostbart å utarbeide budsjetter (Hoff et al., 2016; Hope & Fraser, 2003). I henhold til dette ønsker vi i studien vår å undersøke vi budsjettbruken, hvor mye tid som går med på å utarbeide budsjettet årlig.

Et av temaene vi ønsker å undersøke nærmere i denne masteravhandlingen er knyttet til koronapandemien. Vi ser nærmere på om Covid-19 pandemien har påvirket virksomhetene og om bruken av styringsverktøy har endret seg som et resultat av pandemien. Den globale pandemien har ført til at den norske og internasjonale økonomien er blitt påvirket i stor grad. Covid-19 pandemien er en pandemi som har ført til strenge restriksjoner, nedstenginger, konkurser og arbeidsledighet verden over. I Norge er Covid-19 pandemien den alvorligste krisen siden andre verdenskrig (Regjeringen, 2021). Virksomhetene i Norge opplever konsekvensene av pandemien ulikt. Samtidig som virksomheter har blitt svært negativt påvirket av koronapandemien finnes det også virksomheter som har blitt positivt påvirket. Uansett hvordan koronapandemien har påvirket virksomheten vil en dynamisk styringsmodell være med på å håndtere de drastiske endringene i markedet. Budsjetter har blitt kritisert for å gi manglende styringsrelevant informasjon i møte med uforutsigbare markeder og virksomheter som opererer i et økende konkurrerende miljø (Hope & Fraser, 2003). Uansett hvilken måte pandemien har påvirket virksomhetene, kan virksomheter i Norge og i resten av verden lære av hvordan virksomhetene håndterte situasjonen. Koronapandemien har også ført til at en stor del av verden har måttet jobbe fra sitt eget hjem og endret måten virksomhetene styres.

Innovasjon er også en internasjonal trend som kan knyttes til vår masteravhandling. Selv om vi ikke undersøker innovasjon direkte i vår studie, kan det indirekte knyttes til masteravhandlingen. Mange virksomheter har vært nødt til å tenke annerledes under koronapandemien og reflektere over hvordan virksomheten opererer. Flere virksomheter har endret struktur internt i organisasjonen. Noen virksomheter har endret seg fra å være svært sentralisert til å bli mer desentralisert mens andre virksomheter har gjort motsatt og strammet inn kontrollen. I avhandlingen vår ser vi på hvilken grad av sentralisering virksomhetene har og hvordan de som er mer desentralisert kompenserer for å opprettholde kontroll. Budsjettkritikken som vi går nærmere inn på i avhandlingen baserer seg også på at tradisjonelle budsjetter opprettholder og forsterker sentralisert styring (Hope & Fraser, 2003). Vi undersøker i avhandlingen hvorvidt virksomhetene er enige eller uenige med denne kritikken. Som

et resultat av en verden i konstant endring er virksomheter rundt i hele verden vært nødt til å endre organisasjonen etter markedet og intern innovasjon har aldri vært viktigere enn i de siste årene.

Det første forskningsspørsmålet «Hvor stor andel av bransjen benytter tradisjonelle budsjetter og hvor mange benytter alternative styringsverktøy?» vil se på antallet som primært bruker budsjetter, primært bruker prognoser og primært bruker alternative styringsverktøy. Vi vil også i dette forskningsspørsmålet se på om det brukes en kombinasjon av ulike styringsverktøy. Resultatet er at flest virksomheter innenfor bransjen informasjon og kommunikasjon fremdeles benytter tradisjonelle budsjetter, men at det også er en stor andel som primært benytter prognoser. Det er også svært mange virksomheter som benytter en kombinasjon av budsjetter og andre alternative styringsverktøy. Vi undersøker som nevnt tidligere norske virksomheter, men resultatet kan være interessant for internasjonale virksomheter som opererer i samme bransje. Antallet som fremdeles benytter tradisjonelle budsjetter sett i kombinasjon med hvilke andre alternative styringsverktøy de benytter er derfor interessant på et internasjonalt nivå.

Det andre forskningsspørsmålet «Hvor enige er virksomhetene med budsjettkritikken basert på deres primære bruk av styringsverktøy?» går nærmere inn på budsjettkritikken. Budsjetter blir brukt over hele verden og budsjettkritikken tilhører ikke bare norske virksomheter. Hvor enige eller uenige virksomhetene stiller seg til budsjettkritikken basert på deres primære valg av styringsverktøy vil også være interessant for virksomheter internasjonalt. Resultatene fra studien viser at de som primært benytter tradisjonelle budsjetter er mer uenig i kritikken, mens de som benytter andre alternative styringsverktøy er mer enig. Dette stemmer overens med hva vi forventet før undersøkelsen ble gjennomført. Det er fordi det kan tenkes at virksomheter som i dag benytter tradisjonelle budsjetter stiller seg kritisk til budsjettkritikken da de ikke klarer å se for seg hvordan styringen av virksomheten skal foregå uten budsjettet.

Vi valgte å formulere et tredje forskningsspørsmål følgende; «Hvor delegert er beslutningsmyndigheten i virksomhetene som benytter tradisjonelle budsjetter i forhold til virksomheter som benytter prognoser eller alternative styringsverktøy?». Dette forskningsspørsmålet ser nærmere på hvilken grad av sentralisering virksomhetene har og hvordan de som er mer desentralisert kompensere for å opprettholde kontroll. Et flertall av virksomheter som mener de har en desentralisert struktur oppgir at de kompensere for å opprettholde kontroll ved økt tillitt til ansatte, mange svarer også at de øker fokuset på verdier og strategi og mange svarer at de har større fokus på måloppnåelse. Innovasjon og desentralisering i organisasjonen er et tema som ikke bare gjelder norske virksomheter, men også noe som gjelder internasjonalt. Resultatet fra denne studien knyttet til struktur vil derfor også være viktig internasjonalt i likhet med nasjonalt.

Det siste forskningsspørsmålet i studien er knyttet til koronapandemien. Forskningsspørsmålet lyder «Hvordan har Covid-19 pandemien påvirket bruken av økonomiske styringsverktøy?». Som nevnt tidligere er Corona en pandemi som har påvirket hele verdensøkonomien og tvunget virksomheter verden over til endring. Å undersøke hvordan koronapandemien har påvirket bruken av styringsverktøy er derfor høyst interessant. Siden verden i dag fremdeles er preget av pandemien kan en ikke si hva som kommer til å bli de langvarige endringene som er gjort og hva som kommer til å gå tilbake til normalt. Dersom virksomheter har endret bruken av styringsverktøy som et resultat av pandemien er det et spørsmål om de kommer til å beholde endringene som er gjort, eller om de

kommer til å gå tilbake til slik det var før pandemien. Resultatet fra vår studie viste at 16% av respondentene skulle beholde endringene som ble gjort som følge av pandemien.

Det finnes flere ulike internasjonale trender og krefter som masteren kan relateres til. I masteravhandlingen har vi valgt å se nærmere på virksomhetsstyring. Nærmere bestemt hvilke styringsverktøy som brukes, hvilken grad av sentralisering virksomhetene har og om bruken av styringsverktøy har endret seg som følge av pandemien. Virksomhetsstyringen og endringer internt i selskapet er preget av internasjonale trender og krefter som teknologi, innovasjon og endringer i verden, eksempelvis en pandemi.

Litteraturliste:

Bjørnenak, T. (2010). Økonomistyringens tapte relevans, del 1 og 2. *Magma - Econas tidsskrift for økonomi og ledelse*. Hentet fra <https://www.magma.no/oekonomistyringens-tapte-relevans-del-1-og-2>

Bogsnes, B. (2012). *Beyond Budgeting - En styringsmodell som tar virkeligheten på alvor*. Universitetsforlaget - *Praktisk økonomi og finans*, Vol.28, s. 3-14.

Hoff, K. G., Bragelien, I., Holving, P. A., Strøm, R. Ø. & Veia, E. (2016). *Strategisk Økonomistyring*. Oslo: Universitetsforlaget.

Hope, J. & Fraser, R., 2003. *Beyond Budgeting - How Managers Can Break Free from the Annual Performance Trap*. Boston: Harvard Business School Publishing Corporation.

Regjeringen. (2021, 18.mai). *Samfunnssikkerhet i en usikker verden*. Hentet fra <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/meld.-st.-5-20202021/id2770928/?ch=4>

Statistisk Sentralbyrå. (2021, 18. mai). *Standard for Næringsgruppering (SN)*. Hentet fra <https://www.ssb.no/klasse/klassifikasjoner/6>

Statistisk Sentralbyrå. (2021, 07. jan). *Virksomheter*. Hentet fra <https://www.ssb.no/virksomheter-foretak-og-regnskap/statistikker/bedrifter>

Vedlegg 3: E-postinvitasjon til å delta i spørreundersøkelsen

Hei!

Vi er to masterstudenter på Handelshøyskolen ved Universitetet i Agder som i løpet av våren skriver vår masteravhandling innen økonomisk styring. I forbindelse med masteroppgaven ønsker vi å gjennomføre en spørreundersøkelse vedrørende bruken av budsjetter og alternative styringsverktøy i virksomheter som kategoriseres som en del av NACE bransjen; Informasjon og kommunikasjon.

Det er helt frivillig å delta, men vi håper at du/din bedrift vil ta seg tid til å svare på undersøkelsen. Spørreundersøkelsen vil ta omtrent 10 minutter å gjennomføre og kan gjennomføres på PC, Mac, mobil eller nettbrett.

Det er ønskelig at en person med god kjennskap til virksomhetens styring/økonomi besvarer undersøkelsen, men det går helt fint å svare selv om du ikke har direkte erfaring på området.

Til informasjon:

- Datamaterialet vil være anonymt og vil slettes etter prosjektsslutt, 01.06.21
- Enkelt personer og virksomheter vil ikke kunne identifiseres
- Innsamlet data vil sammenliknes for å få kunnskap om bruken av budsjetter og alternative styringsverktøy i virksomheten
- Data vil bli behandlet i henhold til datatilsynet og personvernombudets regler, og er meldt inn til Norsk senter for forskningsdata (NSD)
- Som forskere vil vi følge etiske retningslinjer og vil være underlagt taushetsplikt

Du deltar i undersøkelsen ved å klikke på denne linken:

<https://nettskjema.no/a/185264>

På forhånd, **tusen takk** for at du tar deg tid til å besvare undersøkelsen! Undersøkelsen vil være åpen til og med **søndag 7.Mars**

Med vennlig hilsen,

Kristine Lunde

Masterstudent på Handelshøyskolen ved Universitetet i Agder, institutt for økonomi, med spesialisering innen økonomisk styring.

Mail: krislu16@student.uia.no

Telefon: +47 41583756

Mikal Ringsbye

Masterstudent på Handelshøyskolen ved Universitetet i Agder, institutt for økonomi, med spesialisering innen økonomisk styring.

Mail: mikalr16@student.uia.no

Telefon: +47 46862793

Ta gjerne kontakt dersom det er noen spørsmål angående undersøkelsen eller ønsker å motta resultatet av undersøkelsen.

Vedlegg 4: Første purring av e-postinvitasjon til å delta i spørreundersøkelsen

Hei!

For en tid siden mottok dere en invitasjon til å delta i en spørreundersøkelse i forbindelse med vår masteravhandling. Vi hadde satt stor pris på om dere har anledning til å besvare undersøkelsen. Dersom dere allerede har svart er vi veldig takknemlige og dere kan se bort ifra denne påminnelsen.

Vi er to masterstudenter på Handelshøyskolen ved Universitetet i Agder som i løpet av våren skriver vår masteravhandling innen økonomisk styring. I forbindelse med masteroppgaven ønsker vi å gjennomføre en spørreundersøkelse vedrørende bruken av budsjetter og alternative styringsverktøy i virksomheter som kategoriseres som en del av NACE bransjen; Informasjon og kommunikasjon.

Det er helt frivillig å delta, men vi håper at du/din bedrift vil ta seg tid til å svare på undersøkelsen. Spørreundersøkelsen vil ta omtrent 10 minutter å gjennomføre og kan gjennomføres på pc, mac, mobil eller nettbrett.

Det er ønskelig at en person med god kjennskap til virksomhetens styring/økonomi besvarer undersøkelsen, men det går helt fint å svare selv om du ikke har direkte erfaring på området.

Til informasjon:

- Datamaterialet vil være anonymt og vil slettes etter prosjektsslutt, 01.06.21
- Enkeltpersoner og virksomheter vil ikke kunne identifiseres
- Innsamlet data vil sammenliknes for å få kunnskap om bruken av budsjetter og alternative styringsverktøy i virksomheten
- Data vil bli behandlet i henhold til datatilsynet og personvernombudets regler, og er meldt inn til Norsk senter for forskningsdata (NSD)
- Som forskere vil vi følge etiske retningslinjer og vil være underlagt taushetsplikt

Du deltar i undersøkelsen ved å klikke på denne linken:

<https://nettskjema.no/a/185264>

På forhånd, tusen takk for at du tar deg tid til å besvare undersøkelsen!

Undersøkelsen vil være åpen til og med søndag 7.Mars

Med vennlig hilsen,

Mikal Ringsbye mikalr16@student.uia.no 46862793

Kristine Lunde krislu16@student.uia.no 41583756

Ta gjerne kontakt dersom dere har noen spørsmål angående undersøkelsen eller ønsker å motta resultatet av undersøkelsen.

Vedlegg 5: Siste purring av e-postinvitasjon til å delta i spørreundersøkelsen

Hei!

For en tid siden mottok dere en invitasjon til å delta i en spørreundersøkelse i forbindelse med vår masteravhandling. Vi hadde satt stor pris på om dere har anledning til å besvare undersøkelsen. **Dersom dere allerede har svart** er vi veldig takknemlige og dere kan se bort ifra denne påminnelsen.

Minner om at siste frist for å svare på spørreundersøkelsen er søndag 07.mars.

Vi er to masterstudenter på Handelshøyskolen ved Universitetet i Agder som i løpet av våren skriver vår masteravhandling innen økonomisk styring. I forbindelse med masteroppgaven ønsker vi å gjennomføre en spørreundersøkelse vedrørende bruken av budsjetter og alternative styringsverktøy i virksomheter som kategoriseres som en del av NACE bransjen; Informasjon og kommunikasjon.

Det er helt frivillig å delta, men vi håper at du/din bedrift vil ta seg tid til å svare på undersøkelsen. Spørreundersøkelsen vil ta omtrent 10 minutter å gjennomføre og kan gjennomføres på pc, mac, mobil eller nettbrett.

Det er ønskelig at en person med god kjennskap til virksomhetens styring/økonomi besvarer undersøkelsen, men det går helt fint å svare selv om du ikke har direkte erfaring på området.

Til informasjon:

- Datamaterialet vil være anonymt og vil slettes etter prosjektsslutt, 01.06.21
- Enkeltpersoner og virksomheter vil ikke kunne identifiseres
- Innsamlet data vil sammenliknes for å få kunnskap om bruken av budsjetter og alternative styringsverktøy i virksomheten
- Data vil bli behandlet i henhold til datatilsynet og personvernombudets regler, og er meldt inn til Norsk senter for forskningsdata (NSD)
- Som forskere vil vi følge etiske retningslinjer og vil være underlagt taushetsplikt

Du deltar i undersøkelsen ved å klikke på denne linken:

<https://nettskjema.no/a/185264>

På forhånd, tusen takk for at du tar deg tid til å besvare undersøkelsen!

Undersøkelsen vil være åpen til og med søndag 7.Mars

Med vennlig hilsen,

Mikal Ringsbye mikalr16@student.uia.no 46862793

Kristine Lunde krislu16@student.uia.no 41583756

Ta gjerne kontakt dersom dere har noen spørsmål angående undersøkelsen eller ønsker å motta resultatet av undersøkelsen.

Spørreundersøkelse i forbindelse med Masteroppgave**Generelle spørsmål om virksomheten**

Hvilket bransjesegment tilhører virksomheten? *

- Forlagsvirksomhet
- Film og TV-produksjon, musikkutgivelse
- Radio og fjernsynskringkasting
- Telekommunikasjon
- IKT-Tjenester
- Informasjonstjenester
- Annet

Dersom annet, spesifiser:

- Dette elementet vises kun dersom alternativet «Annet» er valgt i spørsmålet «Hvilket bransjesegment tilhører virksomheten?»

Hvor mange ansatte har virksomheten? *

- 0-9
- 10-19
- 20-49
- 50-99
- 100-249
- mer enn 250

Hvilken sektor tilhører virksomheten? *

- Offentlig
- Privat

Hvilken stilling har du i virksomheten? *

- CEO / Adm.Dir. / Daglig Leder
- CFO / Økonomidirektør / Økonomisjef / Regnskapssjef
- Controller
- Regnskapsansvarlig
- Annet

Dersom annet, spesifiser:

- Dette elementet vises kun dersom alternativet «Annet» er valgt i spørsmålet «Hvilken stilling har du i virksomheten?»

Hvor mange år har du vært ansatt i virksomheten? *

- Mindre enn ett år
- 1-5 år
- 6-10 år
- 11-15 år
- Mer enn 15 år

Er du involvert i behandlingen av virksomhetens arbeid med budsjetter, prognoser eller alternative styringsverktøy? *

- Ja
- Nei

Indikér på skalaen på hvilket nivå i virksomheten de fleste driftsbeslutninger blir tatt: *

- 1 - Eier
- 2 -
- 3 - Ledelsen
- 4 -
- 5 - Avdelingsleder
- 6 -
- 7 - Teamleder
- Vet ikke

Er eier av virksomheten direkte involvert i daglig ledelse av virksomheten? *

- Ja
- Nei
- Vet ikke

Indikér i hvilken grad beslutningsmyndighet blir delegert til mellomledere/arbeidere på følgende områder:

	I svært liten grad	I liten grad	I noen grad	I stor grad	I svært stor grad	Vet ikke
Allokering av ressurser *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Prisjusteringer *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Endring av produksjonsmengde *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ansettelser, oppsigelser og permitteringer *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Kundeportefølje *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Nedleggelse av produkter/tjenester *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Investering i nye produkter/tjenester *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Med tanke på beslutningsmyndighet og kontroll, i hvilken grad av sentralisering vil du kategorisere virksomheten? *

- Svært sentralisert
- Sentralisert
- Hverken sentralisert eller desentralisert
- Desentralisert
- Svært desentralisert
- Vet ikke

Ved økt delegering av beslutningsmyndighet, hvordan kompenseres virksomheten for å opprettholde kontroll? *

- Dette elementet vises kun dersom alternativet «Svært desentralisert» eller «Desentralisert» er valgt i spørsmålet «Med tanke på beslutningsmyndighet og kontroll, i hvilken grad av sentralisering vil du kategorisere virksomheten?»
- Økt tilsyn av de ansatte
- De ansatte må rapportere oftere
- Økt tillit til de ansatte
- Økt fokus på verdier og strategi
- Ansattes handlinger blir åpne for innsyn fra andre
- Økt fokus på prestasjonsevaluering
- Større fokus på måloppnåelse

Hvordan har virksomheten prestert økonomisk med tanke på resultatet i 2020 i forhold til 2019? *

- Dårligere med mer enn 50 %
- Dårligere med 30-50 %
- Dårligere med 10-30 %
- Levert omtrentlig det samme (+/- 10%)
- Bedre med 10-30 %
- Bedre med 30-50 %
- Bedre med mer enn 50 %

Hva er målsetningen til virksomheten for 2021? *

- Vekst
- Normal Drift
- Overlevelse
- Vet ikke

Indikér på skalaen hvor egnet du mener de forskjellige styringsverktøyene er til å håndtere en krisesituasjon som for eksempel covid-19 pandemien:

	Svært lite egnet	Lite egnet	Hverken eller	Godt egnet	Svært godt egnet	Vet ikke
Tradisjonelle budsjetter *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Prognoser *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Balansert målstyring *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Benchmarking *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Kundelønnsomhetsanalyser *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Aktivitetsbasert kalkulasjon (ABC-analyser) *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Målkostnad (target costing) *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ikke-finansielle måltall *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært? *

Dersom virksomheten benytter seg av flere styringsverktøy, velg det som blir mest brukt.

- Budsjetter
- Prognoser
- Alternative styringsverktøy

1 Dette elementet vises kun dersom alternativet «Budsjetter» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»

Budsjetter

Hvilket / hvilke av følgende typer budsjetter benytter virksomheten? *

1 Dette elementet vises kun dersom alternativet «Budsjetter» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»

- Årlige driftsbudsjetter
- Halvårlige driftsbudsjetter
- Kvartalsvise driftsbudsjetter
- Månedlige driftsbudsjetter
- Langsiktige driftsbudsjetter (Lengre enn 1 år)
- Investeringsbudsjetter
- Likviditetsbudsjetter
- Balansebudsjetter

Resultatbudsjetter Vet ikke Annet

Dersom annet, spesifiser:

1 Dette elementet vises kun dersom alternativet «Annet» er valgt i spørsmålet «Hvilket / hvilke av følgende typer budsjetter benytter virksomheten?»

1 Dette elementet vises kun dersom alternativet «Budsjetter» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»

I hvilken grad benytter virksomheten budsjetter til følgende aktiviteter:

	I svært liten grad	I liten grad	I noen grad	I stor grad	I svært stor grad	Brukes ikke	Vet ikke
Kontroll, oppfølging og/eller prestasjonsevaluering *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Forutsigbarhet *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ressursallokering *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Planlegging *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Koordinering *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Motivering *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Belønning *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Strategiformulering *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Kommunikasjon *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Delegering av ansvar *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Indikér på hvilket nivå utarbeidelsen av budsjetter blir utført *

1 Dette elementet vises kun dersom alternativet «Budsjetter» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»

- 1 - Eier
- 2 -
- 3 - Ledelse
- 4 -
- 5 - Avdelingsleder
- 6 -
- 7 - Teamleder
- Vet ikke

Hvor mye tid går med på utarbeidelsen av budsjettet årlig? *

1 Dette elementet vises kun dersom alternativet «Budsjetter» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»

- Mindre enn 1 måned
- 1-2 måneder
- 3-4 måneder
- 5-6 måneder
- 7 måneder eller mer
- Vet ikke

Hvilke av følgende forhold har innvirkning på utarbeidelse av budsjettet: *

- Dette elementet vises kun dersom alternativet «Budsjetter» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»
- Tidligere avlagte regnskap
- Tidligere avlagte budsjetter
- Virksomhetens langsiktige strategi og visjon
- Eksterne ukontrollerbare faktorer
- Vekstambisjoner
- Virksomhetens målsettinger
- En ekstern bedrift utarbeider budsjettet vårt
- Vet ikke

Hvor ofte blir regnskapet gjennomgått i løpet av året og sammenlignet med budsjettet? *

- Dette elementet vises kun dersom alternativet «Budsjetter» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»
- 1 gang i året
- Hvert halvår
- Hvert kvartal
- Annenhver måned
- Hver måned
- Hver 14. dag
- Oftere enn 14 dager
- Vet ikke

I hvilken grad opplever du at analysering av budsjettavvik og iverksettelse av tiltak er tilstrekkelig i virksomheten? *

- Dette elementet vises kun dersom alternativet «Budsjetter» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»
- I svært liten grad
- I liten grad
- I noen grad
- I stor grad
- I svært stor grad
- Vet ikke

Dette elementet vises kun dersom alternativet «Budsjetter» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»

Indikér på skalaen hvor enig du er med følgende påstander:

	Svært uenig	Uenig	Hverken enig eller uenig	Enig	Svært enig	Vet ikke
Budsjetter er lite fleksible *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjetter er tidkrevende *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjetter reduserer effektivitet *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjetter svekker tillit *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjetter stjeler ressurser *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjetter resulterer i sløsing *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjetter oppfordrer til manipulasjon av resultater *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjetter reduserer beslutningsmyndighet *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Budsjetter hemmer innovasjon *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjetter skaper en illusjon av kontroll *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Hva har dere planlagt å gjøre med budsjett som styringsverktøy i fremtiden? *

1 Dette elementet vises kun dersom alternativet «Budsjetter» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»

- Beholde budsjettbruken uendret
- Foreta justeringer og mindre endringer
- Vurderer å kombinere budsjettbruk med andre styringsverktøy
- Vurderer å avskaffe budsjetter
- Vi skal avskaffe budsjetter
- Vet ikke

1 Dette elementet vises kun dersom alternativet «Budsjetter» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»

Dersom virksomheten benytter andre styringsverktøy i tillegg til tradisjonelle budsjetter, hvilke og i hvor stor grad brukes disse:

	I svært liten grad	I liten grad	I noen grad	I stor grad	I svært stor grad	Brukes ikke	Vet ikke
Prognoser *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Balansert målstyring *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Benchmarking *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Kundelønnsomhetsanalyser *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Aktivitetsbasert kalkulasjon (ABC-analyser) *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Målkostnad (target costing) *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ikke-finansielle måltall *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Benytter virksomheten seg av LEAN metodikk? *

1 Dette elementet vises kun dersom alternativet «Budsjetter» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»

- Ja
- Nei
- Vet ikke

1 Dette elementet vises kun dersom alternativet «Prognoser» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»

Prognoser

1 Dette elementet vises kun dersom alternativet «Prognoser» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»

I hvilken grad bruker virksomheten prognoser til følgende aktiviteter:

	I svært liten grad	I liten grad	I noen grad	I stor grad	I svært stor grad	Brukes ikke	Vet ikke
Kontroll, oppfølging og/eller prestasjonsevaluering *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Forutsigbarhet *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ressursallokering *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Planlegging *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Koordinering *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Motivering *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Belønning *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Strategiformulering *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Kommunikasjon *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Delegering av ansvar *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Hvor ofte kontrolleres og oppdateres prognosene? *

i Dette elementet vises kun dersom alternativet «Prognoser» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»

- 1 gang i året
- Hvert halvår
- Hvert kvartal
- Annenhver måned
- Hver måned
- Hver 14. dag
- Oftere enn 14 dager
- Vet ikke

Indikér på hvilket nivå utarbeidelsen av prognoser blir utført: *

i Dette elementet vises kun dersom alternativet «Prognoser» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»

- 1 - Eier
- 2 -
- 3 - Ledelse
- 4 -
- 5 - Avdelingsleder
- 6 -
- 7 - Teamleder
- Vet ikke

Hvor mye tid går med på å utarbeide prognosene i løpet av et år? *

i Dette elementet vises kun dersom alternativet «Prognoser» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»

- Mindre enn 1 måned
- 1-2 måneder
- 3-4 måneder
- 5-6 måneder
- 7 måneder eller mer
- Vet ikke


i Dette elementet vises kun dersom alternativet «Prognoser» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»

Indikér på skalaen i hvor stor grad påstandene stemmer overens med deres erfaringer:

	Svært uenig	Uenig	Hverken enig eller uenig	Enig	Svært enig	Vet ikke
Prognoser skaper en lettere dialog mellom ledelsen og avdelingene enn ved bruk av tradisjonelle budsjetter *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>


Prognoser gjør det mulig å korrigere mål på et tidligere stadi enn tradisjonelle budsjetter *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Prognoser gjør at ledelsen involveres i en mindre grad enn ved bruk av tradisjonelle budsjetter *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Prognoser bidrar til bedre avvikshåndtering enn tradisjonelle budsjetter *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Prognoser bidrar til økt fokus på nødvendige områder enn det tradisjonelle budsjetter gjør *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Prognoser er mer verdiskapende enn tradisjonelle budsjetter *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Prognoser gir mer nøyaktig og korrekt informasjon enn tradisjonelle budsjetter gir *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Prognoser er budsjett bare flere ganger i året *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Har dere avskaffet tradisjonelle budsjetter fullstendig? *

 Dette elementet vises kun dersom alternativet «Prognoser» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»


- Ja
- Nei, vi bruker en kombinasjon av prognoser og tradisjonelle budsjetter
- Har aldri brukt budsjetter

Etter dere avskaffet tradisjonelle budsjetter, har dere opplevd en økt grad av kontroll (resultater, ansatte, omgivelser) sammenlignet med tidligere? *

 Dette elementet vises kun dersom alternativet «Ja» er valgt i spørsmålet «Har dere avskaffet tradisjonelle budsjetter fullstendig?»


- Ja
- Samme som før
- Nei

Etter dere avskaffet tradisjonelle budsjetter, opplever dere at virksomheten tilpasser seg raskere til endringer i omgivelsene? *

 Dette elementet vises kun dersom alternativet «Ja» er valgt i spørsmålet «Har dere avskaffet tradisjonelle budsjetter fullstendig?»


- Ja
- Samme som før
- Nei

Etter dere avskaffet tradisjonelle budsjetter, opplever dere at det har bidratt til økt verdiskapning? *

 Dette elementet vises kun dersom alternativet «Ja» er valgt i spørsmålet «Har dere avskaffet tradisjonelle budsjetter fullstendig?»

- Ja
- Samme som før
- Nei

Etter dere avskaffet tradisjonelle budsjetter, opplever dere at ressursallokeringen er blitt bedre? *

 Dette elementet vises kun dersom alternativet «Ja» er valgt i spørsmålet «Har dere avskaffet tradisjonelle budsjetter fullstendig?»

- Ja
- Samme som før
- Nei

1 Dette elementet vises kun dersom alternativet «Prognoser» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»

Indikér på skalaen hvor enig du er med følgende påstander:

	Svært uenig	Uenig	Hverken enig eller uenig	Enig	Svært enig	Vet ikke
Budsjetter er lite fleksible *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjetter er tidkrevende *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjetter reduserer effektivitet *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjetter svekker tillit *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjetter stjeler ressurser *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjetter resulterer i sløsing *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjetter oppfordrer til manipulasjon av resultater *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjetter reduserer beslutningsmyndighet *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjetter hemmer innovasjon *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjetter skaper en illusjon av kontroll *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

1 Dette elementet vises kun dersom alternativet «Prognoser» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»

Dersom virksomheten benytter andre styringsverktøy i tillegg til prognoser, hvilke og i hvor stor grad brukes disse:

	I svært liten grad	I liten grad	I noen grad	I stor grad	I svært stor grad	Brukes ikke	Vet ikke
Tradisjonelle budsjetter *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Balansert målstyring *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Benchmarking *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Kundelønnsomhetsanalyser *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Aktivitetsbasert kalkulasjon (ABC-analysen) *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Målkostnad (target costing) *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ikke-finansielle måltall *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Dersom virksomheten benytter en kombinasjon av styringsverktøy, hva planlegger dere å gjøre med bruken av styringsverktøy fremover? *

1 Dette elementet vises kun dersom alternativet «Prognoser» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»

Huk av for alle passende alternativer

- Avskaffe bruken av tradisjonelle budsjetter
- Redusere bruken av tradisjonelle budsjetter
- Øke bruken av tradisjonelle budsjetter
- Avskaffe bruken av prognoser
- Redusere bruken av prognoser
- Øke bruken av prognoser
- Avskaffe bruken av alternative styringsverktøy
- Redusere bruken av alternative styringsverktøy

- Øke bruken av alternative styringsverktøy
- Beholde kombinasjonen av styringsverktøy uendret
- Bruke kun prognoser
- Vet ikke

Benytter virksomheten LEAN metodikk? *

1 Dette elementet vises kun dersom alternativet «Prognoser» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»

- Ja
- Nei
- Vet ikke

1 Dette elementet vises kun dersom alternativet «Alternative styringsverktøy» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»

Alternative styringsverktøy

Hvilket / hvilke alternative styringsverktøy benytter virksomheten? *

1 Dette elementet vises kun dersom alternativet «Alternative styringsverktøy» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»

- Balansert målstyring
- Benchmarking
- Kundelønnsomhetsanalyse
- Aktivitetsbasert kalkulasjon (ABC-analyser)
- Målkostnad (target costing)
- Ikke-finansielle måltall

1 Dette elementet vises kun dersom alternativet «Alternative styringsverktøy» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»

I hvilken grad bruker virksomheten alternative økonomiske styringsverktøy til følgende aktiviteter:

	I svært liten grad	I liten grad	I noen grad	I stor grad	I svært stor grad	Brukes ikke	Vet ikke
Kontroll, oppfølging og/eller prestasjonsvaluering *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Forutsigbarhet *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ressursallokering *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Planlegging *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Koordinering *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Motivering *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Belønning *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Strategiformulering *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Kommunikasjon *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Delegering av ansvar *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Har du kjennskap til begrepet Beyond Budgeting? *

1 Dette elementet vises kun dersom alternativet «Alternative styringsverktøy» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»

- Ja, i stor grad
- Ja, i liten grad

- Har hørt om det, men vet ikke helt hva det er
- Nei

Har dere avskaffet tradisjonelle budsjetter fullstendig? *

- i** Dette elementet vises kun dersom alternativet «Alternative styringsverktøy» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»
- Ja
- Nei, vi bruker en kombinasjon av tradisjonelle budsjetter og alternative styringsverktøy
- Har aldri brukt tradisjonelle budsjetter

Etter dere avskaffet tradisjonelle budsjetter, har dere opplevd en økt grad av kontroll (Resultater, ansatte, omgivelser) sammenlignet med tidligere? *

- i** Dette elementet vises kun dersom alternativet «Ja» er valgt i spørsmålet «Har dere avskaffet tradisjonelle budsjetter fullstendig?»
- Ja
- Samme som før
- Nei

Etter dere avskaffet tradisjonelle budsjetter, opplever dere at virksomheten tilpasser seg raskere til endringer i omgivelsene? *

- i** Dette elementet vises kun dersom alternativet «Ja» er valgt i spørsmålet «Har dere avskaffet tradisjonelle budsjetter fullstendig?»
- Ja
- Samme som før
- Nei

Etter dere avskaffet tradisjonelle budsjetter, opplever dere at det har bidratt til økt verdiskapning? *

- i** Dette elementet vises kun dersom alternativet «Ja» er valgt i spørsmålet «Har dere avskaffet tradisjonelle budsjetter fullstendig?»
- Ja
- Samme som før
- Nei

Etter dere avskaffet tradisjonelle budsjetter, opplever dere at at ressursallokeringen er blitt bedre? *

- i** Dette elementet vises kun dersom alternativet «Ja» er valgt i spørsmålet «Har dere avskaffet tradisjonelle budsjetter fullstendig?»
- Ja
- Samme som før
- Nei

- i** Dette elementet vises kun dersom alternativet «Alternative styringsverktøy» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»

Indikér på skalaen hvor enig du er med følgende påstander:

	Svært uenig	Uenig	Hverken enig eller uenig	Enig	Svært enig	Vet ikke
Budsjetter er lite fleksible *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjetter er tidkrevende *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjetter reduserer effektivitet *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjetter svekker tillit *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjetter stjeler ressurser *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Budsjetter resulterer i sløsing *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjetter oppfordrer til manipulasjon av resultater *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjetter reduserer beslutningsmyndighet *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjetter hemmer innovasjon *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjetter skaper en illusjon av kontroll *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Hvorfor besluttet dere å bruke alternative styringsverktøy? *

Dette elementet vises kun dersom alternativet «Alternative styringsverktøy» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»

- Gjøre virksomheten mer tilpasningsdyktig
- Bidrar til økt kontroll over nøkkeltall og trender
- Det er mer kostnadseffektivt og verdiskapende
- Gjør det enklere å håndtere eksterne omgivelse
- Gir bedre forutsigbarhet og kontroll
- Bidrar til mer målrettede tiltak
- Gjør planleggingen til en mer kontinuerlig og åpen prosess
- Økt kundefokus
- Bidrar til økt kreativitet og innovasjon
- Bidrar til belønning av relative prestasjoner

Dette elementet vises kun dersom alternativet «Alternative styringsverktøy» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»

Dersom virksomheten benytter andre styringsverktøy i tillegg til alternative styringsverktøy, hvilke og i hvor stor grad brukes disse:

	I svært liten grad	I liten grad	I noen grad	I stor grad	I svært stor grad	Brukes ikke	Vet ikke
Tradisjonelle budsjetter *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Prognoser *	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Benytter virksomheten LEAN metodikk? *

Dette elementet vises kun dersom alternativet «Alternative styringsverktøy» er valgt i spørsmålet «Hvilket styringsverktøy benytter virksomheten primært?»

- Ja
- Nei
- Vet ikke

Covid-19 Pandemien

Dersom virksomheten bruker budsjetter, har bruken av budsjetter vært til hjelp eller til hindring under Covid-19 pandemien? *

Dersom virksomheten ikke benytter budsjetter svar "ikke relevant"

- Til stor hjelp
- Til hjelp
- Hverken eller
- Til hindring
- Til stor hindring
- Ikke relevant

Hvordan har bruken av styringsverktøy endret seg under Covid-19 pandemien? *

Huk av for passende alternativer:

- Budsjettene blir brukt mer
- Budsjettene blir brukt mindre
- Alternative styringsverktøy blir brukt mer
- Alternative styringsverktøy blir brukt mindre
- Prognoser blir brukt mer
- Prognoser blir brukt mindre
- Vi bruker det samme nivået av styringsverktøy som før covid-19 pandemien

Var Covid-19 pandemien en avgjørende/utløsende faktor for endring av styringsverktøy? *

- Ja
- Nei
- Har ikke endret bruken av styringsverktøy

Har dere forkastet bruken av tradisjonelle budsjetter i løpet av det siste året? *

- Ja
- Nei
- Vet ikke

Indikér i hvilken grad covid-19 pandemien har resultert i at ledelsen har strammet inn beslutningsmyndighet og kontroll? *

- I svært liten grad
- I liten grad
- I noen grad
- I stor grad
- I svært stor grad
- Ingen endring
- Vet ikke

Dersom dere har endret bruken av styringsverktøy i løpet av det siste året som en følge av Covid-19 pandemien, vil dere beholde endringene i fremtiden? *

- Kommer til å beholde endringen som ble foretatt
- Kommer til å gå tilbake til slik det var før covid-19 pandemien
- Foretok ingen endringer
- Vet ikke

Indikér i hvor stor grad Covid-19 pandemien har hatt en innvirkning på resultatet for 2020. *

- I svært liten grad
- I liten grad
- I noen grad
- I stor grad
- I svært stor grad
- Ingen innvirkning
- Vet ikke

[Se nylige endringer i Nettskjema](#)