

Beyond Budgeting i Bygg- og anleggsbransjen

Armin Seantia Zahedi

Anders Riis-Gjertsen

VEILEDER

Terje Heskestad

Universitetet i Agder, 2022

Handelshøyskolen ved UiA

Institutt for økonomi

Master

Forord

Vår masteravhandling er siste del av puslespillet for å oppnå mastergrad i økonomi og administrasjon med spesialisering innenfor økonomisk styring. Avhandlingen er skrevet våren 2022 ved Universitetet i Agder og utgjør 30 studiepoeng.

Forarbeidet før januar må sies å ha vært meget godt. En idemyldring ble startet i desember før vi i midten av desember kom frem til endelig problemstilling. Dette gjorde at vi i januar hadde mulighet til å starte rett på skriveprosessen. Vi har begge gode erfaringer med budsjetter, og vi vet hvor vanskelig det kan være å forholde seg til. Vi interesserer oss begge for konseptet Beyond Budgeting, og fant med det tidlig et område vi ønsket å utforske. Etter litt undersøkelse fant vi relativt raskt ut at entreprenørbransjen ofte kan betegnes som konservativ. Samtidig har vi hatt en pandemi som har ført til at hele samfunnet har endret seg. Vi ønsker derfor å utforske om pandemien hadde ført til at entreprenørbransjen generelt ble styrt på et annet vis enn tidligere.

Skriveprosessen startet som nevnt tidlig i januar. Vi kom med det godt i gang.

Arbeidsfordelingen har fungert utmerket. Arbeidet som har blitt utført fra begge parter har blitt diskutert og korrigert fra den andre. Enkelte utfordringer har naturlig nok oppstått, noe vi tenker er naturlig når man driver med forskning.

En stor takk skal rettes til vår veileder, Terje Heskestad. Dine kunnskaper om feltet ser vi som uvurderlig. En takk skal også rettes til samtlige informanter som tok seg tiden til å hjelpe oss. Til sist vil vi takke foreldre og familie øvrig for hyggelige ord og støtte.

Dato: 01.06.2022

Armin Seantia Zahedi

Anders Riis-Gjertsen

Sammendrag

Denne avhandlingen tar for seg covid-19 pandemiens innvirkning på ulike styringsmekanismer, og supplerer dermed tidligere forskning på utvikling av styringssystemet under en krise. Formålet med masteravhandlingen er å undersøke hvordan covid-19 har påvirket bruken av økonomiske styringsverktøy i entreprenørbransjen. Mer spesifikt om krisen har medført økt bruk av alternative styringsverktøy, for å supplere eller erstatte det tradisjonelle budsjettet. Videre undersøker vi om budsjettet har fått en større eller mindre rolle under pandemien. Vi har med det kommet til følgende problemstilling: «*Har covid-19 medført økt bruk av alternative styringsverktøy i entreprenørbransjen?*»

For å kunne besvare den overordnede problemstillingen har vi benyttet en kvalitativ metode med eksplorativt forskningsdesign og semistrukturerte dybdeintervjuer digitalt over teams. Semistrukturerte intervjuer er benyttet med formål om å hente inn erfaringer og refleksjoner om den pågående krisen fra entreprenørbedrifter. Totalt har vi gjennomført 8 dybdeintervjuer. Vi har kommet frem til at covid-19 har påvirket styringsmekanismene i bransjen i noen grad. Graden av beslutningsmyndighet og autonomi er uendret. Våre funn gir pekepinn på at BB-filosofien var adaptert i noen grad i bransjen før covid-19. Bedriftene har ikke strammet inn på beslutningsmyndighet og funksjonærer i et prosjekt har fått en mer fleksibel arbeidshverdag.

Covid-19 har hatt stor innvirkning på *planlegging* i styringssystemet hos 2 av bedriftene. Store svingninger i råvarepriser, leveringsforsinkelser og utbytting av leverandører har hatt implikasjoner for virksomhetenes handlingsplaner. Dette har medført at tidsbruken på rullerende prognoser har økt betraktelig under covid-19. Dermed har covid-19 medført økt bruk av alternative styringsverktøy til en viss grad. Verktøykassen i entreprenørbransjen er bred for å supplere eller erstatte det tradisjonelle budsjettet. Bonus- insentivssystemer benyttes for å styrke teamfaktoren i organisasjonen. Imidlertid, bør virksomhetene vurdere en mer skjønnsmessig tilnærming til insentivsystemet, grunnet uforutsette markedsendringer som har oppstått under covid-19 pandemien. Bedriftene gir uttrykk for at de bruker lite tid på budsjettprosessen, og bruker det primært som et planleggingsverktøy. Rullerende prognoser er det viktigste verktøyet for å opprettholde den økonomiske kontrollen i prosjektrelatert virksomhet. Denne forskningen avkrefter dermed den første antagelsen ved tradisjonell styring.

Nøkkelord: Covid-19, Beyond Budgeting, styringspakke, rullerende prognoser

Innholdsfortegnelse

Forord	I
Sammendrag	II
Innholdsfortegnelse	III
Figuroversikt	VI
1.INNLEDNING	
1.1 Bakgrunn for oppgaven	1
1.2 Problemstilling	3
1.3 Avgrensning.....	4
1.4 Avhandlingens struktur	5
2. Teoretisk rammeverk	6
2.1 Økonomisk styring i utvikling	6
2.2 Tradisjonell styring	7
2.2.1 Kritikk mot tradisjonell budsjettering	8
2.3 McGregors ledelsesteorier	10
2.4 Beyond Budgeting	10
2.4.1 BB tolv prinsipper	12
2.4.2 Verdibasert ledelse	12
2.4.3 Tillit	13
2.5. Styringssystem	15
2.5.1 Planlegging	16
2.5.2 Kulturell styring	17
2.5.3 Belønning og kompensasjon	18
2.5.4 Administrativ styring	19
2.5.5 Kybernetisk styring	20
2.6 Alternative styringsverktøy	20
2.6.1 Rullerende prognoser	20
2.6.2 Balansert målstyring	21
2.6.2.1 Key Performance Indicators	22
2.6.3 Benchmarking	23
2.6.4 Finansielle mål	23

2.6.5 Ikke finansielle mål	23
2.7 Likheter og ulikheter mellom Malmi & Brown (2008) og Beyond budgeting	24
2.7.1 Planlegging	24
2.7.2 Belønning og kompensasjon	24
2.7.3 Kulturell styring	25
2.7.4 Administrativ styring	25
2.7.5 Kybernetisk styring	26
3. Forskningsdesign og metodevalg	27
3.1 Vitenskapelig ståsted	27
3.2 Forskningsdesign	28
3.2.1 Forskningsstrategi – casedesign	29
3.3 Populasjon og utvalg	30
3.4 Datainnsamling og intervjuprosessen	33
3.4.1 Primærdata	33
3.4.2 Sekundærdata	33
3.4.3 Semistrukturerte intervjuer	34
3.5 Dataanalyse	38
3.5.1 Dokumentering og utforskning	38
3.5.2 Systematisering og sammenbinding	38
3.6 Reliabilitet	38
3.6.1 Validitet	39
3.6.2 Begrepsvaliditet	39
3.6.3 Ekstern validitet (overførbarhet)	40
3.7 Etske vurderinger	40
3.8 Avslutning	41
4.0 Presentasjon av empiriske funn	42
4.1 Krisen	42
4.2 Tillit	43
4.3 Planlegging	46
4.3.1 Kortsiktig planlegging	46
4.3.2 Langsiktig Planlegging	47
4.3.3 Pandemiens innvirkning på planlegging	48

4.4 Kulturell styring	49
4.4.1 Pandemiens innvirkning på organisasjonskultur	50
4.5 Administrativ styring	50
4.5.1 Styringsstruktur	50
4.5.2 Drifts og prosedyre regler	51
4.6 Styringsverktøy	51
4.6.1 Belønning og kompensasjon	51
4.6.2 Budsjettering	52
4.6.3 Rullerende prognoser	53
4.6.4 Benchmarking	53
4.6.5 Finansielle måltall	54
4.6.6 Kritiske prestasjons indikatorer (KPI)	54
4.6.7 Ikke- finansielle måltall	55
4.6.8 Oppsummering styringsverktøy	55
4.7 Avslutning	55
5. Analyse	57
5.1 Tillit	57
5.1.1 Autonomi og myndiggjøring	57
5.1.2 Kontrollmekanismer	59
5.2 Planlegging	60
5.2.1 Kortsiktig planlegging	60
5.2.2 Langsiktig planlegging	61
5.3 Administrativ styring	61
5.3.1 Styringsstruktur	61
5.3.2 Drifts og prosedyre regler	62
5.4 Kulturell styring	62
5.5 Styringsverktøy.....	63
5.5.1 Belønning og kompensasjon	63
5.5.2 Budsjettering	64
5.5.3 Rullerende prognoser	66
5.5.4 Benchmarking	67
5.5.5 Kritiske prestasjons indikatorer (KPI)	68

5.5.6 Ikke-finansielle måltall	68
5.5.7 Finansielle måltall	68
5.6 Avslutning	69
6. Konklusjon	70
6.1 Praktiske implikasjoner	71
6.2 Kritikk til egen forskning.....	72
6.3 Forslag til videre forskning	72
6.4 Litteraturliste	73
Samtykkeskjema	80
Vedlegg 1: Intervjuguide	81
Vedlegg 2: Refleksjonsnotat av Armin Seantia Zahedi.....	84
Vedlegg 3: Refleksjonsnotat av Anders Riis-Gjertsen	91

Figuroversikt

Figur 1: Seperating Budget Purposes	9
Figur 2: Beyond Budgeting	11
Figur 3: Beyond budgeting round table	12
Figur 4: Management control systems packeage	16
Figur 5: Likheter og ulikheter mellom Malmi & Brown (2008) og BB	26
Figur 6: Oversikt over informanter og stillingene samt varighet av intervjuene	36
Figur 7: Oppsummering av empiriske funn	56
Figur 8: Oppsummering av analyse	69

1. Innledning

1.1 Bakgrunn for oppgaven

Tradisjonell budsjettering har historisk sett hatt en viktig rolle i økonomiske styringssystemer, imidlertid har budsjettering de siste 10-årene vært et tema som har vært kraftig debattert og kritisert (Libby & Lindsay, 2010). Blant annet har budsjettering blitt kritisert for å forhindre ledere til å tilpasse seg endringer i dagens dynamiske forretningsmiljø (Hope & Fraser, 2003). Økt grad av digitalisering og globalisering har gjort dagens forretningsmiljø mer krevende å operere i. Dette kan knyttes til dagens VUCA som står for (volatility, uncertainty, complexity and ambiguity) som gjør at det er helt essensielt at virksomheter er i stand til å håndtere uforutsette hendelser (Röösli & Kaduthanam, 2018, s.1). Et av særtrekkene ved tradisjonell budsjettering er at det bygger på antagelser om hvordan fremtiden vil se ut i form av kontantstrømmer og finansiell kapasitet i bedriften. Den pågående pandemien er et eksempel på disse antagelsene blir fort utdatert (School of product, 2021). Dermed kan det argumenteres for at det er nødvendig med en ledelsesmodell som er tilpasningsdyktig i den uforutsigbare verden vi lever i.

Covid-19 pandemien er et eksempel på at verden er uforutsigbar, og det har medført den største kollapsen i global økonomi siden 1720. Globalt har pandemien hatt langt større konsekvenser sammenlignet med finanskrisen i 2008 (McKibbin & Vines, 2020). Det som kjennetegner en økonomisk krise som covid-19, er at det påfører organisasjoner et element av «sjokk». Videre vil dette sjokket ofte legge en demper for virksomhetens økonomiske utsikter, og i den sammenheng vil ofte faste budsjettmål bli for ambisiøse sammenlignet faktiske oppnådde tall (Becker et al., 2016, s.1494).

Beyond budgeting (BB) er en ledelsesfilosofi som er skapt for å nettopp møte dagens endrede- og dynamiske markedsforhold som skaper utfordringer for økonomisk styring (Heinzelmann, 2015, s.1). Formålet med BB er ikke å avvikle budsjettet, men å skape virksomheter som mer dynamiske, smidige og humane. Videre er hensikten med BB å endre tradisjonell styring som blant annet bygger på at verden er planbar og forutsigbarhet, noe som trygt kan bekreftes ikke holder mål under tidligere kriser og den pågående pandemien (Bogsnes, 2016).

Entreprenørbransjen er en sektor som ikke er fremmed med å bli utsatt for forstyrrelser, uavhengig om det er økonomiske kriser eller naturkatastrofer. I en global undersøkelse

gjennomført av KPMG kalt *No turning back: An industry ready to transcend* kom det frem at entreprenørbransjen har blitt utsatt for økt prosjektkompleksitet de seneste 20 årene, samt presset for å bli større og mer kostnadseffektive har overgått evnen til å håndtere kostnader og tidsplaner, som igjen har medført stor grad av tapsprosjekter (Armstrong et al., 2021).

Når det gjelder covid-19 konsekvenser i bransjen, kommer det frem at de fleste aktørene i bransjen ikke var forberedt på pandemien, og flere bedrifter har blitt rammet av kostnadsoverskridelser og forsinkelser (Armstrong et al., 2021, s.2). Videre kommer det frem at 37% av selskapene som deltok i undersøkelsen mislykket i å oppnå budsjetterte og planlagte prestasjonsmål som følge av pandemien (Armstrong et al., 2021, s.7). Selv om dette var en global undersøkelse er det rimelig å anta at de samme problemene også eksisterer i Norge.

Det er flere studier som peker på at bedrifter bør avskaffe budsjettet under kriser (Becker et al., 2016; Van der stede, 2011). Bogsnes (2009) presiserer at de fleste virksomheter opererer i miljøer som stadig blir mer dynamiske og uforutsigbare, og bør dermed som følge av usikre omgivelsene erstatte budsjettet med mer dynamiske styringssystemer som gir ledelsen bedre styringsinformasjon (Bjørnenak & Kaarbøe, 2011; Bogsnes, 2009). Imidlertid, er det motstridende funn på budsjettets relevans under kriser. En tidligere studie viser at når markedsforholdene er urolige, øker behovet for budsjettering for å tilpasse seg endrede markedsforhold (Bjørnenak & Kaarbøe, 2011; Hansen, 1975). På bakgrunn av dette ønsker vi å nærmere undersøke om covid-19 har påvirket bruken av eksisterende *økonomiske styringsverktøy* i bransjen og i hvilken grad virksomhetene styres i tråd med en BB-filosofi.

Burns & Stalker (1961) argumenterer for at det er flere faktorer som kan påvirke virksomheters valg av styringsverktøy. Faktorer som organisasjonsstruktur, størrelse og eksterne omgivelser påvirker bedrifters bruk av økonomiske styringsverktøy (Burns & Stalker, 1961). Malmi & Brown (2008) argumenterer for at styringssystemer ikke kan studeres i isolasjon, og fraråder dermed å isolere ett styringsverktøy i styringssystemet. Siden vi undersøker om hvordan utbruddet av covid-19 har påvirket bruken av økonomiske styringsverktøy, er det nødvendig å studere kompleksiteten i hele styringspakken til Malmi & Brown (2008). Siden økonomiske styringsverktøy utgjør en liten del av hele styringspakken, er det hensiktsmessig å undersøke om endret bruk av økonomiske styringsverktøy har sammenheng med endringene covid-19 pandemien påfører hele styringspakken. Det er en påvirkning mellom ulike styringsmekanismer i en styringspakke, og enkeltdeler av

styringssystemet vil bli påvirket av andre styringsmekanismer (Johanson & Madsen, 2013; Milgrom & Roberts, 1995). Følgelig, kan endret bruk av styringsverktøy ha sammenheng med endringer i andre styringsmekanismer. På bakgrunn av dette ønsker å undersøke hvordan krisen har påvirket de ulike *styringsmekanismene* i bransjen.

1.2 Problemstilling

Med vår masteravhandling ønsker vi å se på de endringer som har skjedd i entreprenørbransjen under den tid vi har hatt pandemi. Mer spesifisert ønsker vi å forske på om det har foregått endringer i deres styringssystemer som følge av covid-19. Studien vil omhandle teori om BB-filosofien og rammeverket til Malmi & Brown (2008) knyttet til styringspakken. Teorien rundt BB vil fokusere på ledelse- og atferdsmomenter ved en BB-filosofi, og alternativer til det tradisjonelle budsjettet. Rammeverket til Malmi & Brown (2008) vil studere økonomistyringssystemet som en pakke med utgangspunkt i ulike styringsmekanismer. Vi har dermed kommet frem til følgende problemstilling.

Har covid-19 medført økt bruk av alternative styringsverktøy i entreprenørbransjen?

Tradisjonell budsjettering blir ansett som et nyttig styringsverktøy dersom virksomheten operer i omgivelser preget av høy grad av driftsstabilitet slik at budsjettet gir en gyldig plan en gitt periode, og hvis lederne i virksomheten har gode prediktive modeller (Hansen et al., 2003; Berry & Otley, 1980). Imidlertid, opererer fleste virksomheter i miljøer som har blitt mye mer dynamiske, uforutsigbare og turbulente (Bjørnenak & Kaarbøe, 2011; Bogsnes, 2009). For å besvare problemstillingen har vi utformet 3 forskjellige forskningsspørsmål.

- 1) I hvilken grad har krisen påvirket bruken av eksisterende styringsverktøy i bransjen?**
- 2) I hvilken grad har krisen påvirket de ulike styringsmekanismene i bransjen?**
- 3) I hvilken grad styres virksomhetene i tråd med en BB-filosofi?**

Formålet med forskningsspørsmål 1 er å undersøke hvordan covid-19 pandemien har påvirket bruken av eksisterende styringsverktøy som benyttes hos bedriftene, her blir det interessant utforske om budsjettet har fått en større eller mindre rolle under covid-19.

Forskningsspørsmål 2 vil belyse i hvilken grad de ulike styringsmekanismene i bedriftene har blitt påvirket av covid-19, og eventuelt om det har gitt utslag i endringer i bruken av økonomiske styringsverktøy.

Schmidt (1992) argumenterer for at budsjettering egner bedre i sentraliserte organisasjoner fremfor desentraliserte. Desentraliserte organisasjoner har i større grad et behov for å benytte alternative styringsverktøy (Merchant, 1981). I en tidligere forskning gjennomført av Stakkeland (2018), kom det frem at entreprenørbransjen har en meget konservativ tilnærming til styringssystemer. Dermed, er hensikten med forskningsspørsmål 3 å utforske om bedriftene benytter økonomiske styringsverktøy som står sterkt i BB-filosofien, samt graden av sentralisering og desentralisering hos bedriftene. Disse forskningsspørsmålene vil være et viktig hjelpemiddel for å belyse hovedproblemstillingen.

1.3 Avgrensning

Bransjen som vi kommer til å avgrense oss til i denne utredningen er entreprenørbransjen, som av statistisk sentralbyrå (2019) beskrives som bygge- og anleggsvirksomhet. Studien vil avgrense seg til store norske bygg- og anleggsvirksomheter med en omsetning mellom 250M-1 milliard. Grunnen til at vi har satt et minimumskrav på omsetning, er fordi vi studerer kompleksiteten i en styringspakke. Det er nødvendig for vår forskning at bedriftene har en egen økonomiavdeling, siden vi studerer utvikling av styringssystemet under en krise. Studien til Kleveland & Tiset (2015) viser at Beyond budgeting er mest utbredt i store virksomheter, siden de er mer komplekse.

BB er en styringsmodell som medfører en større verktøykasse og mer kompliserte økonomiske styringsverktøy. Dermed har vi ekskludert bedrifter med en omsetning lavere enn 250M og bedrifter med færre enn 10 ansatte. Bjørnenak (2010) argumenterer at verktøykassen av økonomiske styringsverktøy i store norske virksomheter er bred, noe som gir en ytterligere grunn til å utforske styringssystemet til store norske virksomheter. Dessuten er det hensiktsmessig å undersøke styringssystemet til bedrifter som er sammenlignbare, for å unngå store skjevheter i resultater.

Grunnen til at vi har avgrenset oss til entreprenørbransjen, er fordi bransjen i stor grad opererer i dynamiske omgivelser. Under covid-19 har prisene byggematerialer og råvarer økt betraktelig, noe som har medført økte bygge kostnader ved prosjekter (Union Gruppen, 2021).

Dessuten har entreprenørbransjen under covid-19 vært preget av leveringsforsinkelser (Armstrong et al., 2021). Dermed ønsker vi å undersøke nærmere hvordan covid-19 har påvirket styringssystemene hos utvalgte bedrifter. Byggeprosesser blir stadig mer komplekse i form av krav til design, samtidig som det stilles store krav til mer grønne og bærekraftige bygg. Dermed vil teknologien spille en essensiell rolle for å oppnå disse målsettingene (Armstrong & Gilge, 2016). Følgelig, må bransjen være i stand til å håndtere hyppige endringer i hverdagslige aktiviteter.

De ulike styringsmekanismene i rammeverket til Malmi & Brown (2008) har blitt ulikt vektlagt. For eksempel, har kulturell styring gjennom klaner og symboler, og organisasjonsdesign har fått mindre oppmerksomhet. Økonomiske styringsmekanismer har naturligvis viet mer plass i denne avhandlingen, siden formålet med denne oppgaven er å studere om et utbrudd av covid-19 har påvirket bruken av økonomiske styringsverktøy i bransjen. Begrepene bedrift, selskap, virksomhet og organisasjon blir brukt om hverandre, uten at det endrer meningsinnholdet.

1.4 Avhandlingens struktur

Denne avhandlingen består av totalt 7 kapitler. I dette kapitlet ser vi på bakgrunnen for oppgaven, beskrivelse av problemstilling og avhandlingens begrensninger. I kapittel 2 vil vi presentere det teoretiske rammeverket basert på tidligere forskning. Videre i kapitlet vil vi presentere teori innenfor tradisjonell styring, beyond budgeting og rammeverket til Malmi & Brown (2008). I kapittel 3 vil vi begrunne valg av metodisk tilnærming, forskningsmetode, og forklare datainnsamlingsprosessen. I kapittel 4 presenterer vi våre empiriske funn, deretter i kapittel 5 drøfter vi empiriske funn opp mot teorikapitlet, for å kunne besvare den overordnede problemstillingen. I kapittel 6 vil studien bli avrundet med en konklusjon, hvor vi besvarer problemstillingen og oppsummerer hovedfunn. I kapittel 6 vil vi også gjennomgå oppgavens praktiske implikasjoner, begrensninger ved forskningen og foreslå forslag til videre forskning. Litteraturlisten fremvises i kapittel 7.

2. Teoretisk rammeverk

I dette kapitlet vil vi presentere det teoretiske rammeverket som vil legge et grunnlag for forskningsarbeidet. Først vil vi presentere *Relevance lost* som i senere tid har lagt til grunn en utvikling av økonomiske styringsverktøy i økonomisk styring, deretter vil vi presentere tradisjonell styring og formålet med budsjettering. Videre vil Beyond budgeting og viktige prinsipper innenfor filosofien presenteres. Deretter presenteres Malmi & Brown (2008) *Management control system package* som også benyttes som rammeverk i denne avhandlingen for å belyse problemstillingen. Deretter vil gjøre rede for alternative styringsverktøy til det tradisjonelle budsjettet som står sentralt i BB-filosofien. Til slutt vil vi drøfte likheter og ulikheter mellom BB og Malmi & Brown (2008) sitt styringssystem.

2.1 Økonomisk styring i utvikling

Virksomheter opplever stadige endringer i sine omgivelser og det er mye mer VUCA i dagens forretningsverden sammenlignet med tidligere (Bogsnes, 2016, s.5). Det har også blitt gjort store fremskritt i teknologi og innovasjon, som har medført at det tradisjonelle styringssystemet også må endres for å holde takt med utviklingen i omverden (Burns & Vaivio, 2001, s.1; Johnson & Kaplan, 1987).

Relevance lost debatten *The Rise and fall and of Management Accounting* startet i regi av Thomas E. Johnson og Robert S. Kaplan. Disse to blir ansett katalysatorer innen forskning av utviklingstrekk i økonomisk styring (MacDonald & Richardson, s.120, 2002). Det er viktig å presisere at debatten som startet for over 30 år siden, ikke var rettet mot det tradisjonelle budsjettet. Debatten som startet for 30 år siden, ble innledet som en kritikk mot kalkyleobjekter og lønnsomhetsanalyser. Kalkyleobjektene ble kritisert for å være for enkle og misvisende. Dermed har activity-based-costing (ABC) i senere tid blitt innført, hvor kostnadene ble fordelt på flere kostnadssteder (Bjørnenak, 2010). Videre ble private virksomheter kritisert å ikke være i stand til å produsere styringsrelevant informasjon for beslutningstakerne. Systemene ble også kritisert for å ikke fange opp viktig styringsrelevant informasjon for å evaluere virksomhetenes prestasjoner. I tillegg ble systemene kritisert for å ikke gi ut styringsdata tidsnok, for avhengig av krav til ekstern rapportering til å kunne evne å

ta beslutninger om hva som skulle produseres, og hvordan disse produktene skulle prises i markedet (Bjørnenak, 2010; Johnson & Kaplan, 1987).

I Relevance Lost del II ble styringssystemene ble kritisert for å ikke være i stand til å følge den raske utviklingen i et organisatorisk miljø, og manglende evne til å utgi etterspurt informasjon (Wanderley & Cullen, 2013, s.295; Johnson & Kaplan, 1987). I senere tid har budsjettet fått kritikk for å ha manglende produksjonsevne (Bjørnenak,2010). På bakgrunn av kritikken mot det tradisjonelle styringssystemet har det i senere tid blitt utviklet mer avanserte styringsverktøy innen økonomisk styring (Wanderley & Cullen,2013, s.295; Lukka, 2007). Økonomisk styring i utvikling er endringsprosessen i måten tradisjonelle og nye teknikker blir brukt. Dermed har økonomisk styring blitt utviklet ved å skape og introdusere nye økonomiske styringsverktøy, eller ved endringer i måten ledere anvender det tradisjonelle styringssystemet (Wanderley & Cullen, 2013, s.295-296).

2.2 Tradisjonell styring

Historisk sett har tradisjonell styring blitt basert på budsjettering, og det har blitt ansett som en bærebjelke økonomiske styringssystemer i nesten alle organisasjoner (Hansen et al., 2003). Videre blir budsjettering beskrevet som fundamentet i økonomisk styring (Good & Malik, 2011, s.210; Becker et al., 2009). Budsjettet blir ansett som en prognose eller en plan for et selskap det neste året, og i noen tilfeller de kommende 3-5 årene (Wallander, 1999, s.410).

De fleste organisasjoner lager budsjetter med formål om å oppnå gode målsetninger, pålitelige prognoser og effektiv ressursallokering (Bogsnes, 2009, s.46). Bergstrand et al (1999) forklarer at hensikten med budsjettering blant annet er koordinering, planlegging og ressursallokering. Videre fungerer budsjettet som en guideline for å kontrollere avvik, for eksempel ved ex-post analyser hvor budsjetterte prestasjonsmål sammenlignes mot faktisk oppnådde prestasjonsmål (Malmi & Brown, 2008; Hansen et al, 2003). Når en avdeling utarbeider prognoser, utarbeides dette basert på deres antagelser, erfaringer og kunnskap om hva som vil skje i et spesifikt marked. Det som avgjør om virksomheten treffer på budsjettet eller ikke, avhenger av hvor presise disse antagelsene blir i fremtiden (Wallander, ,1999, s.410).

2.2.1 Kritikk mot tradisjonell budsjettering

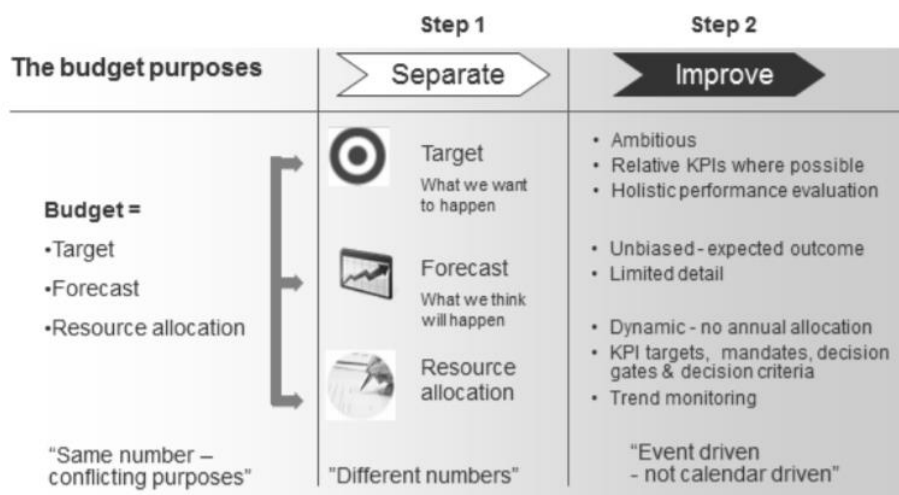
En stor del av kritikken av tradisjonell styring retter seg også mot budsjettering. Hope & Fraser (2003) kritiserer budsjettet for å gi lite styringsrelevant informasjon i møte med uforutsigbare markeder. Budsjettprosessen blir beskrevet som en tidskrevende og kostbar prosess. Det tar både tid å utarbeide budsjettet og følge den opp (Bogsnes, s.2, 2016; Heskestad, 2014; Merchant & Van der Stede, 2017). Mer kritisk i dagens forretningsmiljø er at tradisjonell budsjettering ikke evner å fange opp usikkerheten i rask endrede miljøer (Hansen et al., 2003; Wallander, 1999; Bescos et al., 2003). Bruken av tradisjonell budsjettering blir mindre nyttig dersom organisasjonen operer i miljøer som er tumultuariske (Hansen et al., 2003; Samuelson, 2020). Budsjettet kritiseres også for å ha manglende fleksibilitet i raskt endrede miljøer (Stensaker & Østergren, 2008, s.157). Antagelser blir fort utdatert og det kan forhindre virksomheter til å gjennomføre andre verdiskapende aktiviteter, siden det ikke er oppgitt i budsjettet. (Bogsnes, s.2, 2016; PWC, 2020).

Figur 1 illustrerer at mål, prognose og ressursallokering sammenblandes i samme dokument. Bogsnes (2016) argumenterer at målsetninger, utarbeidelse av prognoser og ressursallokering ikke skal oppstå i en samlet budsjettprosess, siden disse tre elementene har ulike formål. Mer kritisk kan det medføre atferdsmessige problemer og senke ambisjonsnivået i en organisasjon. Dersom en leder spør en salgsansvarlig om forventet salgstall til neste år, kan salgsansvarlig få insentiver til å senke nivået på prestasjonsmålet, spesielt hvis vedkommende får en bonus ved budsjettmåloppnåelse. Det kan også oppstå en forhandlingsagenda, hvor salgsansvarlig ønsker å få tildelt mest mulig midler ved årlig ressursallokering (Bogsnes, 2012).

Løsningen er å separere budsjettets tre formål i steg 2, hvor hvert formål kan optimaliseres uten negative konsekvenser for andre prosesser (Bogsnes, 2012). Bogsnes (2016) sitt forslag er å sette målsetninger først, basert på ambisiøse og stimulerende mål. Mål skal være et virkemiddel for å skape bedre prestasjoner og motivere de ansatte. Målsetninger bør være relative fremfor absolutte, siden absolutte målforhandlinger kan senke ambisjonsnivået. Relative mål kan være målsetninger som settes relativt i forhold til konkurrentene eller internt mellom ulike avdelinger i virksomheten (Bogsnes, 2012). Prognoser skal være realistiske basert på det virksomheten tror vil skje, utenfor stor detaljeringsgrad. En prognose skal være et hjelpemiddel for å forstå om virksomheten er på rett vei. Målsetninger skal utarbeides basert på «ønsket» situasjon, følgelig være mer ambisiøse. (Bogsnes, 2016; Bogsnes, 2012).

Dynamisk ressursallokering innebærer at diverse avdelinger skal få tildelt ressurser etter behov, og ikke ved en årlig engangshendelse. Tildeling budsjettmidler ved en årlig hendelse kan medføre at ulike avdelinger ikke får iverksatt lønnsomme prosjekter, grunnet manglende budsjettmidler (Bogsnes, 2016). Ved å separere formålet med målsetninger, prognoser og ressursallokering i steg 2, vil det medføre mer hendelsesbasert forretningsrytme. Dersom disse 3 prosessene separeres, øker muligheten til å forbedre disse tre prosessene i steg 2. For eksempel, hvordan virksomheten skal arbeide strategisk for å oppnå ambisiøse målsetninger, og være mer systematisk i utarbeidelsen av prognoser. Separering av disse 3 prosessene skal medføre en bedre forretningsrytme i steg 2 (Bogsnes, 2016; Bogsnes, 2021).

Solving a serious budget conflict



Figur 1: Separating Budget Purposes (Bogsnes, 2016, s.141).

Tildeling av budsjettmidler har en tendens til å stimulere uetisk atferd, dysfunksjonell atferd, og «gaming» innad i en organisasjon (Hänninen, 2013; Bogsnes, 2016; Hansen et al., 2003). Dette innebærer forskjellige team i organisasjonen vil kun fokusere egne budsjettmål, og det kan blant annet skape insentiver for å bruke opp budsjettet, for å ikke risikere å få bevilget mindre budsjettmidler året etter (Libby & Lindsay, 2010; Hänninen, 2013; Heskestad, 2014). Budsjett «spill» er et stort problem både i privat og offentlig virksomhet (Heskestad, 2014; Bogsnes, 2016).

2.3. McGregors ledelsesteorier

Tradisjonell budsjettering kritiseres også for å fremme sentralisert styring (Hansen et al., 2003, s.97; Hoff et al., 2016; Bogsnes; 2016). Dette innebærer at beslutninger blir tatt høyt oppe i organisasjonen, noe som kan svekke motivasjonen til ledere nedover i hierarkiet som følge av manglende autonomi og beslutningsmyndighet. Ved desentralisert styring flytter beslutningsmyndigheten seg nedover i hierarkiet (Jakobsen & Thorsvik, 2007).

Sentralisert styring bygger på det Douglas McGregor beskriver som «teori-X». Teori-X filosofien baserer seg på at de ansatte er late, har manglende evne til selvstyring, autonomi og lite å bidra med knyttet til problemløsninger (Kopelman et al., s.255, 2008; McGregor, 1960). Videre bygger denne teorien på at mennesker må bli kontrollert og motivert av ledelsen for å tilfredsstillere behovene til organisasjonen. Mennesker blir beskrevet for å være unnsultrere, ha manglende ambisjoner, misliker ansvar og foretrekker å bli ledet (McGregor, 1960, s.312).

«Teori-Y» beskrives som motpolen til Teori-X. Teori-Y er en ledelsesstil som baserer seg på selvregulering, autonomi og desentralisert styring. Dette bygger på at de ansatte ønsker mer ansvar og større frihet til å organisere eget arbeid (McGregor, s.319, 1960). Under Teori-Y filosofien blir mennesker ansett til å være kreative og løsningsorienterte. Denne lederstilen fremmer også et samarbeid mellom ledelsen og de øvrige ansatte (McGregor, 1960). Figuren til McGregor (1960) er illustrert i figur 2.

2.4 Beyond Budgeting

BB blir beskrevet som et alternativ til tradisjonell styring (BBRT, 2022). BB er en ledelsesfilosofi som er skapt for å sette organisasjoner i en bedre posisjon til å reagere på økt volatile og raskt endrede markeder (Heinzelmann, 2019, Bogsnes, 2016; Hope & Fraser, 2003). Videre handler det om å frigjøre mennesker fra byråkratiske og rigide kontrollsystemer, og gi de ansatte mer tid til å reflektere og forbedre seg basert på den informasjon de får (BBRT, 2022). BB handler nødvendigvis ikke om å avvike budsjettet. Det handler om hvordan virksomheten jobber systematisk med styringssystemet. Følgelig, er det viktig å skille mellom negativt og konstruktivt bruk av budsjettet. Ulike typer systemer bør tilpasses virksomhetens virkeområde, dermed er det ingen fasitsvar på hvordan dynamisk styring bør anvendes (Bjørnenak, 2020).

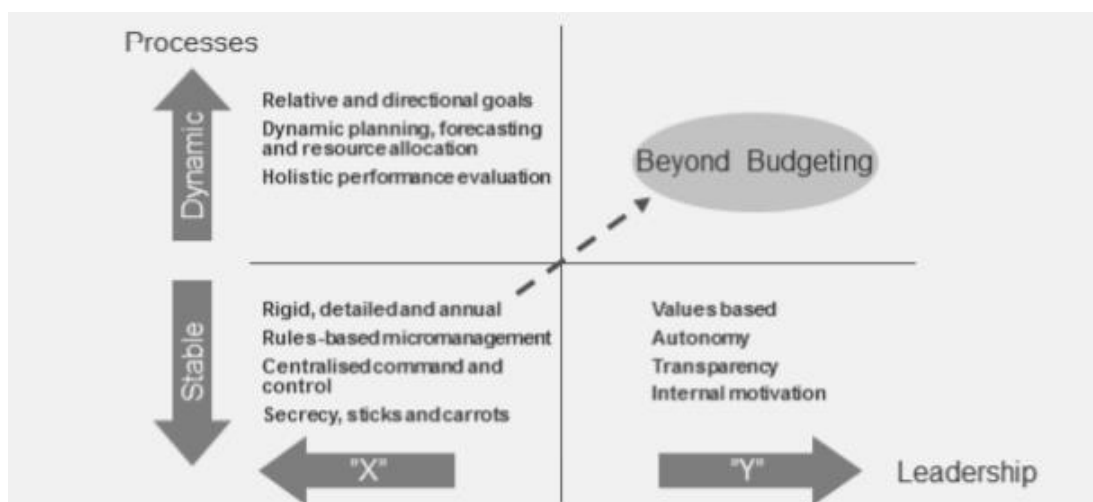
BB-filosofien fikk sitt gjennombrudd i starten av 1970-tallet, da den Svenska Handelsbanken i regi av tidligere CEO Jan Wallander valgte å eliminere budsjettet (Bogsnes, 2012). Formålet var å fjerne nøkkelelementer i tradisjonell styring som budsjettering, sentralisert ledelse og beslutningstaking, for å bli en mer smidig og konkurransedyktig virksomhet. Handelsbanken har oppnådd stor suksess ved å gå bort fra tradisjonell styring og har vært blant Europas mest kostnadseffektive banker (Bogsnes, 2012, s.6; Bogsnes,2016; Heskestad, 2014).

Handelsbanken gikk over til en BB-filosofi, som baserte seg på mer desentralisert styring, åpenhet og selvregulering som nøkkelp prinsipper. Det kan relateres til argumentene at det er utslagsgivende for virksomheter å ha en dynamisk styringsmodell for å kunne respondere på turbulente omgivelser (Bogsnes, 2016; Hope & Fraser, 2003).

Denne overgangen fra tradisjonell styring mot en BB-filosofi, kan forbindes med overgangen fra teori-X til teori-Y (Mc Gregors ledelsesteorier) diskutert i kapitel 2.3.1. Venstre siden av x-aksen bygger på McGregor (1960) teori-X. Dette illustrerer at verden planbar, og da er det mer hensiktsmessig å ha et stramt budsjettregime, med regelbasert mikroledelse og hierarkisk organisasjonsstruktur (Bogsnes, 2016). Høyresiden av x-aksen bygger på McGregor (1960) Teori-Y.

Ledelsessiden illustrerer at ledelse bør bli mer verdibasert fremfor regelbasert. De øvrige ansatte bør ha mer autonomi, fremfor å sentralisere beslutningsmakten. Virksomheter bør fokusere på *åpenhet* som kontrollmekanisme (jf. diskusjon kapitel 2.4) (Bognes, 2016).

Imidlertid, må det være konsistens mellom ledelsesprinsippene og prosessprinsippene for at BB-filosofien skal fungere. Det vil si at en BB-filosofi vil ikke fungere dersom styringssystemene er tråd med teori-X med sentralisert ledelse og beslutningstaking (Bogsnes, 2012, s.5).



Figur 2: Beyond budgeting. (Bogsnes, 2012, s.5).

2.4.1 BB tolv prinsipper

For at virksomheter skal oppnå målsetningen om å bli mer tilpasningsdyktige, smidige og humane, har BBRT skapt tolv prinsipper muliggjøre overgangen til BB-filosofi (Beyond budgeting institute, 2016). Disse prinsippene er delt inn 2 kategorier, bestående av henholdsvis seks prinsipper innen desentralisert ledelse og seks prosessprinsipper illustrert i figur 3 (Merchant & Van der Stede, 2017; Hope & Fraser, 2003). Formålet med prinsippene innenfor desentralisert ledelse er å skape en mer fleksibel organisasjonsstruktur. Prosessprinsippene på den andre siden handler om få ledelsen tilpasse seg et mer konkurransedrevet forretningsmiljø og dynamiske omgivelser (Nguyen et al., 2018, s.315; Hope & Fraser, 2001). I kapittel 2.8 er det drøftet hvordan noen av disse prinsippene passer inn i styringspakken til Malmi & Brown (2008).

Beyond Budgeting - enabling business agility

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

Figur 3: Beyond budgeting round table (BBRT, 2016)

2.4.2 Verdibasert ledelse

Verdier er et av ledelseprinsippene i BBRT. Dette handler om at ledelse må bli verdibasert fremfor regelbasert, hvor førstnevnte er et viktig element i McGregor (1960) teori-Y.

Verdibasert ledelse handler om å gi medarbeiderne mer tillit, autonomi og frihet i arbeidet.

Involvering av ansatte er essensielt for at de ansatte skal føle seg verdsatt (Ledernytt,2021). Som følge av økt grad av involvering og autonomi vil medarbeiderne være villig til å jobbe hardt, siden de blir oppfordret til å videreutvikle sin kompetanse og har økt ansvarlighet (Ledernytt, 2021; Pfeffer & Veiga, 1999).

Verdibasert ledelse kan beskrives som motpolen til regelbasert-ledelse, Bogsnes (2016) bruker «trafikklys» og «rundkjøringer» som metafor for å sammenligne disse to ledelsestypene, hvor «trafikklys» er knyttet til regelbasert ledelse. «Rundkjøringer» krever langt mer selvregulering og det er mer effektivt, siden det er mer situasjonsbestemt. «Rundkjøringer» krever mer kunnskap, samhandling og tillit til medtrafikanter for at trafikken skal flyte (Bogsnes, 2016, s.58-60). Et viktig element i BB-filosofien er at beslutningsmyndigheten er delegert til ansatte som står nærmest aktivitetene, siden de sitter med tilgang til ferskeste informasjonen i markedet (Bogsnes, 2012; Hope & Fraser, 2003). Følgelig, bedre forutsetning til å ta riktig beslutning. I likhet med «rundkjøringer» er verdibasert ledelse mer krevende enn «trafikklys», siden det krever mer kompetanse.

2.4.3 Tillit

Tillit blir essensielt i perioder preget av usikkerhet (McKnight & Chervany, 1996; Mishra, 1996; Webb, 1996; Weich & Roberts, 1993). Videre blir tillit beskrevet som et sentralt element for å oppnå effektive arbeidsrelasjoner (McKnight & Chervany, 1996 ; Gabbaro, 1978). Bogsnes (2016, s.7) beskriver tillit som et nøkkelement både i ledelses- og prosessprinsippene til BBRT, og anser tillit som det viktigste ordet i BB-vokabularet. Tillit blir ansett som et av de viktigste kravene for å kunne sette BB-ideen ut i praksis i en organisasjon (Bogsnes, 2009). Nedenfor vil jeg nevne tre elementer som påvirker graden av tillit.

Autonomi og Myndiggjøring

Autonomi er et av ledelsesprinsippene i BBRT og betyr selvstyre, som innebærer at mennesker har friheten og evnen til å handle. Videre handler det om å gi økt myndighet og ansvarlighet til ulike enheter i organisasjoner for å oppnå økt verdiskaping (Hope & Fraser, 2000, s.32). Stewart (2010) selvbestemmelsesteori argumenterer at økt frihet i

arbeidsoppgavene er en bidragsyter for autonom motivasjon for arbeidet. Liten selvbestemmelsesgrad, vil få implikasjoner i form av lavere tillit og motivasjon hos de ansatte (Bogsnes,2009).

Myndiggjøring er et annet element som påvirker graden av tillit. Hope & Fraser (2003, s.119) beskriver at *myndiggjøring eller selvledelse* handler om at ansatte som står nærmest til aktivitetene, kundene og leverandører bør ha myndigheten til å ta beslutninger som er i tråd med bedriftens strategi og verdier. Dette står sterkt i BB-filosofien, at virksomheten har en kultur hvor de ansatte er ansvarlige for egne resultater (Hope & Fraser, 2003). Imidlertid, forutsetter myndighet til å delegerer beslutninger at de ansatte har tilstrekkelig med økonomisk forståelse. Hope & Fraser (2003) sammenligner effektiv myndiggjøring med en matematisk likning. Dette innebærer at effektiv myndiggjøring er et element av frihet, multiplisert med evnen. I likhet med en matematisk likning, dersom en av variablene er null, vil sluttresultat også bli null. Dette er blant årsakene for hvorfor mange virksomheter mislykkes med effektiv myndiggjøring (Hope & Fraser, 2003).

Åpenhet

Åpenhet er et essensielt prinsipp i en BB-organisasjon siden det stimulerer selvstendighet, innovasjon og læring. Det gir relevant informasjon til ulike teams i organisasjonen for å foreta seg nødvendige handlinger (Beyond budgeting, 2016). Åpenhet handler om å synliggjøre informasjon for de øvrige ansatte. Et eksempel er da den Svenska handelsbanken i 1970-tallet implementerte nye informasjonsstrømmer, for å gi de øvrige ansatte viktig informasjon knyttet til strategiske, konkurransemessige, og markedsbasert informasjon (Hope & Fraser, 2003, s.35).

Kontrollmekanismer

I en BB-budgeting organisasjon blir tillit og åpenhet ansett som to gode kontrollmekanismer. Imidlertid, finnes det *dårlige* kontrollmekanismer som bør fjernes fra en bedrift. Dårlige kontrollmekanismer handler om å kontrollere ansattes handlinger, for eksempel gjennom detaljerte budsjetter, detaljerte jobb beskrivelser, sentralisert organisasjonsstruktur og kontrollmekanismer basert på teori-X. Videre beskriver Bogsnes (2016) at strenge kontrollmekanismer skaper en «illusjon av kontroll», fordi de ansatte er intelligente nok til å

manipulere systemet (Bogsnes, 2016, s.23). Den andre typen kontrollmekanismer en BB-organisasjon ønsker å fjerne er detaljerte planer og prognoser for å håndtere usikre omgivelser. Siden fremtiden er vanskelig å predikere, vil slike detaljerte planer skape en illusjon av kontroll (Bogsnes, 2016, s.24).

2.5 Styringssystem

I dette delkapittelet vil vi se nærmere på hva begrepet styringssystemer eller *Management control systems* (MCS) på engelsk innebærer. I litteraturen er det forskjellige definisjoner på styringssystemer. Malmi og Brown (2008) hadde et alternativt syn på økonomisk styring, med følgende beskrivelse: “*As such, management controls include all the devices and systems managers use to ensure that the behaviours and decisions of their employees are consistent with the organisation’s objectives and strategies but exclude pure decision-support systems*” (Malmi & Brown, 2003, s.290-291).

Malmi og Brown har et helhetlig og integrert syn på økonomiske styringssystemer, som innebærer at ulike styringsmekanismer skal operere som en styringspakke. Blant årsakene til det er at styringssystemer ikke vil fungere i isolasjon, og for å unngå å trekke feilaktige konklusjoner (Malmi & Brown, 2003; Otley, 1980). Simons (1995, s.5; Malmi & Brown, 2008) hadde følgende definisjon på økonomiske styringssystemer: “*MCS are the formal, information-based routines and procedures managers use to maintain or alter patterns in organisational activities*”.

Styringspakken til Malmi & Brown (2008) består av fem forskjellige aspekter: *Kulturell styring, planlegging, kybernetisk styring, belønning og kompensasjon og administrativ styring*. Øverst i figuren ser vi kulturelle styringsmekanismer som er delt inn i *klaner, verdier og symboler*. Malmi & Brown (2008) har plassert kulturell styring øverst i styringspakken, siden organisasjonskultur skal legge føringer på de øvrige styringsmekanismene (Johansen & Madsen, 2013).

I midten av figuren ser vi økonomiske styringsmekanismer som *handlingsplaner, strategiske planer, kybernetisk styring og belønning og kompensasjon* som er tett koblet til hverandre. Nederst i figuren ser vi administrative styringsmekanismer som er inndelt i *styringsstruktur, organisasjonsstruktur og regler og prosedyrer*. Tanken bak styringspakken er at bedrifter

bruker kontroll og styringsmekanismer i ulik grad, og at bedrifters miks av kontroll styringsmekanismer utgjør en pakke (Johanson & Madsen, 2013).

Elementene i styringspakken til Malmi & Brown (2008), samt *tillit* diskutert i kapitel 2.4.3, og *alternative styringsverktøy* vil utgjøre styringssystemet i denne avhandlingen for å belyse problemstillingen. Styringspakken til Malmi og Brown er illustrert i figur 4.

T. Malmi, D.A. Brown / Management Accounting Research 19 (2008) 287–300

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

Fig. 1. Management control systems package.

(Figur 4: Management control system package, (Malmi & Brown, 2008, s.291))

2.5.1 Planlegging

Planlegging benyttes for å sette målsetninger i organisasjonen, som videre skal retningslinjer for ansattes atferd og innsats. Blant formålene med planlegging er hvordan virksomheten ønsker å imøtekomme fremtiden. Flamholtz et al (1985) beskriver dette som en «ex ante form» av kontroll, og det skal gi nødvendige informasjon til å veilede ulike grupper og individers handlinger. Dette er essensielt for å fremme målkongruens mellom de ansatte og organisasjonen. (Flamholtz et al., 1985, s.39). For det andre benyttes planlegging for å sette standarder i henhold til målene, og dette skal legge føringer på atferd og innsats som forventes av de ansatte. (Malmi & Brown, 2008, s.291).

Malmi & Brown (2008) skiller mellom kortsiktig- og langsiktig planlegging. Kortsiktig planlegging bygger på handlingsplanlegging eller *action planning* på engelsk, som innebærer at virksomhetens mål og handlinger blir planlagt for en tidsperiode på tolv måneder eller

mindre. Kortsiktig planlegging har et mer taktisk fokus. Den andre tilnærmingen er langsiktig planlegging, hvor målsetninger og handlinger på mellom- og langsikt blir utarbeidet, følgelig en mer strategisk tilnærming. Malmi & Brown (2008) presiserer at det er viktig for forskere å forstå om formålet med planlegging er beslutningstøtte eller om det benyttes for å forsterke ansattes forpliktelse til virksomhetens planer (Malmi & Brown, 2008, s.292).

2.5.2 Kulturell styring

Organisasjonskulturen blir beskrevet som et sett med verdier, tro og sosiale normer som har en tendens til å bli delt av medlemmene, og vil igjen påvirke deres tanker og handlinger (Flamholtz et al., 1985, s.158; Malmi & Brown, 2003). Kulturen i en organisasjon er ofte utenfor toppledelsen sin kontroll, likevel benyttes det som et styringsverktøy for å regulere atferd (Malmi & Brown, 2003, s.294; Clegg et al., 2005). Kulturell styring består av tre følgende elementer: *verdibasert styring*, *symbol-basert styring* og *klaner* (Malmi & Brown, 2003, s.294; Simons, 1995; Schein, 1997; Ouchi, 1979). Symbol-basert styring og klanstyring vil ikke vektlegges i denne avhandlingen.

Kulturell styring gjennom verdibasert styring

Robert Simons har i boken *Levers of control* (1995) definert begrepet verdibasert styring gjennom rammeverket *trossystemet* (Malmi & Brown, 2003, s.294; Simons, 1995).

Trossystemet defineres som organisatoriske definisjoner som toppledere benytter for å kommunisere virksomhetens grunnleggende verdier, formål og retning (Simons, 1995, s.34; Malmi & Brown, 2003, s.294). Malmi & Brown (2003) og Alvesson & Karremann (2004) presiserer at innvirkningen av verdier på atferd er etablert gjennom trossystemet, som fungerer på tre ulike nivåer:

- Organisasjoner rekrutterer personer som har verdier som er i tråd med bedriften
- Personer blir sosialisert og integrert i bedriften med verdier som er tråd med virksomhetens verdier.
- Det tredje innebærer når organisasjonens verdier blir presisert for de ansatte og de oppfører seg i tråd med disse verdiene, selv om det nødvendigvis ikke blir fulgt opp av ledelsen.

2.5.3 Belønning og kompensasjon

Formålet med belønning og kompensasjon som styringsverktøy er å fremme økt motivasjon og bedre prestasjoner av ansatte og grupper innad i organisasjonen, ved å oppnå målkongruens mellom deres målsetninger og aktiviteter med organisasjonen. (Malmi & Brown, 2008, s.293; Bonner & Sprinkle, 2002). Belønning og bonussystemer er ofte relatert til kybernetisk styring, imidlertid kan organisasjoner gi belønning og kompensasjon for andre årsaker. For eksempel, belønning og kompensasjon for å beholde de ansatte og fremme den kulturelle styringen gjennom teams baserte belønninger (Malmi & Brown, 2008, s.293; Bonner & Sprinkle, 2002).

Formålet med kollektive bonusordninger er å skape en positiv følelse rundt felles innsats og dele suksess på en rettferdig måte. Dette kan skape positiv stemning innad i organisasjon og ha en positiv innvirkning på motivasjon (Bognes, 2009, s.38). Imidlertid, vil insentiveffekten være betraktelig lavere når det utdeles gruppebasert bonus som omfatter en stor gruppe personer, og gratispassasjerproblemet kan oppstå (Hoff et al., 2016, s.429).

Begrunnelsen for å innføre bonussystemer er for å bli mer konkurransedyktige, samt beholde og tiltrekke seg arbeidskraft (Bragelien, 2005). Det er vanligvis personell høyest oppe i organisasjonene som har individuelle bonusordninger (Bogsnes, 2009). Ulempen ved individuell bonus er at det kan ødelegge normer og verdier i en virksomhet hvor teamfaktoren står sterkt. Det kan også svekke motivasjonen til den ansatte som mottar individuell bonus, ved at vedkommende viser medfølelse for andre teammedlemmer som har bidratt i prosjektet (Hoff et al., 2016, s.437).

Bogsnes (2009) stiller spørsmålet om hvorfor bedrifter ikke benytter andre virkemidler enn individuell bonus for å tiltrekke seg arbeidskraft, eksempelvis brand (merkenavn), kollektive bonusordninger og ikke-finansielle ordninger. Videre kritiserer Bogsnes (2009) individuelle bonusordninger for å svekke tilliten til de ansatte, ved den tankegangen at ansatte må ha bonusordninger for å yte sitt beste (Bogsnes, 2009, s.31-32). Imidlertid, vil insentiveffekten være størst når de ansatte får belønninger basert på individuelle resultater. Insentiveffekten blir bare 20% så sterk, dersom det gis gruppebasert belønning på fem personer (Hoff et al., 2016, s.437).

Utfordringer som kan oppstå med individuelle bonus- og insentivssystemer er måleproblemer. Lavere etterspørsel i markedet og uforutsette hendelser, som for eksempel brann på produksjonsanlegg eller uforutsette markedsendringer kan redusere nytteverdien av

insentivkontrakter (Hoff et al., 2016, s.433). Et annet måleproblem er dersom virksomheten har gjennomført investeringer eller hatt vedlikeholdskostnader med et langsiktig perspektiv, siden formålet slike kostnader er å legge til rette for økt inntjening i fremtiden (Hoff et al., 2016). Følgelig, kan det medføre svakere økonomisk resultat året investeringene og vedlikeholdene gjennomføres.

Løsningen på måleproblemer kan være måle prestasjoner kollektivt fremfor individuelt, og vurdere prestasjoner mer helhetlig og relativt i tråd med en BB-filosofi. Kollektive bonusordninger vil egne seg bedre, dersom ansatte jobber tett i team og det er vanskelig å vurdere prestasjoner basert på individuelle prestasjoner (Hoff et al, 2016, s.456-457).

2.5.4 Administrativ styring

Administrativ styring handler om å styre ansattes atferd gjennom organisering av individer og grupper. Malmi & Brown (2008) trekker frem overvåkning av atferd for å kontrollere hvordan de ansatte utfører sine arbeidsoppgaver og plikter. Forfatterne deler administrativ kontroll i tre underkategorier bestående av: *Organisasjonsdesign og struktur, styringsstruktur, prosedyrer og regler* (Malmi & Brown, 2008, s.293). Entreprenørbedriftenes styringsstruktur, samt prosedyrer og regler vil vektlegges i større grad i denne avhandlingen.

Styringsstruktur relaterer seg til organisasjonens styrkestruktur og utforming og inndeling av prosjektgrupper. Møtevirksomheter, som for eksempel lage agendaer og tidsfrister kan benyttes for å styre de ansattes atferd. Videre poengterer forfatterne viktigheten av at styringsstrukturen kan bli utformet på forskjellige måter i organisasjonen. Styringsstruktur innebærer også på hvilket nivå i organisasjonen beslutningsmyndigheten er plassert (Malmi & Brown, 2008, s.294).

Bruken av retningslinjer og prosedyrer er den byråkratiske tilnærmingen til å spesifisere prosessene og atferden innad i organisasjonen. Eksempler på retningslinjer og prosedyrer i organisasjoner kan være standard driftsprosedyrer og regler (Malmi & Brown, 2008, s.294; Macintosh & Daft, 1987; Simons, 1987).

2.5.5 Kybernetisk styring

Kybernetisk styring handler om å måle prestasjon og evaluere det opp mot faktisk og forventet prestasjonsmål. Avhengig av organisasjons behov, kan kybernetisk styring benyttes

som informasjonssystem eller kontrollsystem. (Malmi & Brown, 2008, s.292-293). Formålet med budsjettering er presisert i kapitel 2.1. I kapitel 2.6 vil gå inn nærmere inn på alternative styringsverktøy som også faller innenfor kategorien kybernetisk styring.

2.6 Alternative styringsverktøy

Som en konsekvens av *Relevance Lost*-debatten til Johnson & Kaplan (1987), har det blitt innført en rekke alternative styringsverktøy innen økonomisk styring. Det har blitt innført nye styringsverktøy tilpasset for ulike virksomhetskarakteristika og spesifikke formål (Bjørnenak & Karbøe, 2011.s24). Bjørnenak & Karbøe (2011) presiserer at store norske virksomheter benytter seg av et bredt antall økonomiske styringsverktøy. Imidlertid, er det ikke avgjørende hvilke styringsverktøy bedriftene bruker. Det mest utslagsgivende er hvordan bedriftene anvender disse verktøyene (Bjørnenak, 2010). Lem (2009) argumenterer for at dersom bedrifter benytter seg av flere styringsverktøy under dynamiske omgivelser, øker sjansen for å opprettholde den økonomiske kontrollen.

2.6.1 Rullerende prognoser

Rullerende prognoser blir beskrevet som et alternativ til budsjettet, hvor prognosen blir oppdatert på månedlig eller kvartalsvis basis (Ekholm & Wallin,2000, s.521; Arterian, 1998; Hope & Fraser, 1999a). Det skal gi lederne et realistisk bilde på hvilke målsetninger som er oppnåelige, med utgangspunkt i handlinger som skal iverksettes for nå målene (Hoff, 2016, s.457). Bogsnes (2016) argumenterer for at det er bedre å bruke styringsprosesser som er kontinuerlige, fremfor å være låse seg fast til kalenderåret som tradisjonelle budsjetter gjør. Blant fordelene med rullerende prognoser er dynamikken og at tallene er mer oppdaterte, dette kan føre til mer tidsriktig tildeling av ressurser (Ekholm & Wallin, 2000, s.521; Gurton, 1999).

Under covid-19 pandemien hvor usikkerheten er stor, egner det seg å utarbeide mer kortsiktige rullerende prognoser, og ha et sterkere fokus på viktige KPI'er (Bjørnenak, 2020). Virksomheter bør være dynamiske og fleksible i tidsdimensjonen, uavhengig om de benytter seg av langsiktige prognoser eller kortere prognoser (Bjørnenak & Kaarbøe, 2011). Et annet alternativt er å operere med dynamiske prognoser uten en forhåndsdefinert frekvens og

tidshorisont. Ved dynamiske prognoser oppdaterer enhetene prognosen kun når det oppstår hendelser eller endringer i virksomhetens omgivelser (Bogsnes, 2016; Bogsnes, 2021). Blant ulempene med prognoser er at det kan bli ressurskrevende å skape pålitelige prognoser (Hoff et al, 2016).

Det er flere som mener at rullerende prognoser er et budsjett fire ganger i året. Denne påstanden er feil i henhold til litteraturen, der det er flere forskjeller mellom prognoser og et tradisjonelt budsjett (Bjørnenak, 2020; Hoff et al., 2016). Det handler mye om kultur og hvordan ledelsen fronter en endring fra et tradisjonelt budsjett til prognoser (Bjørnenak, 2020). Prognoser er mindre detaljert og det planlegges for en kortere tidshorisont sammenlignet med tradisjonelle budsjetter (Hoff, 2016, s.457; Heinzelmann, 2015, s.97; Morligde/Player, 2013).

Budsjettet er et tallmessig uttrykk av et foreslått plan utført av ledelsen for en spesifikk periode med formål for å koordinere handlinger og supplere planen (Zeller & Metzger; Horngren et al., 2012). Rullerende prognoser beskrives som et finansielt beste estimat på hva som mest sannsynlig vil skje. Prognosen utarbeides basert på nåværende antagelser relatert til nåsituasjonen i omgivelser og virksomhetens planer. Dermed ligner rullerende prognoser mer på et navigasjonsverktøy for å opprettholde kontinuitet i planleggingen. Følgelig, er prognoseverktøyet bedre egnet til å tilpasse seg endrede omgivelser (Zeller & Metzger, 2013; Morligde & Player, 2010).

Et tradisjonelt budsjett og rullerende prognoser fremmer forskjellige ledelsestiler. Tradisjonell budsjettering fremmer en ledelsesatferd hvor lederen vil gjøre beslutninger basert på budsjettallene, og vil benytte budsjettet aktivt til å sammenligne budsjetterte prestasjonsmål mot faktisk oppnådde prestasjonsmål. Følgelig, vil ledere dedikere mye tid til å forstå og kontrollere avvik (Zeller & Metzger, 2013). Dessuten vil ledere ofte evaluere suksess basert på budsjetterte prestasjonsmål. Rullerende prognoser fremmer en annen ledelsestil, det medfører en dynamisk fremoverrettet tankeprosess, følgelig vil mål og forventninger justeres kontinuerlig (Zeller & Metzger, 2013; Morligde & Player, 2010).

2.6.2 Balansert målstyring

Balansert målstyring ble introdusert av Robert Kaplan og David Norton i en artikkel av Harvard Business School i 1992 (Chavan, 2009, s.395; Hoff, 2016, s.313). Formålet med

styringsverktøyet var å vektlegge et større fokus på ikke-finansielle mål, siden finansielle styringsparametere ikke fanget opp alt som var essensielt for virksomheter (Chavan, 2009, s.395; Hoff et al, 2016, s.313). Finansielle måltall som finansregnskapet og kontantstrømoppstillinger ble kritisert for å ignorere virksomhetenes viktigste ressurser. Her pekes det på immaterielle eiendeler som ansatte, kunderelasjoner, fokus på bærekraft og innovasjon som ikke kan kvantifiseres og som er verdifulle eiendeler for moderne virksomheter. (Harvard Business School Executive Education, 2011).

2.6.2.1 Key Performance Indicators

Key Performance Indicators (KPI) er et styringsverktøy som er hyppig brukt i entreprenørbransjen. Formålet med KPI' er å muliggjøre måling av prosjekt- og organisatorisk ytelse i entreprenørbransjen (Chan & Chan, 2004, s.209; The KPI Working Group, 2000). KPI'er benyttes for å sette langsiktige målsetninger og som en indikator virksomheten ønsker å måle (Bogsnes,2016, s.26-27). Bogsnes (2012) sammenligner absolutte KPI'er som en «budsjettfelle», ved at det trigger målforhandlinger som ofte handler å senke ambisjonsnivået. Dermed er BB og Bogsnes (2012) sin anbefaling å sette relative KPI'er i forhold til konkurrenter og ulike avdelinger i bedriften (Bogsnes, 2012). Nedover vil vi nevne tre KPI'er som benyttes ved byggeprosjekter som er ikke-finansielle mål.

Bærekraft: Bærekraft har blitt en viktig del av den balanserte målstyringen i organisasjoner (Butler et al., 2011). Miljøhensyn er en viktig KPI ved byggeprosjekter, siden byggeprosjekter er kjent for å gjøre skader på miljøet. Byggeprosjekter påvirker miljøet på flere måter gjennom sin livssyklus (Chan & Chan, 2004, s.213; Shen et al., 2000). Bygg- og anleggsprosjekter står for 36% globalt energibruk og 39% energirelatert karbondioksid (CO2)-utslipp (Kiani Mavi et al., 2021). Dermed har bærekraft blitt en viktig del av bygg- og anleggsbedrifters strategiarbeid.

Helse og sikkerhet: Helse og sikkerhet blir definert som i hvilken grad de generelle forholdene ved byggeprosjekter fremmer gjennomføring av prosjektet uten større ulykker og skader (Chan & Chan, 2004, s.212; Bubshait & Almohawis, 1994). Målingen av sikkerhet blir primært mål ved byggeperioden, siden de fleste ulykker oppstår i denne fasen (Chan & Chan, 2004, s.212).

Kundetilfredshet: I en tidligere forskning gjennomført Dawood et al (2006) kom det frem at kundetilfredshet er blant de viktigste KPI'er ved byggeprosjekter. Kundetilfredshet i lys av et byggeprosjekt kan bli definert av hvor fornøyd kunden var med produktet/anlegget. Dette blir typisk målt ukentlige, månedlige eller kort tid etter byggeprosjektet er avsluttet (Dawood et al., 2006, s.713).

2.6.3 Benchmarking

Benchmarking blir beskrevet som en filosofi med formål om å fortsette forbedre seg opp mot en høy standard. Dette vil sikre at virksomheter måler ytelse opp mot bransjens beste standard, fremfor målsetninger forhandlet intern i bedriften. Benchmarking måler virksomhetens relative prestasjon i en bransje. Dette styringsverktøyet egner seg også godt under turbulente tider som Covid-19, siden det måler relativ suksess (Hope & Fraser, 2003). Det er virksomhetens interne og eksterne prosesser, samt produkter og tjenester som måles opp mot de tøffeste konkurrentene i bransjen. Benchmarking skaper et godt grunnlag for analyser for hvordan bedrifter skal tette igjen hull for å bli konkurransedyktige i bransjen (Hoff, 2016, s.268-269). Imidlertid, innebærer ikke benchmarking kun om å forbedre prestasjoner, virksomhetens læringskurve vektlegges i like stor grad (Bogsnes, 2016, s.76).

2.6.4 Finansielle mål

Malmi og Brown (2008) beskriver finansielle måltall som en form for kontrollmekanisme, hvor de blir ansvarlig for spesifikke finansielle måltall. Finansielle måltall kan hentes fra budsjettet, selv om finansielle måltall ikke er «bredt» som budsjettet. Eksempler på finansielle måltall som benyttes for å måle ytelse er return on investment (ROI) og economic value added (EVA) (Malmi & Brown, 2008, s.293).

2.6.5 Ikke finansielle mål

Forfatterne beskriver ikke-finansielle måltall som en viktigere del av styringssystemet i moderne organisasjoner. Ikke-finansielle måltall er essensielt for å identifisere prestasjonsdrivere som ikke er enkelt å identifisere gjennom finansielle-mål (Malmi &

Brown, 2008, s. 293; Ittner & Larcker, 1998). Innføring av flere ikke-finansielle måltall var et utviklingstrekkene i Relevance Lost del 1. For eksempel, økt vektlegging av prestasjonsmål relatert til innovasjon ble vurdert som et bedre måltall til å evaluere fremtidig verdiskapning i virksomheter enn eksempelvis regnskapsmessig resultat. Dette er blant årsakene at balansert målstyring i 1992 ble introdusert (Bjørnenak, 2010).

2.7 Likheter og ulikheter mellom Malmi & Brown (2008) og BB

I dette delkapittelet vil vi drøfte hvordan styringssystemet til Malmi & Brown (2008) vil se ut basert på en BB-filosofi, samt drøfte likheter og ulikheter. Det er viktig å presisere at Malmi & Brown (2008) *Management control system package* er en mer generell modell for hvordan et helhetlig styringssystem bør utformes. BB er en filosofi som kan implementeres inn i et helhetlig styringssystem, ved å implementere tolv prinsipper ved desentralisert ledelse og styringsprosessprinsipper (jf. diskusjon kapittel 2.4.1).

2.7.1 Planlegging

BB definerer ikke direkte hvordan planlegging skal foregå gjennom et taktisk og strategisk fokus. Imidlertid, skal handlingsplanlegging i en BB-organisasjon være en kontinuerlig og inkluderende prosess, hvor ansatte som står nærmest aktivitetene skal delta å utforme strategiske handlingsplaner (Hoff et al., 2016; Hope & Fraser, 2003). En kontinuerlig planleggingsmodell er en dynamisk tilnærming til planlegging, hvor virksomheter følger opp handlingsplanene kvartalsvis (Hoff et al., 2016, s.456). Planlegging kan benyttes for å forsterke ansattes eierskap til virksomhetens planer (Malmi & Brown, 2008). Stor grad av eierskap til virksomhetens planer står også sterkt i BB-filosofien (Wallander, 1999).

2.7.2 Belønning og kompensasjon

Hope & Fraser (2003) argumenterer for at BB-organisasjoner i større grad belønner kollektivt fremfor individuelt, og at belønningssystemet skal være basert på relative forbedringer fremfor absolute mål. For eksempel, belønninger basert på relative forbedringer i forhold til konkurrenter eller tidligere prestasjoner (Hope & Fraser, 2003; Hoff, 2016). Dette er i med

Prosessprinsippet *Rewards* (Beyond budgeting, 2016). Prosessprinsippet *performance evaluation* også er relevant når det kommer til belønning og kompensasjon. *Performance evaluation* innebærer å evaluere prestasjoner mer helhetlig. Prestasjoner bør vi bli evaluert mer verdibasert og basert på etterpåklokskap når målsetninger og ambisjoner ble lagt til grunn. Det mest essensielle er at prestasjoner skal evalueres på læring og utvikling, fremfor belønninger (Beyond budgeting, 2016). Imidlertid, viser ikke tidligere forskning at slike skjønsmessige bonusordninger er mest effektivt som alle typer virksomheter (Hoff et al, 2016, s.439).

2.7.3 Kulturell styring

BB definerer ikke hvordan kulturell styring skal foregå gjennom klanstyring og symboler. Imidlertid, er *Verdier* et av ledelsesprinsippene i BBRT. Dette innebærer at ledelse bør mer verdibasert, fremfor regelbasert (jf. Diskusjon kapittel 2.5.2). I en BB-organisasjon er tillit, åpenhet og autonomi viktige verdier for å regulere atferden til ansatte (Boumistrov, Kaarbøe, 2013). Rekruttere ansatte som passer inn i organisasjon er også et viktig element i BB-filosofien (Hope & Fraser, 2003, s.151).

2.7.4 Administrativ styring

BB definerer ikke hvordan administrativ styring bør utformes gjennom organisasjonsdesign, styringsstruktur og prosedyrer og regler. Imidlertid, er organisasjonsstrukturen noe lederne i bedriften kan påvirke og endre (Malmi & Brown, 2008). Knyttet til administrativ styring er ledelsesprinsippet *Organisasjon* relevant i lys av BB. Dette prinsippet baserer seg på tillit, hvor beslutninger er mer desentralisert (Beyond Budgeting, 2016). Malmi & Brown (2008) definerer prosedyrer og regler som den byråkratiske tilnærmingen til å spesifisere prosessene og atferden innad i organisasjonen. I en BB-organisasjon skal ansatte frigjøres fra rigide og byråkratiske kontrollsystemer (BBRT, 2022). Videre trekker Malmi & Brown (2008) frem overvåkning av atferd for å kontrollere hvordan de ansatte utfører sine arbeidsoppgaver og plikter. Bogsnes (2016) beskriver at kontroll og overvåkning vil svekke tilliten til de øvrige ansatte, følgelig er overvåkning av atferd noe en BB-organisasjon vil ha mindre av.

2.7.5 Kybernetisk styring

I rammeverket til Malmi & Brown (2008) blir budsjett, finansielle mål, ikke-finansielle hybridssystemer benyttet som styringsverktøy for å måle og evaluere prestasjonsmål.

Flerdimensjonal prestasjonsmåling er også sentralt i BB-filosofien. I en BB- organisasjon vil budsjettet erstattes med rullerende prognoser, relative KPI'er og benchmarking (jf. diskusjon kapitel 2.6). Figur 5 gir en oppsummering av likheter og forskjeller mellom Malmi & Brown (2008) og BB.

Styringssystem	Malmi & Brown (2008)	Beyond budgeting	Konklusjon
Kulturell styring	-Klanstyring -Symboler -Verdier -Rekrutterer personell med verdier i tråd med bedriften	-Verdibasert Ledelse -Rekrutterer personell med verdier i tråd med bedriften Viktige verdier: -Åpenhet -Tillit	Delvis likt
Planlegging	Kortsiktig planlegging: → Taktisk fokus Langsiktig planlegging → Strategisk fokus Involverende planlegging → Forsterke ansattes eierskap til virksomhetens planer	-Inkluderende og kontinuerlig prosess -Involvering av ansatte -Ikke detaljerte planer -Ikke detaljerte budsjetter - Eierskap til virksomhetens planer	Delvis likt
Kybernetisk styring	-Budsjett -Ikke-finansielle mål -Finansielle mål -Hybridssystemer → F.eks. Balansert målstyring	-Rullerende prognoser -Relative KPI'er → Finansielle mål → Ikke finansielle mål -Benchmarking -Balansert målstyring	Delvis likt
Belønning og kompensasjon	-Individuell bonus -Kollektiv bonus → Fremme kulturell styring	-Kollektiv bonus → Basert på relative forbedringer	Delvis likt
Administrativ styring	-Organisasjonsstruktur og design → Bestemmes av ledelsen -Overvåkning at atferd -Styringsstruktur -Regler og prosedyrer → Byråkratisk tilnærming	-Flat organisasjonsstruktur -Liten grad av administrativ kontroll -Liten grad av kontroll og overvåkning -Frigjøre ansatte fra byråkratiske kontrollsystemer	Ulikt

Figur 5: Likheter og ulikheter mellom Malmi & Brown (2008) og BB

3. Forskningsdesign og metodevalg

I dette kapittelet skal vi ta for oss metode og forskningsdesign vi har brukt i vår studie. Vi vil ta opp valgene som er gjort i henhold til forskningsdesign, innhenting av data, metode, intervjuer, etikk, reliabilitet og validitet. Vi vil også begrunne valgene som har blitt tatt for å gi leseren en bedre forståelse på hvordan vi har valgt å belyse og besvare problemstillingen.

3.1 Vitenskapelig ståsted

Vår forståelse av virkeligheten (ontologi), den beste veien for å tilegne seg kunnskap (epistemologi) og hvilken måte vi velger å samle inn data (metodevalg), vil påvirke valg av problemstilling, forskningsdesign og forskningsmetode (Jacobsen, 2018). Det er viktig at metode ikke blir valgt på bakgrunn av hva man selv mener er den beste metoden, men valget skal være basert på hvilken metode som passer best til problemstillingen som er utarbeidet (Jacobsen, 2018).

I samfunnsforskning er det to hovedretninger, positivismen og hermeneutikken (Jacobsen, 2018; Grenness, 2001; Nyeng, 2004; Thuren, 2009). Positivistisk betyr at hensikten er å beskrive virkeligheten på en objektiv og nøytral måte. Det vil innebære at man bruker tall og samtidig en deduktiv metode, det vil si at man går fra teori til empiri (Sander, 2020). Her forsøkes det å beskrive virkeligheten med tall, noe som kjennetegner en kvantitativ metode (Jacobsen, 2018). I henhold til vår studie, vil ikke denne tilnærmingen være hensiktsmessig. Vi ønsker å innhente meninger og erfaringer fra enkelte utvalgte mennesker innenfor en gitt bransje. Vår retning blir derfor hermeneutisk.

Hermeneutikken er en induktiv tilnærming. Ved en induktiv tilnærming går forskeren fra empiri til teori - ved en deduktiv tilnærming går vi fra teori til empiri (Sander, 2020). Videre forsøkes det å observere individer for å kunne forstå individets tolkninger, og videre fenomenet man forsøker å koble mot virkeligheten. Retningen med hermeneutikken tilsier at forskeren bruker kvalitativ metode. Kvalitativ metode betyr at man bruker og innhenter data i form av ord (Jacobsen, 2018)

Kvantitativ metode innebærer at man baserer forskningen gjennom undersøkelser og meningsmålinger. Det kommer frem at kvantitative metoder kommer frem til harde fakta som nettopp er illustrert gjennom enten meningsmåling eller undersøkelse.

En kvantitativ tilnærming kunne blitt benyttet, dersom det allerede var mye forskning tilknyttet temaet. Siden vi undersøker endringer under en spesifikk krise, er det ikke mye informasjon om denne problemstillingen (Grønmo, 2021). Vi må derfor studere respondentene for å kunne forstå deres meninger og tolkninger. En av fordelene med kvalitativ metode er at den skal være med på å gi oss en rikere forståelse av hendelsen som har oppstått. Valget av vårt vitenskapelig ståsted er som nevnt avhengig av hva som faktisk skal studeres (Jacobsen, 2018).

Kvantitativ metode har fordelen med at den er objektiv, kontrollert og pålitelig, noe som ikke er tilfelle ved kvalitativ metode. En kvalitativ metode kan være ukontrollert og subjektiv, og kan heller ikke måles med validitetstester. Blant ulempene med en kvantitativ undersøkelse er at respondentene kan ha manglende forståelse av fenomenet som undersøkes. En annet ulempe er at svarprosenten kan bli lav, noe som kan medføre systematisk skjevhet (Jakobsen, 2018). I entreprenørbransjen foregår det mye oppkjøp av selskaper (Byggeindustrien, 2022). Dette medfører at det er kun morselskapet i noen tilfeller er ansvarlig for økonomistyringen til datterselskapet. Dersom vi hadde gjennomført en kvantitativ undersøkelse, kunne dette påvirket tilbakemeldingene fra selskapene og medført en ytterligere metodisk utfordring. For eksempel, vi kunne sendt spørreundersøkelsen til en virksomhet, hvor det er kun morselskapet som er ansvarlig for økonomistyringen. Følgelig, kunne dette medført enda lavere svarprosent. Imidlertid, er ikke dette en avgjørende faktor for valg av metode.

3.2 Forskningsdesign

Et forskningsdesign er en beskrivelse av hvordan studien skal gjennomføres. Den forklarer i all hovedsak hvordan problemstillingen skal belyses og besvares (Yin, 2014). Kort forklart betyr forskningsdesign alt som har med selve undersøkelsen å gjøre. Et forskningsdesign er selve instruksjonen eller veiledningen som vil guide oss gjennom til målet. En detaljert plan er nødvendig for å oppnå best mulig resultat (Sander, 2020). Vi vil videre forklare og begrunne de valg som er tatt i henhold til forskningsdesign. Valgene vi viser er avgjørende for hvordan forskningen på denne masteravhandlingen skal utføres.

Det finnes tre hovedtyper forskningsdesign; eksplorativt, deskriptivt og kausalt. Deskriptivt design betyr beskrivende. Det vil si at designet har som formål å beskrive en situasjon på et bestemt sted. Designet har strenge regler, samtidig som det er formelt og er en strukturert

prosess (Ghauri & Grønnhaug, 2010). Kausalt design er selve forklaringen på at en årsak har oppstått. (Jacobsen, 2018).

Til sist har vi eksplorativt design. Eksplorativt design er utforskende, det vil si at formålet er å kunne forstå det aktuelle problemet. I motsetning til deskriptivt design er eksplorativt design ustrukturerte og fleksible prosesser (Hhauri & Grønnhaug, 2010). I vår forskning vil det derfor være naturlig gjennomføre et eksplorativt design. Formålet med forskningen er å finne ut om BB og alternative styringsverktøy har blitt mer fremtredende som følge av covid-19. Vi studerer utvikling av styringssystemet under en krise.

Et kausalt design vil ikke passe inn i vår forskning, fordi det ikke forsøkes å forklare hvorfor selve pandemien har oppstått, men vi ser på virkningen av den. Statistiske analyser står sentralt i kausalt, og det er vanskeligere avsløre årsak-virkningsforhold gjennom statiske analyser. Det vil heller ikke være hensiktsmessig å ta i bruk et deskriptivt design da vi ikke forsøker å beskrive en situasjon, men ser mer mot konsekvenser av situasjonen som har oppstått (Jakobsen, 2018; Sander, 2020). Hadde vi valgt et deskriptivt design, kunne vi beskrevet selve fenomenet vi utforsker. Det vi derimot ikke hadde fått ut av forskningen er hvorfor alternative styringsverktøy benyttes mer som følge av krisen. Et deskriptivt design vil dermed være uegnet i forhold til formålet med forskningsopplegget.

3.2.1 Forskningsstrategi - casedesign

Forskningsdesignet vårt er eksplorativt, vi velger derfor å benytte en casedesign. Kvantitativ metode betyr i all hovedsak at vi kan bryte ned problemstillingen med tall eller antall (Dalland, 2012; Jacobsen, 2018). Det typiske eksemplet er ved måling av politiske partier utenom valget, hvor man spør et visst antall personer om hva de ville stemt, og deretter lager en måling. Kvantitativ metode kan brukes når virkeligheten er enkel. Ved kvalitativ metode går man mer grundig til verks, fordi virkeligheten ikke er nærliggende og kan følgelig ikke basere seg på tall. Denne tilnærmingen innebærer at vi må samle, analysere og tolke ustrukturert data ved å observere hva folk sier og gjør (Burns et al., 2017).

En kvalitativ metode betyr at vi kan stille åpne spørsmål som gir intervjuobjektet muligheten til å komme med grundige og reflekterte svar, som igjen vil gi oss muligheten til å utforske og finne nye funn i forskningen. Ettersom vår problemstilling krever grundigere informasjon enn det vi kan få av en enkel undersøkelse, falt valget på kvalitativ metode. En kvantitativ metode

hadde passet bedre om dataen som skal hentes inn hadde vært enklere å forstå slik at vi får nok respondenter, men også enklere å sammenfatte til variabler. (Grønmo, 2021)

Videre ønsker vi å utføre dybdeintervjuer med forhåndsproduserte spørsmål. Vi er åpne for at spørsmålene som er laget kan endres i selve intervjuet. Det er også gitt rom for å kunne lage flere spørsmål underveis i intervjuet dersom vi har behov for det. Vi har hatt to intervjuer med hver bedrift. En fra toppledelsen og en prosjektleder. Toppledelsen har best forutsetning til å kunne besvare økonomirelaterte spørsmål og mange av spørsmålene krever god økonomisk forståelse. Undersøkelse har flere analyseenheter (økonomisjefer, daglig ledere og prosjektledere), vil dermed styrke relevansen og overføringsverdi, og forsterker følgelig generaliserbarheten (Johannessen et al., 2016). Ulempen ved å gjennomføre flere caser, er at det er mer krevende å analysere omfanget av temaet, og kan dermed redusere den teoretiske generaliserbarheten (Jakobsen, 2018; Yin, 2014).

3.3 Populasjon og utvalg

Det ble tidlig i studien klart for oss at intervjuer med åpne og komplekse spørsmål ble veien å gå for å oppnå resultatene vi ønsket oss. En grundig innhenting av aktuelle bedrifter og kandidater ble produsert ved hjelp av Proff.no. Vi satt videre krav om minimum omsetning på 300 millioner og maksimum på 500 millioner

Det vi eventuelt mister ved å sette et minimumskrav på omsetning, er at mindre virksomheter muligens har blitt sterkere berørt av covid-19 pandemien. Små virksomheter har i større grad vært påvirket av permitteringer under covid-19 enn større virksomheter (Helsedirektoratet, 2020). Dermed, kan covid-19 hatt en større innvirkning på graden av Beyond budgeting eller hele styringspakken hos mindre virksomheter. Imidlertid, er verktøykassen hos store norske virksomheter større (Bjørnenak, 2010). BB er en styringsmodell som medfører en større verktøykasse og mer kompliserte styringsverktøy, noe som er årsaken til at vi satt et minimumskrav på omsetning (Kleveland & Tiset, 2015).

Taket på 500 millioner i omsetning ble satt grunnet vi ønsket sammenlignbare bedrifter. Det skulle imidlertid vise seg å være vanskelig å finne 4 bedrifter innenfor disse grensene. Vi fikk flere tilbakemeldinger fra bedrifter som ikke ønsket å dedikere tid til en slik undersøkelse, grunnet pågående utfordringer knyttet til Covid-19. Grunnet flere avslag på forespørsler fra et stort antall bedrifter og ubesvarte e-mail, ble vi på grunn av tidsbegrensinger på oppgaven

nødt til å utvide omsetningen til intervallet 250-1000 millioner. Følgelig, kan virksomhetene bli noe mer ulike.

Ved presentering av empiriske funn kommer det frem at enkelte bedrifter tar i bruk flere styringsverktøy. Dessuten har større virksomheter ofte en mer kompleks organisasjonsstruktur med ulike ansvarsfordelinger innad i bedriften Disse forskjellene kan medføre noen ulikheter i våre resultater. Imidlertid, ser vi ikke noen sammenheng mellom størrelse på virksomheten og pandemien innvirkning på styringssystemet. Dermed, har vi ikke fått skjevheter i våre resultater av vesentlig grad.

Entreprenørbransjen er et begrep som omhandler relativt mange bedrifter. En entreprenør kan defineres som et selskap eller en person som utfører arbeid for noen andre, vanligvis blir det betegnet som et større byggearbeid (Store norske leksikon, 2021). Målet i utgangspunktet var å kunne finne 4 bedrifter innenfor samme bransjesegment. Dette viste seg tidlig å være vanskelig. Vårt ønske var 4 bedrifter innenfor byggebransjen. Å finne ulike bedrifter her viste seg å være umulig for vår del. Valget falt videre på å ta 4 bedrifter innenfor hele entreprenørbransjen.

Bedrift A operer i anleggsbransjen, de øvrige bedriftene operer i byggebransjen. Det er mindre materialinnsats i anleggsbransjen i deres prosjekter, følgelig mindre berørt av prisøkninger og leveringsforsinkelser enn bygge bransjen. Dermed, er bedrift A vanskeligere å sammenligne med de øvrige bedriftene. Imidlertid, er bedriftene ganske like når det kommer til antall ansatte, og antall prosjekter per år. Dessuten har alle bedriftene under covid-19 fått en annerledes arbeidshverdag, som følge av økt bruk av digitale verktøy og hjemmekontor. Følgelig, er alle bedriftene ganske sammenlignbare.

Ved en kvantitativ undersøkelse kunne vi heller trukket ut tilfeldige bedrifter som vi skulle bruke som data. Det ville da vært enklere å kunne gjøre en generalisering og overførbarheten ville med det vært større. I vårt tilfelle vil dette vært lite hensiktsmessig da vi forsøker å oppnå mest mulig kunnskap om fenomenet vi forsker på. En strategisk utvelgelse på populasjon vil være nødvendig for å finne individene som innehar størst kunnskap om området (Jacobsen, 2018).

En strategisk utvelgelsesprosess av intervjuobjekter er nødvendig for å kunne gi oss den dataen som skal være et hjelpemiddel for å besvare problemstillingen (Jacobsen, 2018; Johannessen et al., 2016). Vi ønsker derfor å finne rette folk i stillinger med relevant

kunnskap om hva som har blitt gjort og begrunnelsene rundt dette. Intervjuene består derfor av 4 toppledere som er økonomisjefer og daglig ledere, og 4 intervjuer vil også bli gjennomført med prosjektledere.

Vårt inntrykk etter fullføring av intervjuer er at spørsmålene våre er godt besvart av intervjuobjektene. Det ble gitt grundige svar, og det virker som objektene er genuint interessert i området. Alle objektene har i tillegg kommet med tilleggsinformasjon utover spørsmålene som tyder på bredt kunnskapspekter innenfor fagområdene som er gjennomgått. Dersom vi hadde oppfattet at intervjuobjektet har liten grad kunnskap om fagområdene, ville vi vendt oss for å gjennomføre intervjuer med personell i andre stillinger. Vår endelig vurdering er at vi har truffet personer i relevante stillinger med nok kunnskap til å besvare våre spørsmål.

Det er tilknyttet farer ved en slik utvelgelse, at utvalget ikke nødvendigvis er hensiktsmessig i henhold til problemstillingen (Johannessen et al., 2016; Saunders et al., 2012). For å ikke havne i denne situasjonen har vi vært i kontakt med våre kontaktpersoner i de forskjellige bedriftene for å sikre oss at de utvalgte intervjuobjektene er relevante for å besvare problemstillingen på best mulig måte.

Fallgruvene her er at kontaktpersonene i de respektive bedriftene har subjektive vurderinger. Dette må tas videre med i vurderingen når studiens kvalitet skal vurderes (Saunders et al., 2012). Våre kontaktpersoner har også fått mulighet til å komme med alternative forslag til intervjuobjekter. De har formulert sin egen subjektive formening i denne forslagsprosessen, følgelig må dette tas med i beregningen når en vurderer kvaliteten på studien. Dette belyser at vi har brukt flere forskjellige strategier i utvelgelsesprosessen, dette er med på å styrke sammensetningen av intervjuobjektene (Tansey, 2007). Formålet med denne forskingen er å undersøke om det har vært en atferdsendring vedrørende bruken av økonomiske styringsverktøy under covid-19 og hvordan de ulike styringsmekanismene har blitt påvirket av krisen. I denne prosessen har vi intervjuet flere ansatte i ulike stillinger, for å få mest mulig relevant kunnskap for å besvare problemstillingen.

Størrelsen på utvalget vil være avhengig av problemstillingen. Regelen sier dog at utvalget må være stort nok til å kunne besvare problemstillingen (Jacobsen, 2018; Johannessen et al., 2016; Saunders et al., 2012). Ifølge Malterud (2011) er det vanlig med et utvalg på 5-25 intervjuer. Saunders et al. (2012) mener at utvalget skal ligge på 5-25 intervjuer. Vi har utført

totalt 8 semistrukturerte dybdeintervjuer med 2 intervjuer per bedrift. Ansvarsområdene til intervjuobjektene, samt deres respektive ansvarsområder er med på å gi et representativt bilde fra hver og en bedrift. Det skal dog sies at antall respondenter etter all sannsynlighet ville vært betydelig høyere dersom pandemien ikke hadde et godt grep om tiden til bedriftene. Vi opplevde at flere bedrifter på grunn av dyrebar tid ikke ønsket å bruke tid på hjelp til forskning.

3.4 Datainnsamling og intervjuprosessen

I dette kapittelet vil vi gjøre rede for innsamlingsprosessen, bruk av data og selve intervjuprosessen vi har foretatt. Valgene og prosessen vil bli gjort rede for. Dette for å gi leseren et innblikk i hvordan denne prosessen har utartet for vår del.

3.4.1 Primærdata

Primærdata betyr data som er samlet inn av forskeren og i denne sammenhengen oss. Den vil være tilpasset for å besvare vår problemstilling og de underspørsmål som er laget (Gripsrud et al., 2017). Denne dataen hentes som oftest inn fra mennesker, også kalt intervjuobjekter. Det er viktig at denne dataen hentes inn for første gang fra forskeren (Jacobsen, 2018). Det finnes flere forskjellige måter å innhente dataen, faktorer som hvilken informasjon som ønskes å hentes inn er viktig for avgjørelsen på valget ender med intervju, observasjon eller spørreskjema (Jacobsen, 2018). Siden dataen vi ønsker å samle inn er kompleks og ikke direkte kan måles ved å se kun på tall vil vi ta i bruk intervju i vår studie. Dette er for å kunne innhente grundig og utdypende informasjon.

3.4.2 Sekundærdata

Sekundær betyr i andre rekke. Med sekundærdata menes det med data som er samlet inn av andre, men med et annet formål med innhenting enn det vi har. Sekundærdata er viktig å kunne bruke fordi innhenting av data er både tidkrevende og vanskelig. For å kunne produsere den beste forskningen er det også viktig at man ikke kun bruker eget innhentet materiale for å få den beste validiteten av det som faktisk er hentet inn (Gripsrud et al., 2017).

Selv om vi benytter oss av en kvalitativ metode gjennom denne studien, er det brukt kvantitative sekundærkilder til innhenting av kontaktinformasjon til intervjuobjekter. Denne type data er ofte data som betegnes som enkel og offentlig (Jacobsen, 2018). I stor grad ble

Proff.no med søk etter de kriterier vi hadde satt benyttet for innhenting av aktuelle bedrifter. Kriterier som ble benyttet var blant annet krav om bransje og krav om minimum og maksimum omsetning.

3.4.3 Semistrukturerte intervjuer

Som det ble diskutert i forskningsdesignet forsøker vi å studere endringer i styringssystemet som følge av en krise. Det betyr at vi ønsker å finne meninger og erfaringer rundt temaet. Det mest vanlige å bruke i disse sammenhenger er intervjuer (Tjora, 2018). Et gruppeintervju ville ikke vært hensiktsmessig da vi forsøker å finne enkeltindividets ståsted gjennom en bedrift som opererer i en spesifikk bransje (Jacobsen, 2018). Ved et individuelt intervju er det enklere å få frem konkrete holdninger og avklaringer av forståelse og meninger (Jacobsen, 2018). Vi ønsker også å forske på hvordan de ansatte har vært berørt under krisen, mye rundt autonomi og eget arbeid. Et individuelt intervju vil derfor være mest hensiktsmessig (Tjora, 2018).

Ved utformingen av spørsmål til intervju ble det tatt utgangspunkt i det teoretiske rammeverket. Vi ønsket spørsmål som var komplekse og at intervjuobjektet kunne tenke og knytte sak mot handling. Intervjuobjektet blir stilt åpne spørsmål, bruk av «i hvilken grad» er ikke utbredt. Ved slutten av intervjuet ble intervjuobjektet spurt om å komme med sin generelle oppfatning om hvorvidt de spørsmål vi stilte var relevante for det objektet mente var viktig for sin bedrift. Det aller viktigste med intervjuet var å få objektet til å snakke bredt og fritt om spørsmålene som ble stilt. Etter utforming av spørsmål tok vi kontakt med veileder for gjennomgang. Tanken bak gjennomgangen er kvalitetssikring av arbeidet som er utført. Etter godkjenning fra veileder hadde vi den trygghet at arbeidet var godkjent og forskningen kunne fortsette mot målet.

Intervjuguiden vår er basert på det teoretiske rammeverket og strukturen rundt dette. Vi har valgt å ta i bruk semistrukturert intervju som et utgangspunkt. Valget er begrunnet med at vi ønsker en mellomting mellom faste svaralternativer og en samtale uten intervjuguide og sekvens i samtalen (Jacobsen, 2018). I intervjuet ønsket vi å forholde oss til temaene som er tatt opp i det teoretiske rammeverket, men vi ønsket i tillegg at informantene skal forklare seg fritt med mulighet for refleksjon rundt eget ståsted. I forskningen vår finnes det ingen gale eller korrekte svar, denne tilnærmingen ble derfor mest hensiktsmessig for å ikke styre informanten i en konkret retning.

Intervjuguiden vår er todelt (se vedlegg). Daglig ledere og økonomisjefer fikk samme spørsmål på del 1, og del 2 var utformet for prosjektledere. En mulig utfordring er at de kan ha ulik grad av involvering i budsjettprosessen. Vi intervjuet også personell i forskjellige stillinger, dette kan ha en videre effekt på svarene som blir gitt, da det kan være forskjellig involveringsgrad i de forskjellige elementene vi utforsker. Vi mener i etterkant at alle intervjuobjektene hadde stor kunnskap om de samme områdene.

Masteroppgaven har et gitt tidspunkt for innlevering. Det ble derfor viktig å få på plass intervjuobjekter så snart vi fant ut av ønskede kandidater. En ytring-prosess startet opp i starten av februar med den hensikt å få på plass 4 bedrifter som kunne stille til intervju. Tanken var at vi ville utføre to intervjuer med samme bedrift i ulike stillinger. Etter aksept fra bedriftene ble det videre sendt ut forespørsel om hvilket tidspunkt intervjuene kunne fullføres. Her traff vi på en utfordring. Den ene bedriften ønsket å trekke seg fra intervjuet da forespørsel om tidspunkt ble sendt. Heldigvis var vi raskt ute på utspørring og ny bedrift takket ja et par dager senere.

Intervjuene foregikk digitalt over teams med aktuelle kandidater. Intervjuobjektene ble stilt spørsmål fra en av oss og den andre skrev notater. Etter endt intervju ble intervjuobjektet tilsendt notatene som var skrevet ned, og fikk dermed en mulighet til å godkjenne eller komme med korrigeringer dersom noe var misforstått.

Oversikt over tidsbruk og hvem i bedriftene som ble intervjuet er illustrert i tabellen på neste side. Det ene intervjuet i bedriftene ble relativt langt og komplekst. Grunnen til lengden og kompleksiteten av intervjuet, var grunnet noen misforståtte spørsmål. Det er også forskjeller i tidsbruk på intervjuene. Forklaringen til den forskjellen er at enkelte informanter hadde mer å fortelle enn de andre. Dette medfører ikke at intervjuet ble noe dårligere, enkelte informanter trengte mer tid til å formulere sine meninger. Varigheten av intervjuene viser graden av forståelse om temaene som har blitt diskutert underveis i intervjuene. Intervjuene med prosjektlederne ble kort og konsist med færre spørsmål.

Før utføring av intervjuene ble intervjuobjektene tilsendt et vedlegg i PDF med informasjon om intervjuet. Samtykkeskjema og kort informasjon om intervjuet ble gitt. De to første intervjuene ble gjort uten lydopptak, deres samtykkeskjema trengte ikke å skrives under da personvernopplysninger uansett ikke ble brukt. Det ble kun spurt om intervjuobjekt samtykket muntlig før vi startet intervjuet. Samtykket handlet om å få mulighet til å skrive referat fra

intervjuet, lagre notatene og frivillig deltakelse. Intervjuene med prosjektlederne i bedriftene ble holdt uten lydopptak, grunnet færre spørsmål. Intervjuene hos bedrift C og D med daglige ledere ble tatt med lydopptak. Tabellen under viser hvem som har deltatt og varigheten av intervjuene.

Informant	Bedrift	Stilling	Varighet intervju
Informant 1	Bedrift A	Økonomisjef	73 minutter
Informant 2	Bedrift A	Prosjektleder	13 minutter
Informant 3	Bedrift B	Økonomisjef	69 minutter
Informant 4	Bedrift B	Prosjektleder	10 minutter
Informant 5	Bedrift C	Daglig leder	104 minutter
Informant 6	Bedrift C	Prosjektleder	20 minutter
Informant 7	Bedrift D	Daglig leder	74 minutter
Informant 8	Bedrift D	Prosjektleder	12 minutter

Figur 6: Oversikt over informanter og stillingene samt varigheten av intervjuene.

Vi hadde et ønske om å ta lydopptak av alle intervjuene, men dessverre var ventetiden hos NSD noe lengre enn vi forutså og det kom ingen godkjenning før vi var halvveis med intervjuene. Ved føring av notater er det både fordeler og ulemper. 100% sitering får vi ikke til, da det er vanskelig å ned skrive alt som blir sagt ordrett. Dette kan medføre at noe viktig informasjon går faller utenfor som igjen er med på å svekke forskningen. Problemstillingen ble løst med at vi tok oss noe tid mellom alle spørsmål slik at referat-skriver fikk tid til å notere ned alt. Etter endt intervju skrev ordstyrer i intervjuet selv et referat av intervjuet. Videre ble referatene sammenlignet, og utfyllelse ble gjort der det var behov. Rydding av

notater ble gjort i etterkant for å oppnå et strukturert referat, som igjen gjorde at det var enkelt å finne igjen informasjon.

En fordel med å ikke transkriberer intervjuet er at vi ikke trengte å høre gjennom intervjuet flere ganger (Sander, 2020). Dette skal sies å være tidsbesparende (Sander, 2020), og vi mener at vi fikk likt utbytte av informasjonen. Alle intervjuobjekter ble også spurt om å snakke i et rolig tempo. Intervjuobjektene var flinke til å ta seg tid. Vår oppfatning av informasjonen som ble nedskrevet er at de stemmer med det som ble gitt av informasjonen som ble gitt. I de øvrige intervjuene var rollefordelingen fremdeles lik og notater ble skrevet ned. Dette var til stor hjelp da det skulle transkriberes slik at det kun ble en utfylling av noe mangelfull informasjon. Notatene som ble skrevet fra intervjuet førte til at tid ble spart i etterkant.

Alle intervjuer ble startet med gjennomgang av samtykkeskjema, samt en aksept fra intervjuobjektet. Rollefordelingen ble videre informert om. En stiller spørsmål og en skriver referat/notater. Det ble også gitt mulighet for at referat-holder fikk legge til ekstra spørsmål eller be om presiseringer. Etter endt intervju satt vi igjen med flere tilleggsspørsmål vi selv ikke mente var forstått av intervjuobjektene. Tilleggsspørsmål ble i ettertid sendt per e-mail til informantene slik at de kunne utfylles i ytterligere grad. Det var også behov for enkelte presiseringer fra vår side.

Begrunnelsen for 2 intervjuer i hver bedrift er at rollen til økonomisjefer kan være noe isolert i forhold til kontakt med ansatte et lavere nivå i hierarkiet. Prosjektlederne har et bedre bilde på hvordan graden av beslutningsmyndighet og arbeidsmetodene har endret seg under covid-19, enn for eksempel økonomisjefene som er mindre involvert i den prosjektrelaterte virksomheten.

Etter to år med pandemi ble det tidlig klart at intervjuer måtte bli holdt digitalt. Grunnet mye bruk av digitale verktøy og møter gjennom covid-19, ble dette en fordel for gjennomføringen. Fordelen med digitale intervjuer er at det er tidsbesparende. Det er også problemstillinger tilknyttet til en slik gjennomføring. Blant annet er det avhengig at alle parter har nødvendige programvare for gjennomføring, internett-tilkobling kan hindre deltagere underveis og man mister betydning av ansikt til ansikt «effekten» (Torgersen, 2020).

3.5 Dataanalyse

Systematisering av data innsamlet fra en kvalitativ undersøkelse er nødvendig, da det ofte er mye notater, lydopptak og notater fra intervjuet som mangler sammenheng (Jacobsen, 2018). Det er behov for å systematisere for å enkelt kunne finne frem i ettertid og det vil gjøre det enklere i analysedelen av masteravhandlingen. Vi følger Jacobsen (2020) sin oppskrift hvor det skal dokumenteres, utforske, systematisere og kategorisere før det sammenbindes til slutt.

3.5.1 Dokumentering og utforskning

Gjennom dokumentering har vi en todelt løsning. Siden noen av intervjuene ble tatt uten lydopptaket ingen form for transkribering av disse intervjuene. Når transkribering ble utført fant vi fort ut at det var mange overflødige ord som var med. Blant annet ser vi ofte at informant begynner en setning, før informanten ombestemmer seg og begynner på en ny setning. Andre overflødige ord som: «eh», «nei altså» og «liksom» ble ikke tatt med. Den første fasen er med på å gi et utgangspunkt for å kunne tolke forskningen og strukturere data (Saunders, et al., 2012). Når dataen var transkribert, gikk vi over til neste fase.

3.5.2 Systematisering og sammenbinding

Etter endt transkribering var neste steg å systematisere og kategorisere informasjonen. Jacobsen (2020) sier at det alltid finnes uoversiktlig informasjon i kvalitativ data. Strukturen for vår avhandling er det teoretiske rammeverket. Dette brukte vi som grunnlag da vi systematiserte dataen. I siste fase går vi over til analysering og drøftelser av datamateriale. Her skal empiriske funn knyttes opp mot det teoretiske rammeverket. Her mener Jacobsen (2020) at vi går fra å sammenbinde funn fra enkeltindivider til å forklare sammenhenger. Vi så her på om intervjuobjektene hadde samme meningsinnhold, og om de hadde vedlagt enkeltfaktorer annerledes enn andre.

3.6 Reliabilitet

Reliabilitet handler om hvorvidt dataene som er hentet inn er pålitelig. Det handler videre om nøyaktighet av data, hvilke data som blir benyttet, hvordan den er innhentet og hvordan dataene blir behandlet etter innsamling. (Johansen et al., 2011). Under datainnsamlingen ble alt notert det så ordrett som overhodet mulig. I kapittel 4 vil vi bruke sitater som siterer intervjuobjektene sine utsagn. Ved bruk av sitater fra datainnsamlingen får vi frem

intervjuobjektets ordlyd rundt de ulike spørsmål. Dette er med på å øke troverdigheten i forskningen. Det gir også mulighet for leseren å se hva som har blitt sagt under intervjuene.

Vår tolkning av svarene vil være forskjellig fra andre forskere, og dette medfører etter Johansen et al. (2011) at reliabilitet i forskningen vil være lite nødvendig. Dersom en annen forsker hadde gjennomført samme studie er sannsynligheten liten for å oppnå nøyaktig samme resultat. Dette begrunnes med at forskere har ulike bakgrunn og innehar ulik mengde med kunnskap om temaet.

3.6.1 Validitet

Validiteten i studien må sies å være relativt god. Det er samlet inn 4 forskjellige bedrifter innenfor entreprenørbransjen. Dataen får ekstra god validitet ettersom det er CFO, CEO og HR som har stilt til diverse intervjuer. I tiden før intervjuene ble det brukt mye tid på å sette oss inn i hverdagen til intervjuobjektene. Vi valgte som nevnt å gjennomføre dybdeintervjuer, dette medfører at vi kan fokusere på hva som blir sagt uten forstyrrelser. Svakheten er at en av oss brukte tiden i intervjuene til å notere ned informantenes utsagn. Det betyr at det i stor grad kun var en som styrte intervjuet. En mulig svakhet i etterkant av intervjuet er at det kun er to forskere som sammenbinder dataen. For å få denne dataen til å være så god som mulig ble alt av sitater tilsendt intervjuobjekter i ettertid for sjekk. Dette er igjen med på å se til at sitatene ble brukt i korrekt kontekst. Sitatsjekken er med på å styrke validiteten i oppgaven.

Intern validitet handler om det vi henter inn faktisk stemmer. Måler vi det vi faktisk skal. Det handler videre om vi internt oppfatter resultatene på en korrekt måte (Jacobsen, 2018). Det handler også om intervjuobjektene har gitt en korrekt beskrivelse av hva de har opplevd og hvordan vi som forskere har oppfattet det som er gjengitt (Jacobsen, 2018). Mye tid og ressurser ble lagt ned for utredningen av spørsmål. Vi har også brukt mye tid på å finne rette kandidater til å stille som intervjuobjekter. Som nevnt tidligere er alle spørsmål kvalitetsikret av veileder for å sikre at spørsmålene er relevante i forhold til problemstillingen. Vi vil med de overnevnte argumentene anse at studien har stor grad av troverdighet.

3.6.2 Begrepsvaliditet

Dette begrepet handler om at dataen som er hentet inn faller innenfor det fenomenet som undersøkes. Det handler både om svarene som er gitt i undersøkelsen og selve spørsmålene som er stilt. Det må vurderes i sin helhet om intervjuobjekt har gitt korrekte svar. Siden det er

åpne spørsmål, vil svarene være mye fritenking og svar. Dette gir grunnlag for å si at begrepsvaliditeten ikke er spesielt god. Imidlertid, gjorde vi notater av intervjuet og oversendte dette til intervjuobjekt for godkjenning.

3.6.3 Ekstern validitet (overførbarhet)

Ekstern validitet betyr overførbarhet til andre bedrifter og i bransjen generelt (Jacobsen, 2018). Generalisering blir som oftest knyttet opp mot kvantitative undersøkelser (Malterud, 2011; Thagaard, 2018). Overførbarheten handler om en transaksjon eller overføring av kunnskap (Johannessen et al., 2016). Det betyr i realiteten om dataen og funnene som har blitt gjort kan gjøre at vi kan anta at det samme har skjedd i andre bedrifter som operer innenfor de rammer og begrensninger som vi har satt for avhandlingen. Det er naturlig at funnene som blir gjort kan være overførbare til andre bedrifter siden vi har spesifisert bransje, omsetning og operer i samme marked (Johannessen et al., 2016).

Vårt utvalg i antall intervjuobjekter er noe lavt, dette kan svekke den eksterne validiteten. Siden bedriftene er anonyme vil det ikke være sannsynlig at funnene er direkte overførbare. Målet med forskningen er ikke at samtlige funn skal være direkte overførbare, men at deler av funnene kan være med på å gi kunnskap til bedrifter i lignende kriser. Et typisk eksempel hvis det oppstår lignende krisesituasjoner i fremtiden, da kan forskningen benyttes til å se på hva som skjedde og endringer som ble iverksatt (Johannessen et al., 2016). På bakgrunn av forskningen vil det være mulig å kunne forutse og planlegge etter hva man selv mener vil fungere best. Funnene skal også være med på å vise bedrifter hva en kan gjøre, selv etter endt pandemi. Det gir mulighet for å teste ut nye ting, for eksempel endringer i bruken av økonomiske styringsverktøy.

Avslutningsvis vil vi tillegge at informantene vi har samlet inn ikke nødvendigvis er representative (Jacobsen, 2011). Dette er et nytt fenomen vil det etter all sannsynlighet være nødvendig med flere studier om det samme fenomenet for å danne et grunnlag som er godt nok for videre overførbarhet, både til entreprenørbransjen og andre bransjer.

3.7 Etiske vurderinger

Formålet med etikk er å finne en fasit for hvordan man bør opptre i gitte situasjoner (Johannessen et al., 2011). Når det kommer til forskning er det viktig å ta hensyn til etikken, og spesielt i casestudier (Johannessen, et al., 2011). Ved utførelsen av intervjuene var vi

opptatt av å opptre etiske og spesielt samtykke fra deltakerne sto som spesielt viktig. Deltakerne i intervju 1 og 2 kunne samtykke digitalt. Samtykke var det første temaet som ble tatt opp. Når en person kommer med et utsagn kan dette tolkes på forskjellige måter, for eksempel hvordan mottaker av utsagnet oppfatter det (Johannessen et al., 2011). Viktigheten av å sende ut referat fra intervjuet ble viktig for å ivareta riktigheten av det som ble sagt.

I Norge har vi en nasjonal forskningsetiske komite for samfunnsvitenskap og humaniora kalt NESH. NESH har 3 etiske retningslinjer når det kommer til forskning. De tre er rett til selvbestemmelse og autonomi, plikten til å respektere intervjuobjektets privatliv og ansvaret for å unngå skade (Johannessen et al., 2011). Disse retningslinjene har vi fulgt etter punkt og prikke med samtykkeskjema og presisering helt fra første kontakt om at intervjuet er frivillig. Intervjuobjektene fikk mulighet til å trekke seg uten at dette skulle medføre konsekvenser.

Vi ga et tidlig uttrykk om at spørsmål som objektet ikke hadde kunnskap eller ikke ønsket å besvare, kunne de la passere uten konsekvens. Det ble dog ikke gjort en ytring av slik karakter. En omfattende søknad ble i forkant av gjennomføringen av intervjuene sendt til Norsk Samfunnsvitenskapelig datatjeneste (NSD). Som tidligere nevnt var behandlingstiden av søknaden lengre enn vi hadde trodd på forhånd. De 2 første intervjuene ble derfor gjennomført uten lydopptak, dette grunnet manglende svar fra NSD. Godkjenningen kom derimot før gjennomføringen av de resterende intervjuene. NSD har utarbeidet etiske retningslinjer når det kommer til håndtering av datamateriale (Jacobsen, 2018). For å ivareta disse retningslinjene ble lydopptak slettet i etterkant av transkriberingen

3.8 Avslutning

I dette kapitlet har vi forklart og gjennomgått alle valg som er gjort i metoden, og også hvorfor valgene er tatt. Kort oppsummert har vi tatt retning til hermeneutisk tilnærming med en kvalitativ metode. Vi har benyttet eksplorativt forskningsdesign og dybdeintervjuer til innhenting av data. Dybdeintervjuer er en god innsamlingsmetode å bruke når vi ønsker grundig informasjon om informantens tanker og meninger. Videre er det drøftet hvordan prosessen etter intervjuene har vært med bearbeiding av data innsamlet samt en vurdering av studiets kvalitet og forskningsetiske prinsipper.

4.0 Presentasjon av empiriske funn

I dette kapitlet vil vi presentere våre empiriske funn hentet inn fra intervjuer med fire entreprenørbedrifter. Innledningsvis vil vi presentere hvordan informantene mener at bedriftene har blitt preget underveis i covid-19 pandemien. Deretter vil vi presentere de ulike elementene i styringssystemet med utgangspunkt i *tillit*, rammeverket til Malmi & Brown (2008) og alternativer til det tradisjonelle budsjettet. Som diskutert i kapittel 2.7, vil elementet *tillit* passe inn i både administrative og kulturelle styringsmekanismer i styringspakken til Malmi & Brown (2008). Imidlertid, vil tillit behandles som en egen styringsmekanisme i denne avhandlingen. Kybernetisk styring og belønning og kompensasjon vil falle innenfor kategorien styringsverktøy. Kapitlet vil bli avsluttet med en tabell av oppsummering av empiriske funn.

4.1 Krisen

Vi innledet intervjuene ved å spørre informantene hvordan de ble påvirket da krisen inntraff og hvordan de har blitt påvirket underveis i pandemien. Informant 1 forklarer at anleggsbransjen har vært mindre berørt enn byggebransjen når det kommer til prisøkninger, og det er mindre materialinnsats i deres prosjekter. Informant 1 presiserer at bedrift A har vært lite berørt av krisen når det gjelder produksjon, og at det har vært lite nedstenging underveis i pandemien

Bedrift B ble rammet av ordretørke frem til sommeren 2020 da pandemien inntraff i mars, deretter har de opplevd en oppgang i omsetning. Informant 3 forklarer at bedriften har blitt rammet av prisøkninger: «*Dyrere råvarepriser, stål og betong har økt betraktelig, samtidig med trevirke. (...) Vi har indeksregulerte kontrakter, så vi justerer kontraktsprisen mot bygge kostnadsindeks.*» Videre forklarer informant 3 at de har vært preget av forsinkelser på materialer som stål og glass, og at det har påvirket flyten i byggeprosjektene.

Bedrift C og D ble ikke påvirket av ordretørke da inntraff og har hatt bra en ordreportefølge gjennom hele pandemien. Informant 5 og 7 forklarer at de hadde en nedgang i ordrer etter nedstenging høsten 2021, og at det har generelt har vært store prisøkninger i deres bransje.

4.2 Tillit

Myndiggjøring og autonomi

De diverse prosjektlederne i bedriftene ble spurt om hvor stor grad av ansvar og beslutningsmyndighet de har i bedriften, og om dette har endret seg under covid-19. Vårt inntrykk er at prosjektlederne har stor grad av autonomi og myndighet i sitt arbeid og er direktører i sitt prosjekt, men innenfor en forhåndsbestemt struktur. Den forhåndsbestemte strukturen vil imidlertid bli nærmere beskrevet i kapittel 4.5.2. Det kommer frem av funnene at prosjektlederne allerede før pandemien hadde stor grad av myndighet til å ta avgjørelser i sine prosjekter, og at beslutningsmyndighet er uendret underveis i pandemien. Informant 3 forklarer: *«Jeg oppfatter at beslutningsmyndigheten er uendret som følge av økt grad av hjemmekontor. Det var nok en høy grad av både myndighet og autonomi allerede før pandemien hos oss».*

Informant 1 beskriver at de underordnede har stor grad av beslutningsmyndighet, men at det til viss grad er regulert også. Imidlertid, påpeker informant 1 at det verken forsinker avgjørelser eller investeringsbeslutninger. Ved spørsmål om graden av beslutningsmyndighet og ansvar relatert til prosjektnivå har endret seg, forklarer informant 2: *«Det kommer an på størrelsen når det kommer til beløp. Har en del innflytelse i prosjektene, innkjøp opp til 1 million kan jeg ta avgjørelse på. Ellers så må det opp et ledd for å gjøre noen vurderinger der».* Ved oppfølgingsspørsmål om det er noen som overstyrer deres avgjørelser, fikk vi følgende svar: *«Nei, det er vell egentlig ikke det. Men avgjørelsene blir bedre dersom vi gjør vurderinger sammen».*

Bedrift B har ikke en formalisert ansvarsmatrise som bedrift A. Informant 3 forklarer hvor stor grad av beslutningsmyndighet de underordnede har i bedriften: *«Det kommer an på størrelsen på beslutningene. De aller fleste prosjektledere tar beslutninger i sine prosjekter. Er det store strukturelle endringer i selskapet så er det ting som skal behandles i styret. (...) Beslutningsmyndigheten er veldig desentralisert, vi prøver å pushe avgjørelser på lavest mulig nivå.»* Informant 4 forteller at bedrift B ikke har noen økonomiske rammer vedrørende beslutningsmyndighet. Informant 4 forklarer nærmere sitt ansvarsområde knyttet til prosjektrelatert virksomhet *«Innenfor budsjettet står jeg egentlig ganske fritt. Jeg sammen med byggherrer kan ta egentlig alle avgjørelser, i forhold til fargevalg og utvidelse, materialtyper og hvem vi kjøper inn fra».*

Bedrift C har i likhet med bedrift A en formell ansvars og beslutningsmyndighetsmatrise. Informant 5 forklarer: «Vi har en ganske flat organisasjonsstruktur, så vi har stor grad av tillit og ansvar plassert helt ut til «baser». Organiseringen våres er slik at vi har delegert ganske mye ansvar til den enkelte medarbeider ja, men innenfor en litt formalisert og forhåndsbestemt struktur. Informant 6 legger til: «På prosjektnivå tar jeg alle beslutninger som prosjektleder. I prosjekter er vi et team som setter, og delegerer oppgaver oss i mellom. Slik var det også før pandemien, så pandemien har ikke hatt innvirkning på dette». Ved spørsmål om hvor stor grad av frihet og autonomi prosjektlederne har i bedriften, legger informant 6 til: «Det er stor grad av frihet ja, det er det jeg liker best. Som prosjektleder har man ansvaret i prosjekter fra A-Å. Fra kontrahering frem til overlevering. Så følger vi opp og i reklamasjonstiden, spesielt det første året.»

Bedrift D har i likhet med bedrift B en veldig desentralisert organisasjonsstruktur. Informant 7 forklarer nærmere: «Beslutningsmyndigheten er plassert så langt ned som mulig, det vi pleier å si er at prosjektlederne er direktører i sitt prosjekt, jeg skal ikke inn å ta deres avgjørelser. All myndighet ute i prosjekter må ligge på prosjektleder. Man må være komfortabel med å ha ansvar. (...) Vi har en flat organisasjonsstruktur. I et prosjekt er det prosjektleder og anleggsleder som snakker sammen.» Informant 8 legger til: «Som prosjektleder kan man ta de beslutningene man ønsker å bruke de pengene vi trenger for å komme i mål. Vi har stor grad av myndighet innenfor de rammene som er gitt av vår leder. Vi står fritt til å bruke penger i prosjektet. Så det er stor grad av frihet sånn sett. (...) Dette er en særlig uavhengig stilling, så vi har uansett mye tillit i den stillingen vi har. Det blir stilt få spørsmål hvis du leverer det du skal. Det er veldig tillitsbasert i form av det dette er din oppgave, og du løser det på din måte. Også har vi noen standarder som vi jobber etter, men vi har veldig stor grad av frihet ja.»

Vedrørende spørsmål om graden av økonomisk forståelse som kreves for å ta beslutninger i prosjektrelatert virksomhet, var det enighet blant informantene at det kreves økonomisk forståelse for å inngå gode avtaler og innkjøp. Informant 2 forklarer nærmere: «Det er i forhold til kontrakter og avtaler med underentreprenører og underleverandører. Man må ha en viss form for økonomisk forståelse for å inngå en god avtale. Så har vi rammer og retningslinjer, og kontraktsmaler. Det følges jo i stor grad». Informant 8 presiserer at det er viktig å ha økonomisk forståelse som prosjektleder: «Man skal heletida ha kontroll på pengesekken her, mer penger inn enn ut. Det er grunnpilaren i det vi driver. (...) Man trenger å ha økonomisk forståelse. Vi trenger å skjønne budsjetter og økonomiske konsekvenser».

Ved spørsmål angående nytteverdien å få delegert tillit og ansvar fra ledelsen, var det en genuin enighet blant prosjektlederne at det har en positiv innvirkning på motivasjon. Informant 2 legger til: *«Jo mer beslutninger jeg får ta selv, øker det på en måte min motivasjon. Det handler om tillit fra ledelsen til den jobben man gjør. Det er positivt å ha den myndigheten og ansvaret»*. Informant 6 og 8 presiserer at det er essensielt å ha ansvar og myndighet i sitt arbeid. Informant 6 sier: *«Som person hadde det passet meg dårlig dersom jeg ikke kunne tatt beslutninger. Det er motivasjon at man styrer det selv. Jeg hadde følt meg «vingeklippet», og det hadde fått motsatt effekt på meg og sannsynligvis skiftet jobb, dersom jeg ikke hadde hatt denne beslutningsmyndigheten»*. Informant 8 er tydelig på at tillit og ansvar er helt nødvendig i deres arbeid og legger til: *«Hvis jeg hadde vært strupet på veldig mange beslutninger hadde nok heller drevet for meg selv»*.

Kontrollmekanismer

Spørsmål vedrørende informasjonsflyten i virksomhetene, angående strategi og viktige hendelsesforløp kommer det frem at bedriftene er flinke til å informere de ansatte. Prosjektlederne sitter med et inntrykk at toppledelsen er transparente og holder ikke igjen viktig informasjon. Informant 2 synes at informasjonsflyten fungerer utmerket og legger til: *«Vi blir tatt med på strategimøtene, det er veldig åpent og god kommunikasjon»*. Informant 4 sier: *«Alle blir invitert på generalforsamling, og der blir veien videre lagt. Vi har ukentlige møter på status og hvor vi skal. Ingen inntrykk at de begrenser informasjon eller at noe er taushetsbelagt.»* Informant 6 forklarer at bedrift C under pandemien har blitt flinkere til å komme med ukentlige oppdateringer til de øvrige ansatte. Informant 6 utdyper: *«Vi får ukentlige oppdateringer fra daglig leder hver uke til alle ansatte. Det var en sak var savnet å ha de ukentlige oppdateringene, siden organisasjonen er så spredt, har vi satt veldig stor pris for å ha den ukentlige rapporteringen fra daglig leder angående hva som har skjedd den siste uken»*.

Vedrørende kontrollmekanismer, sitter vi med et inntrykk at bedriftene ikke har kontrollmekanismer som «svekker» tilliten til de øvrige ansatte. Bedriftene har ikke noen definerte kontrollmekanismer for «avsjekk» av arbeidsoppgaver for de øvrige ansatte. Informant 1 forteller hvilke kontrollmekanismer de har bedrift A: *«Funksjonærer i prosjekt er ansvarlige for å fylle ut sjekklister også videre som har med den prosjektrelaterte virksomheten å gjøre. Dette kan for eksempel være dokumenter i forhold til oppstartsmøter,*

vernerunder, byggmøtereferat osv... Ut over dette er har vi ingen kontrollmekanismer for funksjonærer i forhold til hvordan de utfører sine arbeidsoppgaver.» Disse kontrollmekanismene gjelder også hos de øvrige bedriftene. Informant 8 forklarer at bedrift D ikke har noen strenge kontrollmekanismer: «Vi har det veldig tillitsbasert, vi disponerer litt vår egen arbeidstid, også har vi behov til å ta privattelefoner og private møter i arbeidstida, så bare forventes det at vi får fikset det som skulle ha vært gjort på et annet tidspunkt». Imidlertid, har bedriftene registreringssystemer på byggeplassene, grunnet sikkerhetsmessige årsaker.

Oppsummering tillit

For å studere endring av tillitsforholdet under covid-19, har det vært fornuftig å inkludere elementene: *autonomi, myndiggjøring og kontrollmekanismer*. Av funnene kommer det frem at tillitsforholdet mellom toppledelsen og mellomledere i bedriftene er uendret under covid-19. Imidlertid, har de ansatte under pandemien fått en mer fleksibel arbeidshverdag og har en større frihet til å disponere sin egen arbeidstid som følge av økt grad av hjemmekontor. Informant 6 forklarer: «Det er mer fleksibelt med jobbing, det er spesielt for oss som har unger hjemme og må følges opp. Vi har måtte være lærere samtidig som vi var på jobb, det fungerte veldig dårlig. Det førte til at vi måtte trekke arbeidsdagen litt lengre utover ettermiddagen og kvelden, for å få gjort det vi skulle gjøre». Dermed kan vi konkludere at endringer i tillitsforholdet mellom toppledelsen og mellomlederne er minimalt, som følge av at stor grad av autonomi og myndighet allerede var integrert i styringssystemet før pandemien hos bedriftene.

4.3 Planlegging

4.3.1 Kortsiktig Planlegging

Felles for alle bedriftene er at de bruker en del tid på utarbeidelse av kalkyler i planleggingsprosessen knyttet til prosjektrelatert virksomhet. Hvert prosjekt har en kalkyle på både inntekter og kostnader gjennom prosjektfasen. Informant 5 beskriver hvordan den kortsiktige planleggingsprosessen til et byggeprosjekt ser ut: *I kalkulasjonsfasen trenger du informasjon om hvor lang byggetid trenger du, hvor lang tid trenger du før bygging for å få*

prosjektert godkjenning på plass. (...) Basert på erfaringstall må vi se hvor mange timeverk de enkelte oppgaver tar, som igjen kan regnes om til dager og mannskap, så lager vi oss en overordnet fremtidsplan på hvor lang tid ting tar og hvor mange personer legger prosjektet beslag.» Informant 1 forklarer hvordan planleggingsprosessen deres foregår på prosjektnivå: «Alle prosjekter blir kalkulert med en påslagsprosent og en bidragsprosent i planleggingsfasen. Kalkylen blir utarbeidet og man gir det en pris i anbud, også får man jobben eller ikke. En viktig del av planleggingen på kort sikt er å fordele og se i «glasskula» i forhold til hvilke prosjekter som kommer, se på synergier i forhold til andre prosjekter og hvilke ressurser som er tilgjengelig, både menneskelige ressurser og maskinrelaterte ressurser». Informant 3 forklarer: «Vi har en som er ansvarlig for alle prosjektlederne, som sitter med hovedplanlegging. Vi har prosjektledere som detaljplanlegger alle sine prosjekter som ofte planlegger flere prosjekter samtidig».

Når det gjelder involvering av ansatte i den kortsiktige planleggingen, så er det stor involveringsgrad av ansatte i bedriftene. Informant 5 forteller: «Jo kortere planleggingen er, jo flere blir involvert». Informant 3 argumenter for at det er prosjektledere som er ansvarlig for detaljplanlegging i samspill med byggherrer. Videre er faste håndverkere med i planleggingsprosessen hos bedrift B i forbindelse med bygges utforming. Informant 5 presiserer at fagarbeiderne blir involvert i større i den kortsiktige planleggingen, og at det forutsetter at de selv vil involvere seg. Videre forklarer informant 8 at i den kortsiktige planleggingen, så blir veldig mange involvert helt ned til «basenivå».

4.3.2 Langsiktig Planlegging

Den langsiktige og strategiske planleggingen (over 12 mnd) er en stor del av tre av entreprenørbedriftenes planleggingsprosess. Hos Bedrift B ble kortsiktig planlegging mest vektlagt. Informant 1 forklarer hvordan dette foregår i deres bedrift: «Innenfor strategiarbeidet så har man et perspektiv helt opp til 3-5 år på prosjekter i forhold til planlegging. Det handler om å planlegge hvilken prosjekter som kommer og hvilke som skal prioriteres». Informant 5 presiserer at budsjett og rullerende prognoser benyttes som styringsverktøy i den langsiktige planleggingen. Videre forklarer informant 5 forklarer hvordan den langsiktige planleggingen foregår i bedrift C: «På langsiktig planlegging og budsjettering jobber vi tett med markedsområdet i kommunen. Vi har møter hver 14.dag for å oppdatere i forhold til hvilke prosjekter vi bør prioritere. Vi har eget marked på huset som

jobber for de konkrete prosjektene vi har bestemt oss for å gå etter». Den langsiktige planleggingen i bedrift D omhandler også om å finne prosjekter de ønsker å satse på og riktige kunder. Bedrift D har også en langsiktig strategi for hvordan fortjenesten bør se ut om fem år.

De øvrige ansatte nedover i organisasjonen blir mindre involvert i den langsiktige planleggingen hos alle bedriftene. Hos bedrift A er det kun administrerende direktør og prosjektsjefer som er involvert i den langsiktige planleggingen. Informant 3 presiserer at fagarbeiderne ikke er involvert i den langsiktige planleggingen med kommune X. Imidlertid, pleier bedriftene å informere fagarbeiderne om den langsiktige planleggingen, siden det vil ha en motiverende effekt.

4.3.3 Pandemiens innvirkning på planlegging

Informant 1 forklarer at planleggingsprosessen ikke har endret seg nevneverdig under pandemien hos bedrift A. Den kortsiktige planleggingen hos de øvrige bedriftene som opererer i byggebransjen har blitt annerledes. Informant 3 forteller hvordan den kortsiktige planleggingen har endret seg hos bedrift B: *«Under pandemien har den kortsiktige planleggingen blitt veldig annerledes, siden leveringstiden på materialer har endret seg fryktelig, og det har påvirket hvordan vi har planlagt alle prosjektene våre. Det som har endret seg mest er at vi har måtte planlegge enda mer detaljert enn tidligere, og at vi må være mer i forkant. Prosjektplanene våre er ikke noe statisk plan, og det endrer seg fra dag til dag».*

Informant 5 forteller hvordan den kortsiktige og langsiktige planleggingen har endret seg hos bedrift C: *«Det var noe som skjedde i fjor høst, med mengden prosjekter vi kunne konkurrere om, det har nok med priser på råvarer å gjøre. Det er klart, det med såpass ustabile råvarepriser har gjort noe med risikoprofilen i det vi holder på med. Det er høy risiko i entreprenørbransjen fra før av, med lave marginer og det er mange avhengigheter og mye som kan gå galt. Nå har det vært forsterka. Det er prisbitten som gjør at det er vanskeligere å føle seg trygg på at man har de riktige prisene ut». Videre forklarer informant 5 at de under pandemien til en viss grad har preget av leveranseproblemer: *«Vi har hatt prosjekter som har tatt betydelig lengre tid, men da har dette gjerne vært koblet til byggherreleveranser på for eksempel prosessutstyr fra Italia, som ble mange måneder forsinket. I og med at det ikke var**

vår leveranse, så fikk det ingen dramatiske konsekvenser for oss, men de gjenstående arbeidene våre ble utsatt tilsvarende».

Informant 7 i bedrift D argumenterer at de under pandemien har blitt flinkere til å planlegge og hvilke elementer som tar lengre tid, og hvilke entreprenører som skal delta i prosjekter. Også har bedrift D vært mer i forkant på å få leveranser som følge av lengre leveringstider på materialer under pandemien.

4.4 Kulturell styring

Organisasjonskulturen var noe som stod sterkt hos alle entreprenørbedriftene i avhandlingen. Kulturen hos bedriftene var preget av en «lag» kultur for at alle ansatte skal føle seg inkludert. Informant 1 forteller organisasjonskulturen er en viktig del av deres strategitankegang: *«Vi er opptatt av god takhøyde og lite hierarki. Alle er like viktige. Glad i framdrift, i tillegg er det kremmerånd i selskapet, som virker til å gi bedre resultater enn våre konkurrenter. Det å være åpen og ærlig er en verdi».* Informant 3 forteller at: *«Vi har en idrettskultur på prestasjon og prøver å få alle til å spille på samme lag og samme retning».* «Lagkulturen» blir godt beskrevet hos bedrift C: *«En sterk «vi kultur». Vi presterer sammen og vi ønsker å bli sett på som en jordnær og inkluderende bedrift. Fokus på resultatet samlet sett enn individuelt. Satse på egne ansatte har alltid ligget sterkt hos oss, dermed har vi valgt å ikke benytte oss av innleid arbeidskraft».*

Verdier er noe som står høyt hos entreprenørbedriftene i rekrutteringsprosessen. Informant 1 forteller: *«Vi har sett mer og mer etter verdier i rekrutteringsprosessen med årene, og de som søker jobb hos oss blir målt opp mot disse verdiene i mye større grad enn bare noen år siden. Det er viktig for oss at de ansatte har de riktige verdiene».* Hos bedrift B var «stå-på vilje» en viktig verdi i rekrutteringsprosessen. Bedrift C har et stort fokus på at de nye lærlingene har de riktige holdningene. Informant 8 forteller: *«Vi prøver å plukke ut folk som vi tror passer inn og som har evnen til å samarbeide. Vi forsker mye på hvordan oppveksten har vært, det er et helt menneske vi skal ha tak i, det er hele holdningen».*

4.4.1 Pandemiens innvirkning på organisasjonskultur

Hos tre av bedriftene har pandemien hatt en negativ innvirkning på organisasjonskulturen, informant 1 hevder at pandemien ikke har preget kulturen i bedrift A. Informant 3 forteller at det sosiale samholdet har blitt preget: *«Vi har hatt høy grad av hjemmekontor, vært usosialt når vi først har vært på kontoret igjen. Det har vært usosialt i form av kantinedrift og det sosiale. Samholdet har blitt påvirket i negativ grad. Skal ikke undervurdere samtaler på kontoret over kaffemaskin, blir noe helt annet over teams.*

Samtidige bedrifter har den oppfatning at pandemien har hatt en negativ innvirkning på å integrere nyansatte. Både informant 1 og 8 forteller at det er vanskeligere for nyansatte å bli integrert i forhold til kultur. Informant 5 forklarer hvordan de nyansatte har blitt påvirket: *«Sosiale biten er viktig for å lære seg nye ting. Når en ny begynner har bedriften en måte å gjøre det på, den erfaringsutvekslingen går man glipp av».*

4.5 Administrativ styring

4.5.1 Styringsstruktur

Angående styringsstruktur er det stor grad av møtevirksomhet i bransjen, både på styrenivå og prosjektnivå. Under pandemien har mange av disse møtene naturligvis foregått på digitale plattformer. Informant 1 forteller at det er mye forskjellige møtevirksomhet hos bedrift 1: *« Vi har møter på flere nivåer, månedlige ledermøter grupper, vi har ledermøter hvor seks personer deltar, vi har driftsmøter hvor alle funksjonærene deltar (hver 14.dag). I prosjekt er det et eget møteregime, vi har styremøter som skjer hvert kvartal. I forhold til kvartalsrapportering så er det type 5-6 forskjellige møter. Det er økonomigjennomgang, risiko- og styringsprosjekter».* Informant 3 forteller: *«I et byggeprosjekt er det mye faste diverse møter, operative møter ut på prosjekter for å ivareta koordinering og framdrift».*

Som nevnt i kapittel 4.2 har bedrift A og C en beslutnings- ansvarsmatrise. Informant 1 forklarer hvordan det fungerer hos bedrift A: *«Vi har beslutningsansvarsmatrise som sier noe om hvilket område den og den rollen og stillingen kan ta avgjørelser innenfor, et av de går på gi anbud. Hvis man gir et anbud på 15M så må en prosjektsjef signere, mellom 50-10M må en direktør, over 100M så må det over til konsernet. Investeringer er et annet regime som er delt opp i ulike kronenivåer».*

4.5.2 Drifts og prosedyre regler

Entreprenørbedriftene har stor i grad drifts- prosedyreregler vedrørende helse, miljø og sikkerhet (HMS). Informant 1 forteller: *«Det er på virksomhetsnivå hvor det er arbeidsprosedyrer- og ansvarsmatriser. På prosjektnivå så er det orientert rundt arbeidsprosesser og rutinebeskrivelse. Utfylling av sjekklister, dokumentasjoner, bilder og innmålinger skjer digitalt hos oss»*. Videre har det vært innføring av smittevernstiltak i bransjen, spesielt ute på byggeplassen. Bedriftene har hatt egen HMS eller HR ansvarlig til å atskille folk fra byggeplassen og i forhold til testing. Informant 4 forteller hvordan det har foregått hos bedrift D: *«Den praktiske gjennomføringen har blitt delegert til enkelte prosjektlederen, og har blitt kommunisert videre ut digitalt til alle ansatte. (...) Egne møter hvor regler tydeliggjøres»*.

4.6 Styringsverktøy

4.6.1 Belønning og kompensasjon

Bonus-intensivordninger benyttes som et styringsverktøy hos alle entreprenørbedriftene, med ulike ordninger. Bedrift C og D benytter seg kun av kollektive bonusordninger. Bedrift A har et kollektiv bonssystem, og et individuelt bonussystem for nøkkelpersonell. Bedrift B har kun individuelle bonusordninger for nøkkelpersonell. Dette sier informant 1 om bonusordningene i bedrift A: *«Bonusordningene blir godt tatt i mot og fungerer som en motivasjonsfaktor. Dette handler også om konkurransen om nøkkelpersonell, siden konkurrentene har slike ordninger, og det er et godt virkemiddel for å tiltrekke seg kompetanse»*. Informant 5 argumenterer at kollektive bonusordningene hos bedrift C blir målt på resultat og gode HMS-resultater. Videre forteller informant 5 hvordan bonusordningene har positiv innvirkning på kultur: *«For bedriftskulturen er dette positivt, vi vinner sammen og taper sammen. Vi fikk bonus i fjor og dette gjør noe med stemningen og samholdet innad. Med individuell bonus, tror jeg det hadde vært skadelig»*. Informant 7 forteller også at bonusordningene har en innvirkning på kultur: *«Siden det er kollektivt, så bryr folk også seg om hva kollegaen driver med. Det har gjort at det er bra fokus på resultater i prosjektene og hva kollegaene gjør på arbeidsplassen»*.

Bonusordningene verdsetter prosjektlederne i avhandlingen høyt. Informant 8 forklarer at det er positivt for arbeidsmiljøet, og legger til: *«Fordelen med det er at man deler alle sine*

erfaringer med kollegaer som sitter i andre prosjekter, så avdelingsleder for en boost av det. Det er fint å få penger og oppnå det, men det er arbeidssynergiene som er større og teamfaktoren som bringer inn». Videre forteller informantene at pandemien ikke har hatt noe innvirkning på bonus- og insentivordningene.

4.6.2 Budsjettering

Vedrørende budsjettering, benyttes det som styringsverktøy hos tre av bedriftene. Informant 1 i bedrift A presiserte at de ikke budsjetterer og hevdet at budsjettet er fortiden på overordnet nivå. Ved spørsmål om formålet med budsjettering, svarte informantene at budsjettet benyttes for å sette målsetninger, få kontroll på kostnadssiden (kostnadsbudsjett), og som et planleggingsverktøy. Informant 3 forklarer hvordan budsjettet brukes som styringsverktøy i deres virksomhet: *«Vi har nå et budsjett for 2022, de faste kostnadene har vi stålkontroll på. Det vi ikke har stålkontroll på er dekningsbidrag i per prosjekt, men vi har et ønske og formening på hva det burde være». Videre forteller informant 3 at de ikke bruker mye tid på budsjettering i sin virksomhet: «Det handler om at vi budsjetterer kun en gang i året, og prognosene rullerer. Vi bruker budsjettet mer til driftskostnadene våre, altså et kostnadsbudsjett. Det er vanskelig å bruke et omsetningsbudsjett som treffer, siden vi får nye prosjekter heletida».*

Informant 5 forteller hvordan budsjettering foregår i sin virksomhet: *«Vi har en ganske stram budsjettprosess på høsten og vi blir jo målt opp mot budsjettet. I den månedlige regnskapsavslutningen måles vi opp mot budsjettet heletida. Vi har budsjettet til å sette overordnede mål for neste år, for å se hva vi må ha av kapasitet og omsetning». Bedrift B, C og D har en dynamisk tilnærming til budsjettet, hvor budsjettet blir fulgt opp hver eneste måned.*

Spørsmålet angående at budsjettet stimulerer til uetisk atferd og overbruk av ressurser, var det enighet blant informantene som har kjennskap til kritikken. Informant 1 var enig i den påstanden: *«Det er i større grad i det offentlige, det er et større problem i det offentlige enn i privat virksomhet. (...) Men jeg er enig i at det er ugunstig måte å drive virksomheter på. Hvis man ikke bruker opp budsjettposten sin, så kan man få mindre bevilgninger i året etter».*

Bedriftene som bruker budsjett som styringsverktøy var enige i at budsjettet ikke har blitt mer nyttig pandemien. Angående påstanden at budsjettet er for tids- og ressurskrevende, var det motstridende svar blant informantene. Informant 1 og 4 var uenige om budsjettprosessen tok

mye tid. Informant 2 var derimot kjent med kritikken: *«Jeg bruker ikke mye tid på det. Jeg vet at del større selskap bruker fryktelig mye ressurser i budsjettprosessen som varer fra september til nyttår og dermed «sløser» med tiden.* Informant 5 hadde følgende synspunkt om budsjettprosessen: *«Problemet med budsjettet er at det er statisk. Når du sitter med budsjettarbeidet i høsten 2022, så er eneste du vet er at det ikke blir helt sånn».* Ved spørsmål om at budsjettet gir lite styringsrelevant informasjon, var det en genuin enighet mellom informant 1,3 og 5. Informant 2 hadde følgende synspunkt: *«Ja, igjen enig. Gjennom en pandemi ser vi hvor fort verdensbilde kan endre seg, og budsjett er dermed ikke klar for store endringer».*

4.6.3 Rullerende prognoser

Alle entreprenørbedriftene i avhandlingen benytter seg av rullerende prognoser som styringsverktøy i stor grad. Bedrift A har i over 10 år kun prognostisert, fremfor å styre med et tradisjonelt budsjett. Informant 1 forteller om klare fordeler med rullerende prognoser, fremfor et tradisjonelt budsjett: *«Det er dynamikken i første runde, og at man kan justere siden det skjer jo veldig mye i løpet av flere år, så vi prognostiserer for tre år fremover i tid og kvartaler».* Videre poengterer informant 1 at prognosene tilpasser seg omgivelsene på en bedre måte: *«Tilpasser seg situasjonen til enhver tid vi er inne i, og det at man ikke er låst i et budsjett så vil det miste sin hvis det er noe skjer, av strategiske eller markedsmessige grunner, så vil budsjettet miste sin verdi. Her har prognoser en større verdi».* Informant 5 presiserer at de operer med tolv måneders rullerende prognoser, og at den blir oppdatert hver måned eller hver gang de får inn et nytt prosjekt. Bedrift 4 lager seg prognoser for 1-2 år fremover i tid når prosjektene er klare.

4.6.4 Benchmarking

Benchmarking er et styringsverktøy som blir brukt hos alle entreprenørbedriftene. Bedrift C benytter seg av både intern og ekstern benchmarking, mens de øvrige bedriftene kun bruker ekstern benchmarking. Hos bedrift A er det en egen avdeling i konsernet som arbeider med strategi og konkurrentanalyser. Informant 2 forteller at de anvender løpende benchmarking i bedriften og at det i utgangspunktet ikke er en del av deres strategiarbeid. Videre forteller informant 2: *«Vi «benchmarker» ved at vi følger med på regnskapene til våre konkurrerende*

bedrifter og har et ekstra øye på driftsresultat i prosent. (...) Det er også viktig å se priser. Vi kan endre priser dersom vi finner ut av vi ligger for høyt. Det vi klarer å måle er kostnadsstrukturen i til våre konkurrenter». Informant 3 forklarer: «Vi sammenligner oss hver måned med de andre distriktene i morselskapet. I konsernet sitter det et eget team som driver med markedsanalyser, og sammenligner oss med andre i bransjen når det gjelder størrelse, resultat og markedsandel». Informant 4 forteller at de benchmarker seg mot andre bedrifter i samme bransje med formål om å bli best.

4.6.5 Finansielle måltall

Bedriftene styrer ikke etter et bredt antall finansielle måltall. Bedrift A målte prestasjoner i sine prosjekter etter anleggsbidrag: «Alle prosjektene skal levere 10% anleggsbidrag, og ca 5% generalomkostninger. Da sitter man igjen med et bidrag på 5%». Hos bedrift B og C var kalkulert dekningsbidrag et viktig måltall å slå. Bedrift C måler også etter likvidetsgrad og egenkapitalandel. Bedrift 4 måler prestasjon etter driftsresultat, resultatgrad og omsetningsgrad.

4.6.6 Kritiske prestasjons indikatorer (KPI)

Kritiske prestasjons indikatorer (KPI) er en viktig del av styringen hos alle bedriftene. Bedrift A har mange KPI'er de ønsker å måle seg mot: «Vi har mange KPI'er innen ordresituasjon, økonomi, organisasjon, miljø og sikkerhet. Videre har vi KPI'er innen lønnsomhet, helse og miljø, sykefravær. Og det skjer oppdateringer kvartalvis». Videre trekker informant 1 frem bærekraft som en veldig viktig KPI i konsernet, og at det viktig for konsernet å være ledende innen bærekraft og miljø. Bedrift B benytter KPI'er i mindre grad, og hadde ingen KPI'er innen bærekraft. Imidlertid, hadde bedrift B noen KPI'er innen lønnsomhet og i forhold til HMS på arbeidsplassen. Informant 5 forteller: «Vi har KPI'er i forhold til kundetilfredshet. HMS er veldig sentralt, vi har noen absolutte krav der. Vi skal ha ingen alvorlige hendelser og 20% nedgang i totalt antall skader hvert år. Videre presiser informant 8 at fokuset på bærekraft har økt de seneste årene, og at det kommer til å bli vektlagt mer i fremtiden. Videre har bedrift D KPI'er innenfor bærekraft, kundetilfredshet og turnover (lite utskiftninger av personell).

4.6.7 Ikke- finansielle måltall

Bruken av ikke-finansielle måltall er en viktig brikke i styringen til entreprenørbedriftene, og flere av disse ikke-finansielle målene er viktige KPI'er. Kundetilfredshet er noe står høyt hos alle bedriftene. Informant 1 forteller: *«I hvert prosjekt så får man jo sendt ut skjema som må bli svare på en undersøkelse fra en skala fra 1-5, og KPI'en der er jo å skåre bedre enn 4 i gjennomsnitt, så dette måles veldig nøye. Turnover og sykefravær er ikke-finansielle måltall som er viktige. For bedrift B er det essensielt å ha fornøyde byggherrer og ha et godt rennomme blant kundene. Informantene ser også egenskaper ved ikke-finansielle mål, som ikke fanges opp av finansielle-måltall. Informant 2 legger til: Kundetilfredshet er ikke så målbart, det er mer kvalitativ måling. Informant 4 forklarer: «Få alvorlige skader, turnover, kvinneandel i rekruttering og tonn pr utslipp er noe som ikke kan måles finansielt».*

4.6.8 Oppsummering styringsverktøy

Av funnene kommer det frem at pandemien har hatt noe innvirkning på bruken av økonomiske styringsverktøy i bransjen. Informant 5 presiserer at tidsbruken på rullerende prognoser har økt under pandemien: *«Vi har brukt mer tid på rullerende prognoser, siden variasjonen og svingningene i priser er større».* Informant 1 forteller at bedrift A bruker mye ressurser på å forbedre eksisterende styringssystemer. Informant 3 presiserer også at tidsbruken og oppfølging rullerende prognoser har økt under pandemien: *«Tidsbruken har økt under pandemien. Det er både svingninger i priser og ikke minst leveringstid som gjør at prognosesene endrer seg. Økt leveringstid medfører andre forsinkelser eller at man rett og slett stopper litt opp i noen sammenhenger. Det er ekstremt fordyrende, noe som gjør at vi har brukt ekstra tid på dette».*

4.7 Avslutning

I dette kapitlet har vi presentert empiriske funn, som skal sammenlignes mot det teoretiske rammeverket i kapittel 5. Vi har studert endringer i styringssystemet ved de ulike styringsmekanismene i rammeverket til Malmi & Brown (2008), *tillit* og *alternativer til det tradisjonelle budsjettet*. Figur 7 vil gi en oppsummering av presentasjon av empiriske funn, og

hvordan de ulike styringsmekanismene har blitt påvirket av covid-19. «Underveis i krisen» vil illustrere endringer som har oppstått som følge av covid-19.

Styringssystem	Før krisen	Underveis i krisen
Tillit	<ul style="list-style-type: none"> -Desentralisert organisasjonsstruktur -Stor grad av myndiggjøring og autonomi til mellomledere -Verdibasert ledelse -Åpenhet -Liten grad av strenge kontrollmekanismer 	<ul style="list-style-type: none"> -Mer fleksible arbeidstider -Kun innført kontrollmekanismer i forhold til smittevern
Planlegging	<ul style="list-style-type: none"> -Kortsiktig planlegging -Taktisk fokus -Stor involveringsgrad av ansatte i den kortsiktige planleggingen -Langsiktig planlegging -Strategisk fokus -Mindre involveringsgrad av øvrige ansatte i strategiarbeidet -Budsjett/rullerende prognoser 	<ul style="list-style-type: none"> -Leveringsforsinkelser og svingninger i priser -Handlingsplanene endrer seg hyppigere enn før krisen
Kulturell styring	<ul style="list-style-type: none"> -Åpen organisasjonskultur og klare verdier -Viktig at ansatte har verdier i tråd med bedriften 	<ul style="list-style-type: none"> -Negativ innvirkning på samhold
Administrativ styring	<ul style="list-style-type: none"> -Flat organisasjonsstruktur -Ansvarsmatriser -Møtevirksomhet -Drift- og prosedyre regler 	<ul style="list-style-type: none"> -Smittevernstiltak på byggeplassen -Mer digitale møter
Styringsverktøy	<ul style="list-style-type: none"> -Bonus- og insentivsystemer -Kollektivt/individuell -Budsjett -Rullerende prognoser -Absolutte KPI'er -Finansielle måltall -Ikke-finansielle måltall -Benchmarking 	<ul style="list-style-type: none"> -Økt tidsbruk og oppfølging på rullerende prognoser -Grunnet: -Knyttet til planleggingsfasen i styringssystemet -Handlingsplanene og prosjektplanene endrer seg -Svingninger i priser i planleggingsfasen -Leveringsforsinkelser i planleggingsfasen

Figur 7: Oppsummering av empiriske funn.

5. Analyse

I denne delen av oppgaven skal vi analysere empirien mot det teoretiske rammeverket. Analysekapitlet vil følge samme struktur som empirikapitlet, hvor atferdsmomenter ved desentralisert styring blir diskutert først. Deretter vil vi diskutere empirien til Malmi & Brown (2008) og alternativer til det tradisjonelle budsjettet. Kapitlet avsluttes med en tabell med oppsummering av analyse.

5.1 Tillit

5.1.1 Autonomi og myndiggjøring

Autonomi betyr selvstyre, dette innebærer at mennesker har friheten og evnen til å handle. Videre handler det om å gi økt myndighet og ansvarlighet til ulike enheter i organisasjonen for å oppnå økt verdiskapning (Hope & Fraser, 2000, s.32). Av funnene kommer det frem at mellomlederne hos bedriftene allerede før covid-19 hadde stor grad av autonomi og myndigheten til å ta beslutninger i prosjektrelatert virksomhet. En av informantene forklarer at prosjektansvaret er delegert til et team bestående av prosjektledere. Hope & Fraser (2003) argumenterer for at det er et viktig element i BB-filosofien, at de ansatte er ansvarlige for egne resultater (Hope & Fraser, 2003).

Prosjektlederne forklarer at de er direktører i sitt og prosjekt og har myndighet til å gjøre innkjøp av materialer, inngå avtaler i den prosjektrelaterte virksomheten, velge underentreprenører og underleverandører i hvert prosjekt. Dette står sterkt i BB-filosofien, at beslutningsmyndigheten delegeres til ansatte som står nærmest aktivitetene (Bogsnes, 2012; Hope & Fraser, 2003). Bogsnes (2012) forklarer at det er et viktig element i BB-filosofien, siden det er ansatte nærmest aktivitetene som har tilgang til den ferskeste informasjonen i markedet. Følgelig, har entreprenørbedriftene en desentralisert struktur hvor beslutningsmyndigheten flytter seg nedover i hierarkiet (Jakobsen & Thorsvik, 2007).

Prosjektlederne er tydelige på at de har myndighet til å ta beslutninger som krever økonomisk forståelse. Dette er i forhold til innkjøp, kontraktsinngåelse, valg av underleverandører og underentreprenører i prosjektrelatert virksomhet. Informantene forklarer at de har økonomiske rammer og forholdet seg til, følgelig må forvalte ressursene på en effektiv måte. Dette er i tråd med teorien til Hope & Fraser (2003), en forutsetning til å delegere beslutningsmyndighet er

at de ansatte har tilstrekkelig med økonomisk forståelse. Dersom de ansatte har tilstrekkelig med økonomisk forståelse, vil det føre til mer effektiv myndiggjøring (Hope & Fraser, 2003).

Stewart (2010) selvbestemmelsesteori argumenterer at dersom mennesker har frihet i arbeidsoppgavene, medfører det en autonom motivasjon for arbeidet. Av våre empiriske funn kommer det frem at stor grad av autonomi og myndiggjøring har en positiv innvirkning på de ansattes motivasjon. Det er også en genuin enighet blant prosjektlederne, at det ville medført motsatt effekt dersom de ikke hadde hatt samme tilliten. Dette er i tråd med Bogsnes (2009) sine argumenterer, dersom de ansatte har liten grad av selvbestemmelse i sitt arbeid, vil det få implikasjoner i form av lavere tillit og motivasjon hos medarbeiderne.

Prosjektlederne presiserte at det var helt essensielt for trivselen i arbeidet at de har beslutningsmyndighet og frihet i arbeidet. Dette er i tråd med McGregor (1960) positive menneskesyn (teori-Y), at de ansatte ønsker mer ansvar og større frihet til å organisere eget arbeid (McGregor, 1960, s.319). Dette kan også relateres til stor grad av *selvledelse*, som er et essensielt prinsipp i BB-filosofien. Selvledelse innebærer at de ansatte har evnen til å lede seg selv og ta beslutninger på riktig et tidspunkt (Bogsnes, 2016, s.59; Hope & Fraser, 2003).

Av våre funn kommer det frem at ledelsen i bedriftene utøver mer verdibasert ledelse fremfor regelbasert ledelse. Virksomhetene har ikke innført strenge og rigide kontrollmekanismer under covid-19 pandemien. Verdibasert ledelse handler om å gi medarbeiderne mer tillit, autonomi og frihet i arbeidet. Involvering av ansatte er essensielt for at de skal føle seg verdsatt (Ledernytt, 2021).

Daglige lederne hos bedriftene forklarer at de har delegert mye ansvar til den enkelte medarbeider. Informant 7 forklarer at han ikke kan overstyre avgjørelser for prosjektledere. Dessuten, er det stor involveringsgrad av fagarbeidere i den kortsiktige planleggingen. Dette tyder på at ledelsen ser på de ansatte som kreative og løsningsorienterte i tråd med teori-Y. Teori-Y er en ledelsesstil som baserer seg på selvregulering, autonomi og desentralisert styring (McGregor, 1960). En av informantene nevner at deres avgjørelser blir bedre dersom de gjør vurderinger sammen med ledelsen. Dette er i tråd med en teori-Y ledelse, at det fremmer samarbeid mellom ledelsen og de øvrige ansatte (McGregor, 1960).

Tillitsforholdet mellom toppledelsen og de øvrige ansatte som følge av covid-19 viser å være uendret. Årsaken til dette kan være at rollen som prosjektleder er en særlig uavhengig stilling, slik en av informantene nevner. Dessuten har bedriftene stort sett gjennom pandemien hatt en god ordreportefølge. Dermed, har ikke prosjektlederne fått mindre innflytelse i den

prosjektrelaterte virksomheten. Imidlertid, har prosjektlederne fått en mer fleksibel arbeidshverdag som følge av hjemmekontor. Dermed kan det argumenteres for at funksjonærer i et prosjekt har fått en enda større frihet under covid-19 pandemien. Våre funn gir pekepinn på at ledelsen i bedriftene allerede før pandemien var basert på teori-Y ledelse. Dette er illustrert i figur 2 i delkapittel 2.4, hvor det er fokus på verdibasert ledelse, gjennomsiktighet, og de ansatte har stor grad av autonomi og er indre motiverte.

5.1.2 Kontrollmekanismer

Åpenhet fungerer som en kontrollmekanisme, og det handler om å synliggjøre informasjon for de øvrige ansatte (Hope & Fraser, 2003,35). Bogsnes (2016) argumenterer for at *åpenhet* er sentralt element i BB-filosofien. Av empiriske funn kommer det frem at de øvrige ansatte i bedriftene får ukentlige oppdateringer fra ledelsen, og blir involvert i strategimøtene og generalforsamlinger der veien blir lagt videre. Det gir relevant informasjon til ulike teams i organisasjonen for å foreta seg nødvendige handlinger (Beyond budgeting, 2016). Det er interessant å bemerke at bedrift C har blitt flinkere til å informere de øvrige ansatte under pandemien, noe de ansatte har satt stor pris på. Dette vil ifølge teorien til Hope & Fraser (2003, s.35) gi de øvrige ansatte viktig informasjon knyttet til strategiske, konkurransemessige, og markedsbasert informasjon.

BB-filosofien skiller mellom dårlige og gode kontrollmekanismer, hvor dårlige kontrollmekanismer bør fjernes fra en bedrift. Videre skaper strenge kontrollmekanismer en «illusjon av kontroll», fordi de ansatte er intelligente nok til å manipulere systemet (Bogsnes, 2016, s.23). Bedriftene benytter seg av få kontrollmekanismer når det kommer til «avsjekk» av arbeidsoppgaver. Funksjonærer i et prosjekt må fylle ut sjekklister, skrive byggmøtereferat og fylle ut dokumenter i forhold til oppstartsmøter og vernerunder. Følgelig, fungerer transparens som en god kontrollmekanisme. Det kommer frem av empiriske funn at bedriftene ikke har «dårlige» eller byråkratiske kontrollmekanismer som svekker tilliten til de ansatte. Dette er tråd med en BB-filosofi, som handler om å frigjøre mennesker fra byråkratiske og rigide kontrollsystemer (BBRT,2022).

5.2 Planlegging

Planlegging handler i stor grad om hvordan virksomheten ønsker å imøtekomme fremtiden, som Flamholtz et al (1985) beskriver som en «ex ante form» av kontroll. Malmi & Brown (2008) deler planlegging inn i kortsiktig- og langsiktig planlegging. Den kortsiktige planleggingen har et perspektiv på tolv måneder eller mindre, og har et mer taktisk fokus. Den langsiktige planleggingen har et perspektiv på tolv måneder eller lengre, følgelig en mer strategisk tilnærming (Malmi & Brown, 2008).

5.2.1 Kortsiktig planlegging

Alle entreprenørbedriftene forklarer at den kortsiktige planleggingen har en tidshorisont på tolv måneder eller mindre, dette tilsvarer Malmi & Brown (2008) sin forklaring på kortsiktig planlegging. Felles for alle bedriftene er at de i planleggingsfasen bruker en del tid på kalkyler. Bedriftene evaluerer først hvor lang byggetid de trenger basert på erfaringstall, før de lager seg en overordnet fremtidsplan på hvilke ressurser de trenger. Videre er den kortsiktige planleggingen i bedriftene et samspill mellom flere aktører. Planleggingsfasen er preget av byggherremøter, tegningsforslag og endringer frem til prosjektet starter, noe som gir et taktisk fokus i tråd med teorien til Malmi & Brown (2008). Dette er essensielt for å fremme målkongruens mellom de ansatte og organisasjonen. (Flamholtz et al., 1985, s.39).

I den kortsiktige planleggingen knyttet til prosjektrelatert virksomhet blir både prosjektledere og fagarbeidere i bedriftene involvert i prosessen, dette vil føre til at de ansatte føler seg forpliktet til virksomhetens planer (Malmi & Brown, 2008). Dessuten blir planleggingsansvaret hos alle bedriftene delegert nedover i hierarkiet hvor kunnskapen besitter. Den involverende planleggingen er i tråd med en BB-filosofi (Hoff et al., 2016; Hope & Fraser, 2003).

Covid-19 har medført at den kortsiktige planleggingen hos bedrift B og C har blitt annerledes. Ustabile råvarepriser og forsinkelser i leveringstider har forsterket risikoprofilen i bransjen. Videre har forsinkelser i leveringstider og svingninger i råvarepriser medført at prosjektplanene har endret seg hyppigere og påført forsinkelser i prosjekter. Våre funn understøtter argumentene til Bogsnes (2016). Organisasjoner bør fjerne detaljerte planer, siden fremtiden er vanskelig å predikere. Dermed vil detaljerte planer skape en «illusjon» form av kontroll (Bogsnes, 2016).

5.2.2 Langsiktig planlegging

Entreprenørbedriftene har en ulik tilnærming i den strategiske planleggingen. Den langsiktige planleggingen varierer alt fra 1-5 år frem i tid. Den langsiktige planleggingen i bedriftene handlet om hvilke prosjekter som bør satses på i fremtiden og komme i posisjon for å konkurrere om disse prosjektene, dette gir et strategisk fokus (Malmi & Brown, 2008).

I BB-filosofien er det sentralt at ansatte nedover i organisasjonen får delta å utforme strategiske handlingsplaner (Hoff et al., Hope & Fraser, 2003). I den langsiktige planleggingen blir færre ansatte involvert. Imidlertid, er det ulik involveringsgrad av personell i den langsiktige planleggingen hos bedriftene. For eksempel, hos Bedrift A er det administrerende direktør og prosjektsjefer som er involvert i strategiske planleggingen. Hos bedrift D er det prosjektledere, anleggsledere og prosjekteringsleder som har ansvaret. At toppledelsen og mellomledere får delta i den strategiske planleggingsprosessen kan føre til økt eierskap til virksomhetens planer. Ifølge Malmi & Brown (2008) sin teori om styringssystem, vil økt eierskap til bedriftens aktiviteter forsterke ansattes forpliktelse til virksomhetens planer (Malmi & Brown, 2008, s.292).

Av våre funn kommer det frem at pandemien har hatt en liten innvirkning på den langsiktige planleggingen hos bedrift C. Bedrift C har kunder som krever at de låser kontraktsprisen før prosjektstart. Svingninger i råvarepriser og leveringsforsinkelser begrenset mengder prosjekter bedrift C ønsket å konkurrere om, grunnet risiko for prisjustering. De øvrige bedriftene har i de fleste sammenhenger indeksregulerte kontrakter med kunden, deler følgelig risikoen. Blant årsakene til at den kortsiktige planleggingen har blitt sterkere påvirket enn langsiktig planlegging (over 12 mnd), er grunnet økninger i råvarepriser og leveringsforsinkelser i større grad påvirker de kortsiktige handlingsplanene.

5.3 Administrativ styring

5.3.1 Styringsstruktur

Styringsstruktur relaterer seg til organisasjonens styrkestruktur og utforming, samt inndeling av prosjektgrupper. Malmi & Brown (2008) trekker frem møtevirksomheter, som for eksempel lage agendaer og tidsfrister kan benyttes for å styre ansattes atferd. Hos samtidige bedrifter i denne avhandlingen er det mye møtevirksomhet for å koordinere framdrift, og

under pandemien så har mange av disse møtene foregått på digitale plattform. Dette har medført økt effektivitet rundt møtene, og dette vil bli en stor del av arbeidshverdagen fremover. Styringsstruktur innebærer også på hvilket nivå i organisasjonen beslutningsmyndigheten er plassert (Malmi & Brown, 2008). Bedrift A og C har en formell ansvarsmatrise, som forteller på hvilket område ulike stillinger kan ta avgjørelser innenfor.

5.3.2 Drifts og prosedyre regler

Bruken av retningslinjer og prosedyrer er den byråkratiske tilnærmingen til å spesifisere prosessene og atferden innad i en organisasjon (Malmi & Brown, 2008). Bedriftene har drifts- og prosedyreregler knyttet til arbeidsprosedyrer og helse, miljø og sikkerhet. Under pandemien har bedriftene iverksatt tett oppfølging av smittevernregler ute på byggeplassen, for å hindre smitteutbrudd. Likevel benyttes ikke disse drifts- og prosedyre regler som en byråkratisk tilnærming, slik Malmi & Brown (2008) definerer. Det kan heller defineres for å klargjøre retningslinjer og rutiner som må følges i den prosjektrelaterte virksomheten.

5.4 Kulturell styring

Kulturell styring benyttes som et styringsverktøy for å regulere atferden i en organisasjon (Malmi & Brown, 2008; Clegg et al., 2005). Av empirien kommer det frem at organisasjonskulturen står sterkt hos samtidige bedriftene, og det er viktig at de ansatte har verdier i tråd med bedriften. Dette er i tråd med det teoretiske rammeverket. Bedriftene rekrutterer personell som har verdier som er i tråd med bedriften, og det forventes at de ansatte oppfører seg i tråd med disse verdiene (Malmi & Brown, 2008; Alvesson & Karremann, 2004). Av empiriske funn kommer det frem at covid-19 har hatt en innvirkning på samhold hos bedrift B og C, og samtidige bedrifter forklarer at det har blitt vanskeligere å integrere nyansatte i virksomheten.

5.5 Styringsverktøy

Bjørnenak & Kaarbøe (2011) forklarer at store norske virksomheter benytter seg av et bredt antall økonomiske styringsverktøy. Av våre empiriske funn kommer det frem at verktøykassen av økonomiske styringsverktøy hos bedriftene er stor. Krisen har ikke medført at bedriftene har implementert nye styringsverktøy. Det som har endret seg mest er enda tettere oppfølging på prognoser hos bedrift B og C. Dette er i tråd med Bjørnenak (2010), at det ikke er avgjørende hvilke styringsverktøy bedriftene bruker. Det mest utslagsgivende er hvordan bedriftene anvender disse verktøyene (Bjørnenak, 2010). Blant årsakene til at virksomhetene ikke har implementert nye styringsverktøy under covid-19, er at de allerede operer i dynamiske omgivelser. Flere av informantene gir uttrykk for at de operer i en bransje hvor ting endrer seg raskt. Dette kan relateres til Bogsnes (2016) og Hope & Fraser (2003) argumenter, at det er utslagsgivende å ha en dynamisk styringsmodell for å kunne respondere på dynamiske omgivelser.

Lem (2009) argumenterer at dersom bedrifter benytter seg av flere styringsverktøy under dynamiske omgivelser, øker sjansen for å opprettholde den økonomiske kontrollen. Våre funn tyder på en atferdsendring vedrørende bruken av økonomiske styringsverktøy i entreprenørbransjen allerede før covid-19 pandemien. Det vil si at bedriftene har innsett mangler ved det tradisjonelle budsjettet, og at det kan suppleres eller erstattes av andre verktøy (Lem, 2009).

5.5.1 Belønning og kompensasjon

Bonus- og insentivsystemer benyttes som styringsverktøy hos alle bedriftene, imidlertid med ulike ordninger og hensikter. Bedrift A og B har et individuelt bonussystem for nøkkelpersonell. Begrunnelsen for et individuelt bonussystem er å beholde nøkkelpersonell og tiltrekke seg kompetanse. Dette er i tråd Bragelien (2005) sine argumenter vedrørende formålet med bonussystemer, at virksomheter ønsker å bli mer konkurransedyktige, samt beholde og tiltrekke seg arbeidskraft (Bragelien, 2005). Bogsnes (2009) kritiserer virksomheter for å ikke benytte andre virkemidler for å tiltrekke seg arbeidskraft. Hoff et al (2016, s.437) argumenterer for at insentiveffekten blir lavere ved gruppebaserte belønninger. Dette kan være et argument for å tilby nøkkelpersonell individuelle bonusordninger.

Formålet med kollektive bonusordninger er å skape en positiv følelse rundt felles innsats og dele suksess på en rettferdig måte. Dette kan skape positiv stemning innad i organisasjonen (Bogsnes, 2009, s.38). Dette er tråd med våre funn. Informantene som har kollektive bonusordninger, forklarer at det er positivt for samholdet og bedriftskulturen. Dermed benytter virksomhetene belønning og kompensasjon både for å beholde de ansatte og for å fremme den kulturelle styringen med teams-baserte belønninger (Malmi & Brown, 2008, s.293; Bonner & Sprinkle, 2002). En av informantene nevner at det kunne vært skadelig for miljøet, dersom de hadde benyttet individuelle bonussystemer fremfor kollektive. Dette er i tråd med argumentene til Hoff et al (2016), at individuell bonus kan ødelegge normer og verdier i en virksomhet hvor teamfaktoren står sterkt.

Hope & Fraser (2003) argumenterer at BB-organisasjoner benytter teams-baserte incentivordninger basert på relative forbedringer eller prestasjoner i forhold til konkurrenter. Bedriftene belønner de ansatte basert på faste målsetninger som blir lagt til grunn før prosjektstart, noe som avviker fra BB-filosofien (Hope & Fraser, 2003). Bedrift C har et bonussystem som måles på årsresultat. Et slikt bonussystem kan medføre måleproblemer, spesielt med tanke uforutsette markedsendringer som har oppstått i bransjen under covid-19. Slike elementer kan ha et negativt innvirkning på årsresultat. Dessuten kan virksomhetene gjøre store investeringer som reduserer resultatet (Hoff et al., 2016, s.433). Dermed kan det argumenteres for at bedriftene bør bevege seg mot en mer skjønnsmessig tilnærming til bonussystemene i tråd med en BB-filosofi, siden det vil redusere måleproblemer (Hoff et al., 2016).

5.5.2 Budsjettering

Hensikten med budsjettering er blant annet koordinering, planlegging og ressursallokering (Bergstrand et al., 1999). Av våre funn kommer det frem at budsjettet fremdeles er sterkt forankret i entreprenørbransjen. Bedrift A har for over flere år siden beveget seg bort fra budsjettering, og har erstattet budsjettet med rullerende prognoser. Budsjettet hos bedriftene benyttes i den langsiktige planleggingen, for å sette målsetninger, se hva de må ha av kapasitet, og sammenligne budsjetterte prestasjonsmål mot faktisk oppnådde prestasjonsmål. Virksomhetene som benytter budsjett som styringsverktøy, følger opp budsjettet månedlig. Det vil at virksomhetene bruker budsjettet som en guideline for å kontrollere avvik, i tråd med teorien til Malmi & Brown (2008).

Den prosjektrelaterte virksomheten har et eget budsjett/kalkyle, dermed benyttes budsjettet som en ressursallokering til prosjektrelatert virksomhet. Dette er i tråd med Bogsnes (2009, s.46) at de fleste organisasjoner utarbeider budsjetter med formål om å oppnå gode målsetninger, pålitelige prognoser og effektiv ressursallokering. Imidlertid, utarbeides mål og prognoser i en samlet budsjettprosess, noe Bogsnes (2012) fraråder. I følge Bogsnes (2016) har mål og prognoser ulike hensikter, og skal dermed ikke sammenblandes i samme dokument. Bogsnes (2012) sin anbefaling er å utarbeide relative målsetninger, basert på ambisiøse og stimulerende mål. Prognoser skal være realistiske basert på det virksomheten tror vil skje, utent for stor detaljeringsgrad. Virksomhetene har ikke bevisst implementert en BB-filosofi, dermed ble ikke denne problemstillingen diskutert ytterligere. Tidshorisonten på budsjettet varierer alt fra 1-3 år frem i tid hos virksomhetene. Dette er tråd med det teoretiske rammeverket, at budsjettet er en prognose eller plan for et selskap det neste året, og i noen tilfeller de kommende 3-5 årene (Wallander, 1999, s.410).

Ingen av informantene gir uttrykk for at det tradisjonelle budsjettet har blitt et mer nyttig styringsverktøy under pandemien. Dette strider mot forskningen til Hansen et al (1975), at når omgivelsene er usikre så øker behovet for budsjettering. Imidlertid, er våre funn i tråd med Bogsnes (2009) sine argumenter. Når omgivelsene blir usikre, bør budsjettet erstattes med mer dynamiske styringssystemer som gir ledelsen bedre styringsinformasjon (Bjørnenak & Kaarbøe, 2011; Bogsnes, 2009).

Budsjettet får kritikk for å gi lite styringsrelevant informasjon i møte med uforutsigbare markeder (Hope & Fraser, 2003). Det er stor enighet blant informantene at budsjettet gir lite styringsrelevant informasjon, og at dette har blitt forsterket gjennom pandemien. Informant 3 nevner at det er vanskelig å utarbeide et omsetningsbudsjett som treffer, siden de stadig får inn nye prosjekter. Dette er i tråd med det teoretiske rammeverket, at tradisjonell budsjettering ikke evner å fange opp usikkerheten i rask endrede miljøer, og har manglende fleksibilitet i raskt endrede miljøer (Hansen et al., 2003; Wallander, 1999, Bescos et al., 2003; Østergren & Stensaker, 2008, s.157).

Videre forklarer informant 3 at de utarbeider et kostnadsbudsjett, siden det har en større prediksjonsevne enn et omsetningsbudsjett i deres virksomhet. Dette innebærer at bedrift B har en konstruktiv tilnærming til styringssystemet (Bjørnenak, 2020). En annen informant forklarer at budsjettet vil miste sin verdi hvis det oppstår noe av strategiske eller markedsmessige grunner. Dette støttes av litteraturen, at budsjettet har manglende prediksjonsevne (Bjørnenak, 2010).

Spørsmålet angående at budsjettet er for tids- ressurskrevende, forklarer samtidige informanter at de ikke bruker mye tid på budsjettprosessen. Imidlertid, forteller en av informantene at det er andre typer organisasjoner som bruker mye tid og ressurser i budsjettprosessen. Dette er i tråd med det teoretiske rammeverket. Vedrørende spørsmålet at budsjettet stimulerer til uetisk atferd og overforbruk av ressurser, forteller informantene at dette ikke er tilfelle i deres bransje. Imidlertid, forteller informantene som har kjennskap til kritikken, at det er tilfelle i andre typer bransjer. Dette er i tråd med det teoretiske rammeverket. En av informantene nevner at «budsjettspill» er et større problem i offentlig sektor, og denne påstanden strider mot det teoretiske rammeverket. Bogsnes (2016) og Heskestad (2014) argumenterer for at «budsjettspill» er et problem både i privat og offentlig virksomhet.

5.5.3 Rullerende prognoser

Rullerende prognoser blir beskrevet som et alternativ til budsjettet, hvor prognosen blir oppdatert på månedlig eller kvartalvis basis (Ekholm & Wallin, 2000, s.521; Arterian, 1998; Hope & Fraser, 1999a). Tidshorizonten på rullerende prognosene varierer i bedriftene. To av bedriftene opererer med tolv-måneders rullerende prognoser. De øvrige bedriftene utarbeider prognoser for flere år fremover i tid. Prognosen oppdateres månedlig hos samtidige bedrifter. Enkelte informanter nevner at prognosen i teorien kan oppdateres hver dag, det vil si hver gang virksomheten vinner et prosjekt. Dette kan sammenlignes med det Bogsnes (2016) definerer som dynamiske prognoser, hvor prognosen oppdateres når det oppstår endringer i virksomhetens omgivelser (Bogsnes, 2016; Bogsnes, 2021).

Av våre empiriske funn kommer det frem at rullerende prognoser er det styringsverktøyet som brukes mest under covid-19. Dette støtter Bogsnes (2016) sine argumenter, at det egner seg bedre å bruke styringsprosesser som er kontinuerlige, fremfor å være låse seg fast til kalenderåret som det tradisjonelle budsjettet gjør. Informantene forklarer at rullerende prognoser tilpasser seg den bransjespesifikke rytmen og tallene er mer pålitelige. Dette er i tråd med teorien til Ekholm & Wallin (2000) og Gurton (1999) at blant fordelene med rullerende prognoser er dynamikken og at tallene er mer oppdaterte. To av informantene nevner at tidsbruken på rullerende prognoser har økt betraktelig under pandemien, både på grunn av svingninger i priser og forsinkelser i leveringstider. Dette understøtter teorien om at informasjonen i budsjettet blir fort utdatert (Bogsnes, 2016; PWC, 2020).

Bedriftene forklarer at rullerende prognoser er et styringsverktøy som ble mye brukt før pandemien, siden entreprenørbransjen i stor grad opererer i dynamiske omgivelser. Imidlertid, har prognosene endret seg hyppigere enn tidligere, grunnet svingninger i priser og forsinkelser i leveringstid. Disse funnene er i tråd med Bjørnenak (2020), at dynamisk styring og kortere prognoser egner seg best under covid-19 pandemien. Vedrørende den økte tidsbruken på rullerende prognoser under pandemien og at prognosene varierer i større grad, underbygger Hoff et al (2016) sine argumenter at det kan bli ressurskrevende å skape pålitelige prognoser. Dette forsterker også argumentene om at tradisjonell budsjettering blir mindre nyttig dersom organisasjonen opererer i miljøer som er tumultuariske (Hansen et al., 2003; Samuelson, 2020).

Bjørnenak & Kaarbøe (2011) argumenterer for at bedrifter bør være dynamiske og fleksible i tidsdimensjonen, uavhengig om de utarbeider langsiktige prognoser eller kortere prognoser. Dette er i tråd med våre funn, siden det har vært stor usikkerhet i omgivelsene har bedrift B og C hatt et sterkt fokus på oppfølging av rullerende prognoser.

5.5.4 Benchmarking

Benchmarking blir beskrevet som en filosofi med formål om å forbedre seg opp mot en høy standard (Hope & Fraser, 2003). Ekstern benchmarking blir benyttet som styringsverktøy hos alle bedriftene i avhandlingen. Bedrift C benytter seg av både intern og ekstern benchmarking. Bedrift A har en egen avdeling som arbeider med strategi og konkurrentanalyser. Bedrift C har også et eget team som lager markedsanalyser, og sammenligner seg med konkurrenter angående størrelse, resultat og markedsandel. Slik måler bedriftene relativ prestasjon opp mot konkurrenter i tråd med teorien til Hope & Fraser (2003). Dette vil sikre at virksomheter måler ytelse opp bransjens beste standard (Hope & Fraser, 2003). Det vil også skape et godt grunnlag for analyser for hvordan de skal tette igjen hull for å bli konkurransedyktige i bransjen i tråd med teorien til Hoff et al (2016, s.268-269).

Bedrift B benytter ekstern benchmarking ved å følge med på regnskapene til sine konkurrenter, og har et ekstra øye på driftsmargin. Informant 3 presiserer at det viktig å se på kostnadsstrukturen til sine konkurrenter og endre priser dersom de ligger for høyt. Det vil si at benchmarking ikke kun handler om å forbedre prestasjoner, virksomhetens læringskurve vektlegges i like stor grad ved å se til andre bedrifter (Bogsnes, 2016, s.76).

5.5.5 Kritiske prestasjons indikatorer (KPI)

Key Performance Indicators (KPI) er et styringsverktøy som blir hyppig brukt i entreprenørbransjen. Formålet med KPI' er å muliggjøre måling av prosjekt- og organisatorisk ytelse i entreprenørbransjen (Chan & Chan, 2004, s.209; The KPI Working Group, 2000). Ingen av virksomhetene benytter seg av relative KPI'er, noe som avviker fra BB-filosofien (Bogsnes, 2012). Bedriftene har viktige KPI'er innenfor ikke-finansielle mål som kundetilfredshet, helse og sikkerhet og bærekraft. Noen av bedriftene sender ut skjema til kundene. Dette er i tråd med det teoretiske rammeverket at kundetilfredshet er blant de viktigste KPI'er ved byggeprosjekter (Dawood et al., 2006).

Helse og sikkerhet på arbeidsplassen er en viktig KPI for bedriftene som presentert i empiriske funn. Målingen av sikkerhet blir primært mål ved byggeperioden, siden de fleste ulykker oppstår i denne fasen (Chan & Chan, 2004, s.212). Bærekraft er en viktig KPI for tre av bedriftene, siden byggeprosjekter er kjent for å gjøre skader på miljøet i tråd med teorien til Chan & Chan, (2004) og Shen et al (2000). For to av bedriftene er bærekraft viktig innenfor deres strategiarbeid, og de har satt seg langsiktige mål innenfor bærekraft. Dette innebærer at de benytter KPI'er for å sette langsiktige målsetninger og som en indikator virksomheten ønsker å måle i tråd med teorien til Bogsnes (2016, s.26-27).

5.5.6 Ikke-finansielle måltall

Ikke-finansielle måltall har blitt en viktigere del av styringssystemet i moderne organisasjoner (Malmi & Brown, 2008, s. 293; Ittner & Larcker, 1998). Av empiriske funn kommer det frem at bedriftene bruker et bredt antall ikke-finansielle måltall. Informantene er enige om at ikke-finansielle måltall som kundetilfredshet, bærekraft, helse og sikkerhet har egenskaper som ikke kan fanges opp av finansielle måltall, siden det er mer kvalitativ måling. Dette er i tråd med det teorien til Malmi & Brown (2008).

5.5.7 Finansielle måltall

Malmi & Brown (2008) beskriver finansielle måltall som en form for kontrollmekanisme, hvor de ansatte er ansvarlig for spesifikke finansielle måltall. Av empiriske funn kommer det frem at bedriftene benytter seg av forskjellige finansielle måltall. Hos noen av bedriftene får de

ansatte bonus basert på måloppnåelse av spesifikke finansielle måltall. Slik blir de ansatte ansvarlige for spesifikke finansielle måltall, i tråd med teorien til Malmi & Brown (2008).

5.6 Avslutning

Vi har drøftet empiriske funn opp mot det teorikapittelet i dette kapittelet. I analysedelen har vi drøftet hvordan de ulike styringsmekanismene har blitt påvirket av covid-19. I kapittel 6 vil vi drøfte om hvordan endringer i ulike styringsmekanismer har gitt utslag i endringer i bruken av økonomiske styringsverktøy. Figur 8 gir en oppsummering av hvordan de ulike styringsmekanismene har blitt påvirket etter utbruddet av covid-19 pandemien. Dette vil være en viktig del av konklusjonen som presenteres i kapittel 6

Styringssystem	Bedrift A- Endringer under covid- 19	Bedrift B- Endringer under covid-19	Bedrift C- Endringer under covid-19	Bedrift D- Endringer under covid-19
Tillit	-Mer fleksible arbeidstider	Mer fleksible arbeidstider	Mer fleksible arbeidstider	Mer fleksible arbeidstider
Planlegging	-Ingen vesentlige endringer	Leveringsforsinkelser og svingninger i priser -Utbytting av leverandører - Handlingsplanene endrer seg hyppigere enn før krisen	Leveringsforsinkelser og svingninger i priser -Handlingsplanene endrer seg hyppigere enn før krisen	-Liten grad av leveringsforsinkelser -Mer nøye på å få i tak leveranser
Kulturell Styring	Ingen påvirkning	Negativ innvirkning på samhold	Negativ innvirkning på samhold	Negativ innvirkning på samhold
Administrativ Styring	Smittevernstiltak på byggeplassen -Mer digitale møter	Smittevernstiltak på byggeplassen -Mer digitale møter	Smittevernstiltak på byggeplassen -Mer digitale møter	Smittevernstiltak på byggeplassen -Mer digitale møter
Styringsverktøy	Ingen vesentlige endringer	Økt tidsbruk og oppfølging på rullerende prognoser -Knyttet til planlegging i styringssystemet	Økt tidsbruk og oppfølging på rullerende prognoser -Knyttet til planlegging i styringssystemet	Ingen vesentlige endringer

Figur 8: Oppsummering av analyse

6. Konklusjon

Formålet med dette kapitelet er å besvare problemstilling. Vi vil også drøfte praktiske implikasjoner og identifisere kritikk til egen forskning. Kapitelet blir avrundet med forslag til videre forskning. Problemstillingen i denne studien er: «**Har covid-19 medført økt bruk av alternative styringsverktøy i entreprenørbransjen?**». Formålet med studien var å undersøke hvilken innvirkning covid-19 pandemien hadde på de ulike styringsmekanismene i bransjen, og hvordan det har gitt utslag i endringer i bruken av økonomiske styringsverktøy. Vi tok utgangspunkt i rammeverket til Malmi & Brown (2008) og alternativer til det tradisjonelle budsjettet for å studere kompleksiteten en styringspakke medfører. Ettersom formålet med studien var å undersøke om covid-19 har medført økt bruk av alternative styringsverktøy, ble økonomiske styringsmekanismer mest vektlagt.

Våre funn tyder på at virksomhetene styres i tråd med en BB-filosofi i noen grad. Dette gjøres ved å supplere eller erstatte det tradisjonelle budsjettet, utøve åpen informasjonsflyt i organisasjonen, samt delegerer beslutningsmyndighet til ansatte nærmest aktivitetene og involvere ansatte i utforming av handlingsplaner. Imidlertid, avviker virksomhetenes bruk av absolutte KPI'er og bonusavtaler fra BB-filosofien. Rullerende prognoser viser å være det styringsverktøyet som har blitt mest under covid-19 pandemien hos bedriftene. Det er dynamikken i verktøyet som gjør at prognoser egner seg bedre enn tradisjonelle budsjetter i dynamiske og usikre omgivelser.

Ikke-finansielle måltall står sterkt i styringen til bedriftene. Benchmarking er et viktig styringsverktøy. Siden bedriftene ofte er i samme anbudsrunde som konkurrentene, er de nødt til å måle seg opp mot konkurrenter. Bonus- og insentivsystemer benyttes primært for å fremme den kulturelle styringen, samt beholde ansatte og tiltrekke seg arbeidskraft. Dette innebærer at virksomhetene benytter seg av flere styringsverktøy, for å supplere det tradisjonelle budsjettet. Dermed er ikke våre funn i tråd med tidligere forskning at entreprenørbransjen har et meget konservativt tilnærming til styringssystemer.

Angående covid-19 pandemiens innvirkning på eksisterende økonomiske styringsverktøy, har betydningen av budsjettet vært uendret. Det har heller ikke vært endringer og oppfølging av KPI'er under pandemien hos bedriftene. Dette synes vi er litt overraskende. Grunnet usikkerheten covid-19 har påført entreprenørbransjen, kunne virksomhetene rettet et ekstra fokus på viktige KPI'er under pandemien. Imidlertid, har tidsbruken og oppfølgingen av rullerende prognoser har økt betraktelig hos bedrift B og C. Dersom virksomhetene hadde

brukt et detaljert budsjett aktivt fremfor rullerende prognoser i oppfølging av handlingsplanene, kunne det medført enda større tidsbruk på avvikshåndtering, sammenlignet med tidsbruken på rullerende prognoser. I verste fall kunne det gått på bekostning av andre verdiskapende aktiviteter.

Vedrørende pandemiens innvirkning på ulike styringsmekanismer, har det vært begrenset med endringer. Bedriftene har ikke strammet inn på beslutningsmyndighet, og mellomlederne i bedriftene har stor grad av frihet og autonomi i sitt arbeid. Når det kommer til planlegging i styringssystemet, har det vært store endringer spesielt hos 2 av virksomhetene. Det har vært store svingninger i priser og leveringsforsinkelser, som har medført at handlingsplanene har endret seg hyppigere enn tidligere. Dette har medført at bedrift C og D i planleggingsfasen har brukt mer tid på rullerende prognoser.

På bakgrunn av de overnevnte endringene i styringsmekanismene hos bedriftene, fremviser empiriske funn at endringer i *planlegging og kybernetisk styring* har gitt noe utslag i endringer i bruken av økonomiske styringsverktøy. Dette illustrerer viktigheten av å studere økonomistyringssystemet som en *pakke* slik Malmi & Brown (2008) anbefaler. Dermed er vår konklusjon at covid-19 har medført økt bruk av alternative styringsverktøy i noen grad, ved økt tidsbruk bruk av rullerende prognoser hos bedrift B og C.

6.1 Praktiske implikasjoner

Vår masteravhandling gir økt forståelse av økonomisk styring i usikre tider. Videre viser vår studie at det tradisjonelle budsjettet ikke nødvendigvis må fjernes fra en virksomhet, men heller suppleres med andre styringsverktøy for å opprettholde den økonomiske kontrollen. I dagens VUCA-verden er det viktig at verktøykassen i bedriftene er stor for å imøtekomme dagens konkurransepregede marked og dynamiske omgivelser.

Etter to år med pandemi, supplerer denne studien eksisterende forskning av endringer i styringssystemet under covid-19. Videre gir avhandlingen innsikt i hvordan bygg og anleggsvirksomhetene har omstilt seg og håndtert utfordringer under covid-19 pandemien. En kombinasjon av rammeverket til Malmi & Brown (2008) og BB har gitt dypt i innsikt i styringssystemene til bedriftene både før og etter pandemien. Etter et detaljert litteratursøk, fant vi ut at det eksisterer begrenset med forskning av utvikling av styringssystemet under covid-19 i bygg- og anleggsbransjen. Vår forskning gir en ytterligere bekreftelse på at den første forutsetningen ved tradisjonell styring ikke stemmer. Dermed vil avhandlingen gi økt kunnskap til bedrifter og flere bransjer for å imøtekomme dagens dynamiske omgivelser og

fremtidige krisesituasjoner. Nyere forskning viser at dynamisk styring egner seg best under krisesituasjoner, dermed har denne avhandlingen bidratt til å se om det er realiteten.

6.2 Kritikk til egen forskning

I dette delkapittelet vil vi drøfte noen begrensinger i vår forskning. Utfordringer ved en kvalitativ metode digitalt intervju, avgrensinger, samt transkribering er drøftet i kapittel 3. Forskningsspørsmål 3 kan virke litt misvisende. Siden vi ikke har undersøkt alle prinsipper og aspekter ved en BB-filosofi i denne avhandlingen, er det i utgangspunktet vanskelig å konkludere i hvilken grad bedriftene styres i tråd med BB. Vi kunne stilt virksomhetene spørsmål om hvilket skille de ser mellom prognoser og det tradisjonelle budsjettet, og om det skillet er i tråd med litteraturen. Med fordel kunne vi undersøkt om bruken andre styringsverktøy for å supplere det tradisjonelle budsjettet gir økt nytteverdi, eller om det fører til mer overlappende og tidskrevende arbeid. Videre kunne vi gått dypere inn i noen viktige temaer som er sentralt i BB-filosofien, for eksempel om virksomhetene ser et skille mellom formålet med mål og prognoser. Dessuten, har vi utelatt deler av styringspakken, noe Malmi & Brown (2008) fraråder. Dette ble gjort grunnet oppgavens omfang.

6.3 Forslag til videre forskning

Under den tid vi skrev mastergradsutredning har det oppstått krig i Ukraina, noe som har skapt utfordringer for entreprenørbransjen. Dersom disse konsekvensene vedvarer, kunne det vært interessant å utforske hvordan Ukraina krigen påvirker graden av Beyond budgeting i entreprenørbransjen. Dette kan gjøres ved en mer kvantitativ tilnærming for å undersøke store deler av bransjen. Det kan også gjøres en kvalitativ undersøkelse for hvordan Ukraina krigen påvirker hele styringspakken som en helhet med utgangspunkt i rammeverket i Malmi & Brown (2008).

I denne utredningen har vi funnet ut bærekraft er en viktig KPI i entreprenørbransjen. Dermed hadde det vært interessant å undersøke hvordan bærekraft fungerer som en del av den balanserte målstyringen i organisasjoner i andre bransjer. Et annet forslag er undersøke hvordan det strategisk jobbes med bærekraft i entreprenørbransjen for å redusere miljøavtrykket i byggeprosjekter. Videre kan det undersøkes hvilke implikasjoner det har for økonomistyringssystemet, og hvordan styringssystemet legger til rette for å oppnå bærekraftmålene.

7. Litteraturliste

Alvesson, M & Kärreman, D. (2004) Interfaces of control. Technocratic and socio ideological control in a global management consultancy firm. *Accounting, Organizations and Society*, 29 (3), 423-444.

Armstrong, G. & Gilge, C. (2016). *Building a technology advantage- Harnessing the potential of technology to improve the performance of major projects*. Global construction Survey 2016.

Armstrong, G., Gilge, C & Max, K. (2021). *No turning back: An industry ready to transcend*. Global Construction Survey 2021.

Arterian, S. (1998). Sprinting to a streamlined budget. *CFO Europe*, 23.

BBRT. (2022a). What is Beyond budgeting. <https://bbrt.org/what-is-beyond-budgeting/>

BBRT. (2022b). What is Beyond Budgeting Round Table and Membership. <https://bbrt.org/what-is-the-beyond-budgeting-round-table-bbrt/>

Becker, S., Mahlendorf, M., Schäffer, U. & Thaten, M. (2016). Budgeting in Times of Economic Crisis. *Contemporary Accounting Research* 33 (4), 1489-1517.

Bergstrand, J., Bjørnenak, T. & Boye, K. (1999). *Budsjettering*. Cappelen akademisk Forlag.

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

Beyond Budgeting. (2016, 21. april). *The 12 Beyond Budgeting Principles*. [Video]. YouTube. https://www.youtube.com/watch?v=WdZg0yi_5kU

Beyond Budgeting. (2016, 29. april). *Beyond Budgeting: Principle 4- Organisation*. [Video]. YouTube.

Beyond Budgeting. (2016, 29. april). *Beyond Budgeting: Principle 12- Rewards*. [Video]. YouTube <https://www.youtube.com/watch?v=ETU5TzNYiC0>

Beyond Budgeting. (2016, 29. april). *Beyond Budgeting: Principle 3- Transparency*. [Video]. YouTube. <https://www.youtube.com/watch?v=Mb7K8App2vw>

Beyond Budgeting. (2016, 29.april). *Beyond Budgeting: Principle 10- Resource Allocation*. [Video]. Youtube https://www.youtube.com/watch?v=mPCYHmvi_b8

Beyond Budgeting. (2016, 29. april). *Beyond Budgeting: Principle 11- Performance evaluation*. [Video]. YouTube <https://www.youtube.com/watch?v=RfPVtG2B27E>

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

Bjørnenak, T., & Kaarbøe, K. (2011). Dynamiske styringssystemer- hva er det?

Bjørnenak, T. (2021). *Beyond budgeting i praksis*. En podcast av PWC med Trond Bjørnenak som intervjuobjekt. <https://www.pwc.no/no/podcast/pwc-podden/beyond-budgeting-i-praksis.html>

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

Bogsnes, B. (2021) 46: *Beyond Budgeting med Bjarte Bogsnes*. En podcast av smidigpodden med Bjarte Bogsnes som intervjuobjekt. <https://smidigpodden.no/episode/46-beyond-budgeting-med-bjarte-bogsnes/>

Bonner, S.E., & Sprinkle, G. B. (2002). The effects of monetary incentives on effort and task performance: theories, evidence, and a framework for research. *Accounting, organizations and society*. 27 (4-5), 303-345).

Bourmistrov, A., & Kaarbøe, K. (2013). From comfort to stretch zones: A field study of two multinational companies applying “beyond budgeting” ideas. *Management accounting research*, 24 (3), 196-211.

Bragelien, I. (2005). 10 bonustabber- Hvordan lære av teori og praksis?. *Praktisk økonomi & finans*, 21 (2), 25-35.

Bubshait, A, A., & Almohawis, S. A. (1994). Evaluating the general conditions of a construction contract. *International Journal of Project Management*, 12(3), 133-136.

Burns, A, veck A, & Bush, R (2017) *Marketing research* (8.utg, global ed) Harlow, England: Pearson

Burns, J., & Vaivio, J. (2001). Management accounting change. *Management accounting research*, 12 (4), 389-402.

Burns, T.E., & Stalker, G.M. (1961). The management of innovation.

Butler, J.B., Henderson, S. C., & Raiborn, C. (2011). Sustainability and the balanced scorecard: Integrating green measures into business reporting. *Management Accounting Quarterly*, 12(2), 1.

Byggeindustrien. (2022). *Oppkjøp*. Byggeindustrien. <https://www.bygg.no/emne/oppkj%C3%B8p/>

Chan, A. P., & Chan, A. P. (2004). Key performance indicators for measuring construction success. *Benchmarking: an international journal*.

Chavan, M. (2009). The balanced scorecard: a new challenge. *Journal of management development*.

- Clegg, S., Kornberger, M., Pitsis, T., 2005. *Managing and Organizations: An Introduction to Theory and Practice*. SAGE, London.
- Dalland, O (2012) *Metode og oppgaveskriving for studenter* ((5.utg.ed) Oslo: Gyldendal akademisk
- Dawood, N., Sikka, S., Marasini, R., & Dean, J. (2006, september). Development of key performance indicators to establish the benefits of 4D planning. *In Proceeding 22nd Annual ARCOM Conferencce (Vol. 4, No. 6)*.
- Ekholm, B. G., & Wallin, J. (2000). Is the annual budget really dead?. *European Accounting Review*, 9 (4), 519-539
- Flamholtz, E., Das, T. & Tsui, A. (1985). Toward a integrative framework of organizational control. *Accounting Organizations and Society* 10 (1), 35-50.
- Gabarro, J. J. 1978. The development of trust, influence, and expectations. In A. G. Athos & J. J. Gabbaro (Eds.), *Interpersonal behavior: Communication and understanding in relationships*. Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall.
- Goode, M., & Malik (2011). Beyond budgeting: the way forward? *Pakistian Journal of Social Sciences (PJSS)*, 31 (2).
- Grenness, T. (2001). *Innføring i vitenskapsteori og metode* (2. utg.). Universitetsforlaget
- Gurton, A. (1999). Bye bye budget... the annual budget is dead. *Accountancy*, march, 60.
- Hansen, P. (red) (1975). *Håndbog i budgetering*. Valby: Insitut for Lederskab og Lønsomhed.
- 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.
- Harvard Business School Executive Education. (2010, 2. november). *Driving Corporate Performance: The Balanced Scorecard*. . [Video]. YouTube. <https://www.youtube.com/watch?v=oNy8kupW8oI>
- Heinzelmann, R. (2015). Insights of using Beyond Budgeting ideas for performance management and control in Norwegian companies. *Controlling*, 27 (2), 96-101.
- Heinzelmann, R. (2019). Why does Beyond budgeting work in Scandinavian organizations. *Controlling- Zeitschrift für erfolgsorienterte Unternehmenssteuerung*, 31, 27-28.
- Helsedirektoratet. (2020). *Samfunnsøkonomisk vurdering av smitteverntiltak-covid19: Rapport fra eksterngroupe på oppdrag for Helsedirektoratet*. Helsedirektoratet
- Heskestad, T. (2014). "Brenn" tradisjonelle budsjetter. Artikkel utlevert i forelesning.
- 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.
- Hope, J., & Fraser, R. (1999). Beyond budgeting: building a new management model for the information age. *MANAGEMENT ACCOUNTING-London-*, 77, 16-21.
- Hope, J., & Fraser, R. (2000). Beyond budgeting. *Strategic Finance*, 82 (4), 30.
- Hänninen, V. (2013). Budgeting at a crossroads- The viability of traditional budgeting- A case study.
- Ittner, C. D., & Larcker, D. F. (1998). Are nonfinancial measures leading indicators of financial performance? An analysis of customer satisfaction. *Journal of accounting research*, 36, 1-35.
- Jacobsen, D. I. *Hvordan gjennomføre undersøkelser?: Innføring i samfunnsvitenskapelig metode*. Kristiansand: Høyskoleforlaget
- Jacobsen, D. I.; & Thorsvik, J. (2007). *Hvordan organisasjoner fungerer*: Fagbokforlaget.
- Johannessen, A., Tufte, P., A. & Chrisoffersen, L. (2016). *Introduksjon til samfunnsvitenskapelig metode* (5. utg.) 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.
- Kiani Mavi, R., Gengatharen, D., Kiani Mavi, N., Hughes, R., Campbell, A, & Yates, R. (2021). Sustainability in construction projects: a systematic literature review. *Sustainability*, 13(4). 1932.
- Kleveland, L. & Tiset, A. (2015). *Budsjettet i utvikling*. Norges Handelshøyskole. <https://openaccess.nhh.no/nhh-xmlui/bitstream/handle/11250/2383065/masterthesis.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Kopelman, R.E., Prottas, D.J., & Davis, A. L. (2008). Douglas McGregor's theory X and Y: Toward a construct-valid measure. *Journal of Managerial Issues*, 255-271.
- Ledernytt. (2021, 14. november). Bedre resultater med verdibasert ledelse. <https://www.ledernytt.no/bedre-resultater-med-verdibasert-ledelse.6337601-355436.html>
- Lem, C. H. (2009). Beyond Budgeting- Det handler om mer enn budsjetter. *Magma- Econas tidsskrift for økonomi og ledelse*. <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.

- MacDonald, L. D., & Richardson, A. J. (2002). A. J. (2002). Alternative perspectives on the development of American management accounting: relevance lost induces a renaissance. *Journal of Accounting Literature*, 21, 120.
- Malmi, T & Brown, D. A. (2008). Management control systems as a package- Opportunities, challenges and research directions. *Management Accounting Research*, 19 (4), 287-300.
- Malterud, K. (2011) *Kvalitative metoder I medisinsk forskning. En innføring* (3.utg) Universitetsforlaget
- McGregor, D. (1960). *The Human Side of Enterprise- Annotated Edition*. New York: McGraw Hill Education.
- McKibbin, W., & Vines, D. (2020). Global macroeconomic cooperation in response to the COVID-19 pandemic: a roadmap for the G20 and the IMF. *Oxford Review of Economic Policy*, 36 (Supplement_1), S297-S337
- McKnight, D. H., Chervany, N. L., & Cummings, L.L. (1996). *Trust formation in organizational relationships*. Minneapolis: Management Information Systems Research Center, Curtis L. Carlson School of Management, University of Minnesota.
- Merchant, K. A. & Van der Stede, W. A. (2017). *Management Control Systems: Performance measurement, evaluation and incentives* (4thed.). Financial Times: Prentice Hall
- Merchant, K.A. (1981). The design of the corporate budgeting system: influences on managerial behavior and performance. *Accounting Review*, 813-829.
- Milgrom, P., & Roberts, J. (1995). Complementarities and fit strategy, structure, and organizational change in manufacturing. *Journal of accounting and economics*, 19 (2-3), 179-208.
- Mishra, A.K. (1993). Breaking down organizational boundaries during crisis: The role of mutual trust. *Unpublished working paper, Pennsylvania State University*.
- Morlidge, S., & Player, S. (2010). *Future ready: How to master business forecasting*. John Wiley & Sons.
- Morlidge, S., & Player, S. (2010). *Future Ready: How to Master the Business Forecasting*. West Sussex: John Wiley & Sons, Ltd.
- Nguyen, D.H., Weigel, C. and Hiebl, M.R.W. (2018). “Beyond budgeting: review and research agenda”, *Journal of Accounting & Organizational Change*, Vol. 14 (3), pp. 314-337.
- NSD. (2022). Norsk Senter for Forskningsdata. <https://www.nsd.no/>
- Nyeng, F. (2004). *Vitenskapsteori for økonomer*. Abstrakt forlag.
- Otley, D. T. (1980). The contingency theory of management accounting: achievement and prognosis. *Accounting, Organizations and Society*, 5 (4), 413-428.
- Ouchi, W. G. (1979). A conceptual framework for the design of organizational control mechanisms. *Management science*, 25 (9), 833-848.

Pfeffer, J., & Veiga, J. F. (1999). Putting people first for organizational success. *Academy of management perspectives* 13 (2), 37-48.

PwC. (2020, 21.august). *Beyond budgeting I praksis* [Audio Podcast].
<https://www.pwc.no/no/podcast/pwc-podden/beyond-budgeting-i-praksis.html>

Roosli, F., & Kaduthanam, S. (2018). Beyond budgeting as a mindset and a framework for action. *Management Journal Change ment*, 4, 20-22.

Sander, K. (25.10,2020) *Induktiv eller deduktiv studier* Estudie. <https://estudie.no/induktiv-deduktiv/>

Saunders, M. N., Lewis, P. & Thornhill, A (2012) *Research methods for business students*. Pearson Education Limited

Schmidt, J.A. (1992). Is it time to replace traditional budgeting? *Journal of Accountancy*, 174 (4), 103.

School of product. (2021, 21.oktober). *Bjarte Bogsnes- Business Agility in practice- An introduction to Beyond Budgeting*. [Video]. YouTube.
<https://www.youtube.com/watch?v=0ZaPgLov4V0&t=1611s>

Shen, L. Y., Bao, Q., & Yip, S. L. (2000, October). Implementing innovative functions in construction project management towards the mission of sustainable environment. *In Proceedings of the Millennium Conference on Construction Project Management* (pp. 77-84).

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

Stakkeland, C. (2018). *Beyond Budgeting i entreprenørbransjen: Et oppgjør med entreprenørbransjens konservative styringssystem* (Master's thesis, University i Agder; University of Agder).

Statistisk Sentralbyrå (SSB). (2019, 7.mai). *Bygge- og anleggsvirksomhet, strukturstatistikk*.
<https://www.ssb.no/stbygganl>

Stensaker, I. and K. Østergren (2008). «Management control without budgets: A field study of “beyond budgeting” in practice” Conference paper sent 6th Conference on New Directions in Management Accounting.

Stewart, M. (2010). Theories X and Y, revisited. *Oxford Leadership Journal*, 1(3), 1-5.

Store norske leksikon. (2021, 7.november). *entreprenør (firma)*.
https://snl.no/entrepren%C3%B8r_-_firma

Thagaard, T. (2018) *Systematikk og innlevelse: en innføring i kvalitative metoder* (5 utg.) Fagbokforlaget

The KPI Working Group (2000), “KPI Report for the Minister for Construction”, Department of the Environment, Transport and the Regions, London, January, 2000.

Thurén, T. (2009). *Vitenskapsteori for nybegynnere* (2. utg.). Gyldendal Akademisk.

Torgersen, E. (13.10.2020) *I et møte med ti personer er det trist å bare se svarte skjermer* Forskning.no. <https://forskning.no/arbeid-ledelse-og-organisasjon-partner/i-et-mote-med-ti-personer-er-det-trist-a-bare-se-svarte-skjermer/1692276>

Union Gruppen. (2021, 30.juni). *Byggekostnadene stiger- hva nå?* Union Gruppen. <https://m2.union.no/makro/byggekostnadene-stiger-hva-na>

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. *BASE-Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos (ISSN: 1984-8196)*, 10(4), 294-307.

Yin, R.K (2014) case study research: *Design av methods* 5 utg. Los Angeles, calif: SAGE

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>

Formål

Formålet med denne studien er å undersøke økonomistyringen i entreprenørbedrifter, og om Covid-19 har medført økt bruk av alternative styringsverktøy i entreprenørbransjen, samt endring av virksomhetens styringssystemer.

Problemstilling: Har covid-19 medført økt bruk av alternative styringsverktøy i entreprenørbransjen?

Hvem er ansvarlig for forskningsprosjektet?

Universitet i Agder, avdeling business and Law er ansvarlig for forskningsprosjektet.

Hvorfor får du spørsmål om å delta?

Dere tilfredsstillere våre krav om omsetning, samt økonomiavdeling til å delta i avhandlingen

Hva innebærer det for deg å delta?

Gjennomføring Intervjuene gjennomføres av to studenter i Teams, hvor en vil føre referat. Det ønskes samtidig å ta lydopptak under intervjuet ved deres samtykke, og eventuell transkribering vil forekomme. Under intervjuet og det vil heller ikke registreres noen personopplysninger om det enkelte intervjuobjekt. Før selve intervjuet starter vil den som intervjues få tid til å lese gjennom og godkjenne og signere samtykkeskjema.

Det er frivillig å delta

Det er frivillig å delta i prosjektet. Hvis du velger å delta, kan du når som helst trekke samtykket tilbake uten å oppgi noen grunn. Alle dine personopplysninger vil da bli slettet. Det vil ikke ha noen negative konsekvenser for deg hvis du ikke vil delta eller senere velger å trekke deg.

Det vil ikke være mulig å identifisere deres bedrift og ansatte i avhandlingen. Vi vil bruke koder som f.eks informant 1,2,3 etc.. og bedrift A,B,C osv...

Vedlegg

Vedlegg 1- intervjuguide

Del 1- økonomisjef/daglig leder

- Fortell litt om deg selv og stillingen

Krisen

1. Hvordan ble bedriften påvirket da pandemien inntraff og hvordan var dere rustet til å håndtere det?
2. Har det vært en økning i bygge- og råvarekostnader, som igjen har økt kostnader ved byggeprosjekter?

Tillit

3. I hvilken grad har de ansatte beslutningsmyndigheten?
4. Hvilke kontrollmekanismer har dere i bedriften?

Planlegging

5. Hvordan ser planleggingsprosessen deres ut på kort -og langsikt?
6. Hvem i organisasjonen er involvert (ikke nevnt navn, kun stillinger) i planleggingsprosessen?
7. Har pandemien hatt en innvirkning på planleggingsprosessen?

Kulturell Styring

8. Hvordan vil du beskrive organisasjonskulturen i bedriften?
9. Hvilke verdier er det dere ser hos de ansatte i rekrutteringsprosessen?
10. Har covid-19 hatt en innvirkning på organisasjonskulturen?

Administrativ styring

11. I hvor stor grad har dere møtevirksomheter, og hvordan har det innvirkning på ansattes atferd?
12. Har dere standard drift- og prosedyreregler, og hvordan kommuniseres dette?

Styringsverktøy

13. Benytter dere bonus og insentivsystemer for de ansatte?
14. Hvis ja, belønner dere kollektivt eller individuelt?
15. Hvis ja, har insentivordningene noen effekt på ansattes atferd?
16. Har belønning- og insentivordningene endret seg som følge av krisen?
17. Bruker dere budsjett som styringsverktøy?
18. Hva er formålet med budsjett?
19. Hvilke svakheter ser dere ved budsjettet?
20. Har budsjettet blitt et mer nyttig styringsverktøy under krisen og hvordan?
21. Hvilke andre styringsverktøy bruker dere (f.eks rullerende prognoser, balansert målstyring, benchmarking, KPIer?)
22. Bruker dere finansielle måltall til å evaluere prestasjon ved prosjekter?
23. Bruker dere ikke-finansielle måltall?
24. Har krisen medført økt bruk av andre styringsverktøy?

Avslutning

25. Er dere forberedt på eventuelle konsekvenser av Ukraina krigen?
26. Er det noe mer dere ønsker å tilføye

Del 2- Prosjektledere

- Fortell litt om deg selv og stillingen
- 1. I hvilken grad har du beslutningsmyndigen? Har dette endret seg underveis i pandemien?
- 2. Har dere myndighet til å ta beslutninger som krever økonomisk forståelse?
- 3. Har økt ansvar og tillit positiv innvirkning på motivasjon?
- 4. Har dere fått økt tillit og ansvar under pandemien? Økt fleksibilitet i forhold til hjemmekontor
- 5. Hvilke kontrollmekanismer har dere i bedriften?
- 6. Hvordan fungerer informasjonsflyten i bedriften?
- 7. Hvilken innvirkning har bonussystemene på deres atferd?

Vedlegg 2: Refleksjonsnotat av Armin Seantia Zahedi

Innledning

Dette refleksjonsnotatet er skrevet som en avsluttende del av masterstudiet økonomi og administrasjon, med spesialisering i økonomisk styring. Notatet skal reflektere rundt overordnede tema internasjonale krefter og trender. Den første delen av notatet vil gi en sammenfatning masteravhandlingens tema, og en oppsummering av empiriske funn og konklusjon. Først vil jeg forklare hvordan entreprenørbransjen blir påvirket av internasjonale trender og samarbeid. Videre vil det drøftes hvordan våre temaet for vår oppgave kan knyttes teamet internasjonal. Her vil oppgavens analyseenheter, problemstilling, utvalg, empiriske funn og konklusjon trekkes frem for å belyse dette. Refleksjonsnotatet blir avrundet med en kort oppsummering.

Sammendrag

I masteravhandlingen har vi utforsket endringer som har foregått i bygg- og anleggsbedrifter styringssystemer, som følge av et utbrudd av covid-19. Etter 2 år med pandemi, har det vært noe forskning på endringer i styringssystemer som følge av covid-19. Etter et detaljert litteratursøk, fant vi ut som at eksisterer minimalt med forskning med endringer i styringssystemet knyttet til entreprenørbransjen. Covid-19 har skapt store utfordringer for entreprenørbransjen, blant annet har det vært enorme økninger i råvarepriser og problemer med leveringsforsinkelser.

En del av bakgrunnen for oppgaven og valg av bransje, var som følge av en global undersøkelse gjennomført av KPMG kalt *No turning back: An industry ready to transcend*. I denne undersøkelsen kom det frem at de fleste aktørene ikke var forberedt på pandemien, og flere bedrifter har blitt rammet av kostnadsoverskridelser og forsinkelser (Armstrong et al., 2021, s.7). Følgelig, ønsket vi å undersøke om de samme problemene eksisterer i Norge. Dermed, var formålet med mastergradsutredningen om covid-19 har påvirket atferden i bransjen vedrørende bruken av alternative styringsverktøy som står sterkt i BB-filosofien. På bakgrunn av dette kom i frem til følgende problemstilling:

«Har covid-19 medført økt bruk av alternative styringsverktøy i entreprenørbransjen»

For å besvare den overordnede problemstillingen gjennomførte vi en eksplorativt forskningsdesign, ved å intervju fire norske virksomheter som faller innenfor kategorien entreprenørbransjen. Formålet med flere intervjuobjekter var øke generaliserbarheten.

Dermed vil får forskning være i stand til å tilføre kunnskap til andre organisasjoner og bransjer, som operer i dynamiske og turbulente omgivelser. Etter to år med pandemi med økt grad av digitalisering, bestemte vi oss for å gjennomføre intervjuene digitalt. Dette har vært et tidsbesparende element og spart oss for reisekostnader.

Oppgaven vår ble strukturert med utgangspunkt i det teoretiske rammeverket som ble utarbeidet. Studien omhandler teori om BB-filosofien, samt rammeverket til Malmi & Brown (2008) knyttet til styringspakken. Teorien rundt BB fokuserte ledelse- og atfersmomenter ved en BB-filosofi med utgangspunkt McGregor (1960) teori X og Y og Bogsnes (2016) sine påstander om atferd. Videre tok vi utgangspunkt i Malmi & Brown (2008) *Management control system package* og alternativer til det tradisjonelle budsjettet, for å utforske hvilke innvirkning covid-19 har hatt på de ulike styringsmekanismene, og hvordan det har gitt utslag i endringer i bruken av økonomiske styringsverktøy.

Av våre empiriske funn kommer det frem at bedriftene allerede før covid-19 har adaptert økonomiske styringsverktøy som står sterkt i BB-filosofien. Grunnen til dette er at bedriftene operer i en konkurransepreget bransje hvor omgivelsene endrer seg raskt. Pandemien har ikke medført at bedriftene har strammet inn på beslutningsmyndighet, funksjonærer i et prosjekt har fått større mandat til å styre arbeidstidene selv. Dette tyder på en Teori-Y ledelse, noe som står sterkt i BB-filosofien.

Videre kommer det frem at bransjen har vært store prisøkninger, svingninger i råvarepriser og leveringsforsinkelser. Dette har medført at *planlegging* i styringssystemet under covid-19 har blitt veldig annerledes. Implikasjonene av dette er økt tidsbruk på oppfølging av rullerende prognoser hos 2 av virksomhetene. Våre funn tyder på at rullerende prognoser har vært det viktigste styringsverktøyet under covid-19, og betydningen av det tradisjonelle budsjettet er uendret. Følgelig, konkluderte vi med av covid-19 har medført økt bruk av alternative styringsverktøy i noen grad, ved økt benyttelse av rullerende prognoser. Avhandlingen gir en ytterligere bekreftelse på at den første forutsetningen om tradisjonell styring ikke stemmer.

Internasjonal

Økt grad av digitalisering og globalisering har gjort dagens forretningsmiljø mer krevende å operere i. Dette kan knyttes til dagens VUCA verden som står for (volatility, uncertainty, complexity and ambiguity) som gjør at det er helt essensielt at virksomheter er i stand til å

håndtere uforutsette hendelser (Rööslı & Kaduthanam,2018, s.1). Verden endrer seg stadig raskere, det er konkurranse på tvers av landegrensene, større fokus på kunder og innovasjon. Dette medfører at bedrifter må bli mer omstillingsdyktige. Virksomheter må være i stand til å holde takt med utviklingen i markedet, konkurrentene og teknologien.

Masteroppgaven tar for seg fire norske virksomheter i entreprenørbransjen, grunnet oppgavens omfang har utenlandske selskaper blitt utelatt i denne avhandlingen.

Masteravhandlingen tar for seg flere analyseenheter (økonomisjef, daglig leder, og prosjektleder), noe som vil styrke den interne validiteten (Jacobsen, 2018).

Entreprenørbransjen blir aller høyeste grad preget av internasjonale trender og krefter, noe som vil bli belyst i avsnittene nedenfor.

Norske bygg-anleggsbedrifter tar den teknologiske utviklingen og økt grad av digitalisering på alvor, og dette er helt essensielt for å tilfredsstille krav til økt lønnsomhet og produktivitet i prosjekter. Byggeprosesser blir stadig mer komplekse i form av krav til design, samtidig som det stilles store krav til mer grønne og bærekraftige bygg. Dermed vil teknologien spille en essensiell rolle for å oppnå disse målsettingene (EBA,2022). Dette innebærer at norske Bygg- og anleggsbedrifter må omstille seg for å holde takt med endringer som skjer internasjonalt. Dessuten har de største entreprenørbedriftene datterselskap i utlandet, noe som forsterker viktigheten av et internasjonalt samarbeid. Bedriftene i vår avhandling har mange utenlandske samarbeidspartnere og leier inn arbeidskraft fra utlandet, noe som gjør at de i høyeste grad blir påvirket av internasjonale trender og krefter.

Under covid-19, har noen selskapene grunnet stengte grenser hvert nødt å leie arbeidskraft fra andre steder. Mer kritisk, har bransjen vært preget av forsinkelser av levering byggevarer og råmaterialer, noe som har redusert fremdriften i prosjekter. Dette har medført at noen av virksomhetene har vært nødt til å bytte ut faste leverandører, for å unngå redusert fremdrift per prosjekt. Dette illustrerer viktigheten av å være smidig og omstillingsdyktig i dagens forretningsmiljø.

Under den tid vi har skrevet masteroppgave, har det oppstått krig i Ukraina, noe som har skapt enda større utfordringer for entreprenørbransjen. Flere har bedriftene i avhandlingen har samarbeidspartnere, som igjen har produsenter som har underleverandører og underentreprenører i Ukraina. Dessuten har krigen medført økte råvarepriser i bransjen. Disse elementene kan forsterke risikoprofilen i bransjen, og medføre store forsinkelser i byggeprosjekter.

Stadige endringer i teknologi og digitalisering, innebærer at styringssystemet til virksomheter også må endre seg, for å holde takt med utviklingen i omverden (Burns & Vaivio, 2001, s.1). Budsjettet ble oppfunnet av en grunn, ved å gi virksomhetene god styringsinformasjon. Budsjettet var noe revuloserende da det ble oppfant for over 100 år siden, og har i senere tid fungert utmerket som styringsverktøy for å opprettholde den økonomiske kontrollen. Dette er nødvendigvis ikke tilfelle i dag. Verden endrer seg, og et statisk budsjett vil bli mindre nyttig i dagens forretningsmiljø, siden tradisjonell budsjettering ikke evner å fange opp usikkerheten i rask endrede miljøer (Hansen et al., 2003 ; Wallander, 1999; Bescos et al., 2003).

Beyond budgeting er en styringsfilosofi som tar virkeligheten på alvor, og skal dermed være i stand til å følge disse VUCA endringene og endringer i omverden (Bogsnes, 2016). BB er godt rustet til å møtedagens endrede- og dynamiske markedsforhold som skaper utfordringer for økonomisk styring (Heinzelmann, 2015, s.1). BB er et internasjonalt konsept, og store deler av denne avhandlingen er knyttet til internasjonal forskning. Imidlertid, vil denne forskningen også være overførbart til andre norske selskaper. I Norge har vi en av BB-pionerene ved Bjarte Bogsnes. Det var Jeremy Hope og Robin Fraser som formulerte de 12 prinsippene ved Beyond budgeting i 1990-tallet. Bjarte Bogsnes er en del av et team på fem personer som promoterer BB-konseptet videre til både norske og internasjonale bedrifter. I senere tid har flere norske selskaper implementert BB-filosofien, som for eksempel Reitangruppen, gjensidige, statskraft og Eidsiva (BBRT, 2022). Følgelig, fungerer BB-filosofien godt i Norge.

En annen internasjonal trend som entreprenørbransjen må følge er bærekraft. Av våre empiriske funn kommer det frem bærekraft er en viktig KPI hos flere av bedriftene. Bedriftene har kunder og byggherrer som krever at de tar miljøhensyn på alvor. Dermed har flere bedrifter i avhandlingen satt seg langsiktige mål innen bærekraft. Fokus på kundens behov, kan relateres prinsippet *kunder* i BBRT. Dette prinsippet innebærer at virksomheten må tilpasse arbeide til kundens behov, fremfor hierarkiske relasjoner internt i bedriften (Beyond budgeting, 2016). Videre fremkommer det av empiriske funn at kundetilfredshet også er en viktig KPI. Dersom kunden krever at bedriften skal endre byggemetode eller benytte mer miljøvennlige råvarer i byggeprosjektet, er bedriftene nødt til å tilfredsstille disse kravene. Dersom virksomheten har et styringssystem som ikke har denne omstillingsevnen, vil de i verste fall ikke evne holde takt med utviklingen til konkurrentene. BB er en styringsmodell som er skreddersydd til å tilpasse disse kravene ved ledelsesprinsippet *kunder*.

Mye av litteraturen som benyttes i avhandlingen, er studier som har blitt gjort utenfor Norges landegrensler. For eksempel, *Relevance Lost* debatten som startet i regi av Johnson & Kaplan (1987), har i senere tid blitt et viktig bidrag i Beyond budgeting og økonomistyringslitteraturen. Styringssystemene ble kritisert for å ikke være i stand til å følge den raske utviklingen i et organisatorisk miljø, og manglende evne til å utgi etterspurt informasjon (Wanderley & Cullen, 2013; Johnson & Kaplan, 1987). Dermed har økonomisk styring blitt utviklet ved å skape og introdusere nye økonomiske styringsverktøy, eller ved endringer i måten ledere anvender det tradisjonelle styringssystemet (Wanderley & Cullen, 2013, s.295-296).

Styringspakken til Malmi & Brown (2008) er en del av vårt teoretiske rammeverk. Begrepet styringspakke har i litteraturen fått økt oppmerksomhet det siste tiåret både nasjonalt og internasjonalt. Litteraturen viser at økonomisk styringsinformasjon må sees i sammenheng med andre aspekter av styringssystemer, for eksempel virksomhetens organisering og belønningssystemer (Bjørnak & Kaarbøe, 2011). Følgelig, er masteroppgaven like aktuelt internasjonalt som nasjonalt.

Temaet internasjonal tar for seg globalisering. Økt grad av globalisering fører til mer internasjonalt samarbeid og konkurranse på tvers av landegrensene. Dermed er det essensielt at norske aktører har tilstrekkelig med kompetanse i regnskap og økonomistyring. Emnet finansregnskap 4 har et stort fokus på internasjonale regnskapsstander, og kurset Strategisk økonomistyring ga et godt innblikk i utviklingen i økonomisk styring internasjonalt. Valgemnet kontraktsrett fokuserte stort internasjonale kontraktsrettslige problemstillinger. Min hovedprofil som er økonomisk styring, vil dermed være gunstig i jobbsammenheng både nasjonalt og i samarbeid med internasjonale aktører.

God økonomistyring er essensielt for å håndtere dagens VUCA verden når uforutsette hendelser stadig vekk oppstår, dette har også kommet frem i denne avhandlingen. Historisk sett har tradisjonell styring blitt basert på budsjettering, og det har blitt ansett som bærebjelke en økonomiske styringssystemer i nesten alle organisasjoner (Hansen et al., s.,2003). Ettersom som verden har blitt mer dynamisk og tumultuarisk har budsjettet høstet mye kritikk internasjonalt. Dermed er det rimelig å konkludere at kritikken av det tradisjonelle styringssystemet har vært en stor internasjonal trend. Et alternativt til det tradisjonelle budsjettet, er rullerende prognoser. Det er dynamikken i verktøyet gjør at det egner seg bedre enn et tradisjonelt budsjett i turbulente omgivelser. Våre funn viser at rullerende prognoser er det styringsverktøyet som ble mest brukt hos bedriftene både før og under covid-19

pandemien. Dette kan relateres til argumentene til Bogsnes (2016) og Hope & Fraser (2003) at det er utslagsgivende å ha en dynamisk styringsmodell for å kunne responder på turbulente omgivelser.

Avslutning

I dette refleksjonsnotatet har jeg presentert hovedfunnene i masteravhandlingen. Videre har jeg drøftet hvordan entreprenørbransjen blir påvirket av internasjonale trender og krefter, samt viktigheten av et internasjonalt samarbeid. Økt grad av digitalisering og globalisering har medført økt konkurranse på tvers av landegrensene. Dette setter virksomheters omstillingsevne på prøve, dermed er nødvendig med en styringsmodell som er tilpassningsdyktig i dagens forretningsmiljø. Refleksjonsnotatet belyser litteraturen som har lagt grunn utviklingen i økonomisk styring og BB de siste tiårene. Videre har jeg diskutert viktigheten av god økonomistyring for å håndtere dagens VUCA verden. Et destruktivt bruk av et budsjett vil bli for statisk i dagens forretningsmiljø. Denne studien har belyst at prognostisert vil ha en større verdi når omgivelsene er usikre.

Litteraturliste

Armstrong, G., Gilge, C & Max, K. (2021). *No turning back: An industry ready to transcend*. Global Construction Survey 2021.

BBRT. (2022a). What is Beyond budgeting. URL:<https://bbrt.org/what-is-beyond-budgeting/>

Beyond Budgeting. (2016, 29. april). *Beyond budgeting: Principle 6- Customers*
https://www.youtube.com/watch?v=_6fut4R_wVw

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

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

Bjørnenak, T., & Kaarbøe, K. (2011). Dynamiske styringssystemer- hva er det?

Burns, J., & Vaivio, J. (2001). Management accounting change. *Management accounting research*, 12 (4), 389-402.

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.

Entreprenørforeningen- Bygg og Anlegg. (2022). *Hvorfor skal norsk byggenæring satse på en digital fremtid i produksjon og prosjektering?*

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

Jacobsen, D.I. (2018). *Hvordan gjennomføre undersøkelser?: Innføring i samfunnsvitenskapelig metode*. Kristiansand: Høyskoleforlaget

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

Malmi, T & Brown, D. A. (2008). Management control systems as a package- Opportunities, challenges and research directions. *Management Accounting Research*, 19 (4), 287-300.

<https://www.eba.no/viktigste-saker-eba/digitalisering-i-bygg-og-anlegg/>

Wanderley, C., & Cullen, J. (2013). Management accounting change: A review. *BASE- Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos (ISSN: 1984-8196)*, 10(4), 294-307.

Vedlegg 3: Refleksjonsnotat – Anders Riis-Gjertsen

Introduksjon

I forbindelse med min 5årige master innen økonomi og administrasjon skriver jeg nå dette refleksjonsnotatet. Vår mastergradsavhandling handler om hvorvidt covid-19 har påvirket styringssystemene i entreprenørbransjen. Notatet skal videre handle om temaer i studiet, avhandlingen og begrepet «internasjonal».

Først og fremst vil jeg presentere mastergradsoppgaven, hvilke funn vi har gjort før jeg tilslutt presenterer avhandlingen konklusjon. Deretter vil begrepet internasjonal komme til uttrykk. Det vil fokuseres på hvordan internasjonale trender og krefter kan påvirke funnene i oppgaven. Jeg vil vise til hvordan trendene og kreftene kan påvirke BB, våre funn, bedriftene og hvordan bedriftene kan reagere. Begreper som globalisering, kultur, teknologi og grønn omstilling vil være deler av det som blir belyst for å vise hvordan internasjonale trender og krefter kan være med på å påvirke hvordan bedrifter styres. Tilslutt vil jeg komme med en oppsummering av det som er diskutert gjennom hele notatet.

Sammendrag

Vår problemstilling for avhandlingen er: «Har covid-19 medført økt bruk av alternative styringsverktøy i entreprenørbransjen?» Ettersom avhandlingen ble påbegynt senhøsten 2021 var det relativt lite forskning på temaet fra før. Tanken før begynnelse var at det ville være spennende å skrive om en hendelse som fortsatt var pågående. Dette handler i stor grad om mulighet til å skrive om noe som er såpass relevant. Vår tanke var at dette kunne ha positive virkninger på jobbvalg i tiden etter endt utdanning og at vi på den måten var «oppdaterte» i forhold til markedssituasjonen. Valget ble derfor relativt enkelt. Som følge av krisen ble det også nødvendig å jobbe annerledes enn før. Fysiske møter ble begrenset som følge av smittekontroll, og store deler av samarbeidet vedrørende avhandlingen har derfor foregått digitalt. Dette gjelder også intervjuer, møter med veileder osv. I henhold til begrepet internasjonal kan vi allerede her se assosiasjoner, men mer om det siden.

Hensikten med studien er å se på hvilke endringer som har skjedd som følge av krisen, men også om bedriftene har til hensikt å videreføre endringene de har gjort. Et typisk hell i uhellet hvor man prøver ut noe nytt for å se at den/de nye løsningene viser seg å være produktive også utenom krisetider. BB filosofien handler mye om tillitt til de ansatte, dette ble derfor en del av intervjuet. Grad av selvstyrte dager og grad av hvilke avgjørelser de ansatte kunne ta

ble naturlig nok viktig. Det er også viktig for oss å se om dette ble videreført, eller om det går tilbake til «normalen» før pandemi.

Data ble hentet inn ved hjelp av en kvalitativ studie med et eksplorativt forskningsdesign.

Som nevnt er avhandlingen skrevet under deler av pandemien, men også en del utenfor.

Digitale dybdeintervjuer ble foretrukket da smittevernsituasjonen var relativt usikker da vi skulle gjennomføre datasamlingen. Tilnærmingen for datainnsamling ble benyttet for å få ulike lederes refleksjon og tanker til endringer i styringssystemene under krisen.

Intervjuobjektene var 4 norske entreprenørbedrifter. Det ble foretatt to intervjuer fra samtlige bedrifter. Avgrensningen til 4 bedrifter ble delvis satt grunnet med mange uønskede svar på våre henvendelser. Begrunnelsen var den samme, grunnet covid-19 var ikke dette noe de ønsket hverken å bruke tid på ei heller hadde tid til.

Et tradisjonelt styringssystem bygger på forutsetning om at fremtiden kan planlegges og at man ikke kan stole på de ansatte. At fremtiden kan planlegges kan avkreftes blant annet med eksempel fra oljekrisen, kriger og det grønne skifte. Det naturlige å teste ut med denne avhandlingen blir derfor om man kan stole på de ansatte, men også om det er blitt mer alternative styringsverktøy som følge av krisen. Utgangspunktet vårt blir dermed om bruken av hjemmekontor og mindre kontroll samt mer autonomi har utfordret styringsverktøyene, tillit og kostnadseffektivitet. Det vil også være interessant å se om det har blitt nødvendig å styre bedriften på en annen måte i forhold til mindre bruk av budsjetter og mer bruk av for eksempel rullerende prognoser. Hjemmekontoret handler i stor grad om møtevirksomheten i bedriftene hvor det har blitt mer vanlig med digitale møter enn med fysiske møter.

Pandemien viser at det har vært en endring i tilliten mellom ledelsen og arbeiderne. Tilliten går blant annet på større bruk av hjemmekontor, høyere beslutningsmyndighet og selvledelse. Vedrørende kostnadseffektivitet kommer det frem at budsjettet fremdeles er i bruk i noen grad. Det kommer derimot frem at det ikke fokuseres alt for mye på budsjett og at store deler av bruken handler om å ha kontroll på kostnadene. Pengene brukes der det er nødvendig. Ressurser allokeres til aktivitet. Det er også nødvendig å nevne at bedriftene i stor grad er prosjektstyrte. Får man flere prosjekter bruker man naturlig nok mer penger, og også motsatt. Avhandlingen belyser dermed at krisen har bevist at man kan stole på de ansatte, noe som betyr at tradisjonell styring er utdatert og deler av teoriene om at man ikke kan stole på de ansatte blir dermed feilaktige eller eventuelt utdaterte.

Konklusjonen vi til slutt satt med var generelt at det ikke hadde vært store endringer i de undersøkte bedriftene. Vi ser dog en endring i tidsbruk til rullerende prognoser, den ble høyere for flere. Bedriftene har fra før en stor grad av beslutningsmyndighet, og det har heller ikke vært endringer i denne som følge av pandemien. Mellomlederne har stor grad av frihet og autonomi i arbeidet sitt. Den enkelte prosjektlederen er «sjef» i sitt eget prosjekt, og kan i stor grad ta alle beslutninger uten å måtte kommunisere med ledelsen.

Der vi ser den største endringen for bedriftene er i den kortsiktige planleggingen. Pandemien har ført til store endringer i leveringstid for materialer og prisstigning som har vært uforutsigbar. Dette igjen har ført til endringer i handlingsplanene oftere enn normalt. For å oppsummere kom vi frem til at covid-19 har ført til en økning av alternative styringsverktøy i entreprenørbransjen til en viss grad.

Internasjonalisering

Internasjonaliseringen fører i dag til at organisasjoner blir mer avhengige av hverandre enn de var før. Et av selskapene vi intervjuet fortalte at de har eierskap fra et utenlandsk selskap, et annet 100% eid av et børsnotert selskap som igjen fører til flere utenlandske eiere. Et siste selskap er deleid av et børsnotert selskap. Det viser til at samtlige av disse selskapene har påvirkning fra andre land. Fellesbetegnelsen for samtlige selskaper er at de er avhengige av internasjonale trender som endringer av råvarepriser. Både Covid-19 og den pågående krigen i Ukraina har ført til eksplosjon i disse prisene (Hågøy, 2021). I en bransje hvor det er normalt å gi anbud med faste priser for store prosjekter kan dette føre til større risiko for selskapene da man ikke har anledning til å ha full kontroll på kostandene som påløper i prosjektet. Dette viser igjen hvor sammenbundet verden har blitt og at det ofte er forhold utenom markedet lokalt som har store innvirkninger på hvordan bedriften operer. Det høye kostnadsbilde er også med på å diktere hvor mye jobb bedriftene har å gjøre. En økning i råvarepriser fører naturlig nok til mindre arbeid for de respektive bedriftene. Rentebilde har hjulpet med å holde aktiviteten høy selv med høye råvarepriser. Vi ser nå derimot at rentene skal opp, og det forventes med det også lavere aktivitet fra samtlige bedrifter som er intervjuet.

I følge Mckinsey (2020) har pandemien ført til en endring i teknologiskifte. Det viser seg at sosiale restriksjoner har ført til mindre jobbreiser til andre land. Det har med det oppstått et nytt behov for å samarbeide digitalt. Bedrifter må derfor investere i teknologi for å møte denne endringen, og dette har ført til at teknologiskiftet har kommet flere år frem i tid enn det

ville gjort uten pandemien. Dette har ført til at bedriftene som resultat av covid-19 har et større behov for å investere i teknologi for å kunne møte endringen i arbeidsmetodene (McKinsey, 2020). Det vil etter pandemien være spennende å følge utviklingen i teknologien fortsetter eller om bedriftene faller tilbake til gamle rutiner hvor det er mer reising involvert. Kanskje vil bedriftene innse at det er kostnadsbesparende å ikke møte hverandre fysisk å med det fortsette med digitale møter. Det skal sies at det er både fordeler og ulemper med å ikke ha fysiske møter.

Vi ser en trend hvor digitaliseringen skjer internasjonalt over hele verdenen. For å kunne «følge med» må man ta hensyn til at omgivelsene kan endre seg raskt. Kostnadseffektivitet står sentralt rundt digitaliseringen. Dette medfører at marginene blir mindre. Der bedriftene i hovedsak hadde store marginer før har økt digitalisering og effektivitet vunnet frem ved at det er en økende konkurranse globalt og internasjonalt. Andre måter å styre på blir derfor ekstra viktig. En BB-filosofi som medfører at beslutningsprosessen blir desentralisert vil medføre at man har mulighet til å ta effektive beslutninger. Vi ser ingen store endringer i beslutningsmyndighet i de bedriftene vi har intervjuet. Det vi derimot ser er at de allerede har en stor grad av desentralisert styring ved at prosjektlederen er sjef for sitt eget prosjekt og kan fatte store beslutninger innenfor «normal» drift. Kostnadseffektivitet skal sies å være vanskelig å måle. En BB-filosofi er en godt egnet metode å bruke for å holde et fokus på kostnadsnivået i bedriften. Det viser seg ifølge Bogsnes (2016) at bedrifter som har implementert en BB-filosofi at forbruket går ned og at de dermed reduserer kostnadene.

Det grønne skifte har i disse siste årene vært i «vinden». Vi ser at det stilles flere kritiske spørsmål til organisasjoner om det drives bærekraftig eller om de er en miljøfiende. Mange er opptatt av fotavtrykk, miljø-sertifisering, mange bruker også dette som argumenter når man avveier hvilket selskap man skal benytte for en jobb. Dette er igjen et behov for raske endringer, det tydeliggjøres derfor igjen at et styringssystem som legger til rette til raske endringer på kort tid er nødvendig. BB-filosofien viser ser å være viktig for å kunne håndtere disse dynamiske omgivelsene.

Samtlige av de undersøkte bedriftene sier i intervju av miljø og sikkerhet er noe av de viktigste punktene de har i sine planer. De vet at ved å ha fokus på miljø vil de tiltrekke seg flere kunder, selv om ikke nødvendigvis prisene de operer med er lavere enn andres. Et økende fokus på kostnadsbilde kan være med på at miljø kommer ut som en lavere prioritert da man forsøker å holde bedriften i livet fremfor å bevare miljøet. Dette er ikke noe vi har

avduket i vår forskning, men kan være en problemstilling for mange. Som følge av leveringstrøbbel ser vi også at det åpner opp for muligheten om å bruke leverandører som er mindre «grønne» enn andre. Dette er en av baksiden med pandemien og effekten den kan ha fått på markedet generelt. En grønn omstilling kan er også avhengig av det teknologiske skifte. Digitale arbeidsmetoder kan være med på å føre til mindre resing når det kommer til møter, dette er med på å redusere både kostander og utslippene som reising medfører.

Avslutning

Gjennom refleksjonsnotatet har jeg tydeliggjort for linjene mellom avhandlingen, studien og hvordan dette henger sammen med internasjonale trender og krefter. Verden er stadig i endring, dette har kommet til uttrykk gjennom pandemien. Vi har derfor sett på hvordan bedrifter kan bli mer omstillingsdyktige, slik at de er mer robuste for hyppige endringer. Interessen for det grønne skifte blir større og større globalt, notatet er med på å vise at man kan håndtere slike trender ved å jobbe på nye og mer effektive måter. Dette henger videre sammen med teknologiskiftet som har medført en fortgang i teknologiskiftet med flere år enn det ville vært uten covid-19. Vi ser også at bedriftene vi har undersøkt allerede har en høy grad av desentralisert beslutningsgrad og dermed kan sies at de i noen grad er BB-bedrifter.

Litteraturliste

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

Hågøy, T. (2021, 26. august) *En av bransjens største utfordringer*. <https://nemitek.no/ravarepris-vanjeet-chatwal-vvs-norge/en-av-bransjens-storste-utfordringer/177965>

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