

# Beyond Budgeting – en reise i økonomistyring

*Hvordan endrer økonomistyringssystemet seg etter overgangen til  
Beyond Budgeting-filosofien?*

En studie av økonomistyring i Statoil

Øyvind Sjødin

Våren 2009

## Abstract

This thesis is about implementing the new management concept; Beyond Budgeting in Statoil, Norway's largest company, and the world's third largest oil and gas company. Statoil has been doing an effort in improving their management control system since 2005, and 2004 was the last time the company's board of directors approved a company budget.

The frame of references is built around traditional budgeting theory, institutional theory with Jan Mouritsens "Design and Mobilisation" together with modern and traditional theories of management control. I have conducted interviews with personnel in Statoil responsible for implementing the new philosophy, and have given a reasonable amount of data for this qualitative and exploratory study.

The model offers no "ready-package" but rather a new way of thinking, and as this may seem like an easy fit for non-complex companies such as the banking industry, Statoil has made a decision to stay on the Beyond Budgeting journey for a number of years to come. This supports the idea that Beyond Budgeting is no revolution, but rather an evolutionary approach to management control.

## Forord

Denne oppgaven er skrevet som en avsluttende del av utdanningen Master of Science in Business Siv.Øk. med spesialiseringen Økonomistyring ved Handelshøgskolen i Bodø. Oppgaven består av et arbeid som finner sted siste semester, og teller 30 studiepoeng.

Jeg forsøker å benytte mest mulig norske, oversatte uttrykk i denne oppgaven. Da mye av økonomistyringslitteraturen er på engelsk, og de aller fleste begrepene er engelske er dette en utfordring. Jeg velger å holde språket i oppgaven mest mulig norsk, og anser det som ukorrekt å skulle benytte engelske begreper midt inne i norske setninger. Derfor oversetter jeg disse nøkkelbegrepene til norsk og setter originalspråkets begrep som en fotnote for klarhet. Alle oversettelser er gjort av meg selv med gode råd fra mine kollegaer, min kjære kone Karen Johanne Sjødin, internett og ordboken, alle feil er uansett mine egne.

Oppgaven omhandler et stort norsk, delvis statseid oljeselskap. Selskapet har vært gjennom en større fusjon, og det har hersket tvil om hva navnet på dette nye selskapet skulle være. Vinteren 2009 kom det sterke signaler fra den norske regjeringen at barnets navn skulle bli Statoil. Derfor refererer jeg konsekvent til selskapet som Statoil, selskapet, konsernet eller andre passende synonymmer.

Min veileder gjennom oppgaven har vært Førsteamanuensis Anatoli Bourmistrov ved Handelshøgskolen. I tillegg har Professor Frode Mellemvik deltatt på felles veiledninger med mine medstudenter Anders S Jacobsen og Inge Frantzen. Alle har vært god hjelp underveis, og fortjener takk for sin innsats for å få oss gjennom denne store oppgaven. Anatoli har vært svært behjelpelig underveis med å veilede gjennom jungelen av litteratur som finnes på temaet, i tillegg til at det var han som satte meg i kontakt med Bjarte Bogsnes og Statoil.

Handelshøgskolen i Bodø

Mørkved, 19. mai 2009

---

Øyvind Sjødin

## Sammendrag

Budsjettet er en hemske på mange norske og internasjonale selskaper i dag, og i denne misnøyen har det vokst frem et alternativ til tradisjonell styring. Handelsbanken startet med filosofien i 1972, og siden den gang lå filosofien i stor grad i en dvale frem til Jeremy Hope og Robin Fraser startet bevegelsen på midten av 1990-årene.

Jeg har i denne oppgaven om Statoil sin nye styringsfilosofi Beyond Budgeting intervjuet 2 ledere i forhold til implementeringsprosessen som selskapet er inne i. Mange tror dette er et system som selskapet er ferdig med i forhold til innføringen, men dette er feil. Selskapet har vært på en reise i 4 år, siden det første året 2005 da Statoils styre for første gang ikke ble forelagt et budsjett for deres godkjenning. Masteroppgaven er gjennomført på bakgrunn av problemstillingen: *Hvordan endrer økonomistyringssystemet seg etter overgangen til Beyond Budgeting-filosofien?*

Jeg har satt opp en teoretisk referanseramme som består av en gjennomgang av teori på budsjettering, hva er det som gjør at man har behov for å planlegge fremtiden, og hvorfor er modellen som er basert på James Mckinseys tanker så åpenbart utdatert? Jeg forsøker å besvare dette ved å se på både tradisjonell litteratur samt moderne tanker som for eksempel Gary Hamel. Videre har jeg satt opp en ramme av institusjonell teori, med Jan Mouritsens design og mobilisering, Burns og Scapens teori om institusjonell endring og et stykke om James March's teorier om organisasjonell kunnskap som han kalte exploration og exploitation. Jeg har sett meg nødt til å bygge en bred teoretisk ramme for å kunne favne om store deler av et økonomistyringssystem oppbygging.

Det har vært gjennomført 3 lengre intervjuer med 2 ledere på forskjellige plasser i selskapet, begge har jobbet og jobber med implementering og styringssystemer over en årrekke og må betegnes som svært erfarne ledere. Intervjuene har gitt en mulighet til å skrape i overflaten på økonomistyringssystemet til et selskap med en fantastisk avansert verdikjede, og forskningen som jeg presenterer her er langt fra grundig nok for å kunne gi et heldekkende bilde av hvordan Norges skarpeste menn og kvinner styrer verdens tredje største olje- og gass-selskap. Likevel er det gjort flere beskrivelser som jeg mener er verdt å få med seg.

Jeg har gjort mange interessante empiriske beskrivelser i forhold til hvordan Statoil sitt økonomistyringssystem endrer seg i kjølvannet av en filosofi som Beyond Budgeting. Noen endringer er slik de er beskrevet at Beyond Budgeting Round Table sine anbefalinger, andre

endringer er ikke på plass enda, og noen har man laget langs veien. De viktigste beskrivelser er at man går fra en absolutt modell med finansielle måltall til relative, ikke-finansielle måltall eller sågar måletall. I tillegg vil jeg poengtere at dette handler i stor grad om å ta i bruk de ressurser som organisasjonen allerede sitter på, slik som Balansert Målstyring. Tar man i bruk disse ressursene slik Beyond Budgetingfilosofien anbefaler kan man utløse en sterk energi innad i organisasjonen som kan gjøre bedriften konkurransedyktig eller til og med gi bedriften varige fortrinn i en stadig mer turbulent verden.

Et annet viktig poeng i den empiriske beskrivelsen er at man i Statoil ikke på langt nær er ferdige med implementeringsprosessen, og har tatt en beslutning om at dette ikke er et prosjekt med en ferdigdato. Det sees mer på som en forbedringsreise hvor målet ikke nødvendigvis er å bli ferdig, men hvor det er viktigere å være i kontinuerlig forbedring.

I konklusjonen ser jeg sammenhengen mellom den teoretiske referanseramme, den empiriske beskrivelse og de analytiske poeng jeg har forsøkt å fremheve, og konkluderer med at dette er veien å gå for fremtidens effektive styringssystemer.

## Innholdsfortegnelse

<b>ABSTRACT</b> .....	<b>II</b>
<b>FORORD</b> .....	<b>III</b>
<b>SAMMENDRAG</b> .....	<b>IV</b>
<b>1. 0 MOTIVASJON OG AKTUALISERING</b> .....	<b>1</b>
1.1 PROBLEMSTILLING OG FORMÅL .....	2
<b>2.0 TEORETISK REFERANSERAMME</b> .....	<b>4</b>
2.1 HVORFOR FORUTSE FREMTIDEN? .....	4
2.1.1 God plan "gone wrong".....	5
2.1.2 Bedre budsjettering eller noe nytt?.....	6
2.1.3 Kritikk mot Beyond Budgeting .....	9
2.1.4 Økonomistyringens byggeklosser.....	9
2.1.5 Systemskapt adferd.....	11
2.1.6 Prestasjonskontrakter .....	12
2.1.7 Forskjellige paradigmer .....	12
2.1.8 Beyond Budgeting som paradigmeskift .....	13
2.2 INSTITUSJONELL TEORI.....	15
2.2.1 Design og mobilisering.....	15
2.2.2 Institusjonell endring.....	19
2.3 ORGANISASJONELL LÆRING OG KOGNITIVE MODELLER.....	20
2.3.1 Organisasjonell analyse av teknologiske innovasjoner.....	20
2.3.2 Kognitive modeller og tankesett.....	22
<b>3.0 METODE</b> .....	<b>24</b>
3.1 VALG AV VERKTØY.....	24
3.2 EPISTEMOLOGISK STÅSTED.....	24
3.2.1 To motstridende syn .....	25
3.2.2 Oppgavens vitenskapsteoretiske standpunkt .....	26
3.3 FORSKNINGSDESIGN.....	27
3.4 INNSAMLINGSMETODER .....	27
3.5 INTERVJUTEKNIKK .....	28
3.6 FORSKNINGSKVALITET .....	29
3.6.1 Generalisering eller overførbarhet?.....	29
3.6.2 Validitet og reliabilitet i forskningen .....	30

3.7 ANALYSEARBEID .....	32
<b>4.0 EMPIRISK BESKRIVELSE .....</b>	<b>33</b>
4.0.1 Innledning .....	33
4.0.2 Motivasjon for endring .....	33
4.0.3 Statoil; et selskap for budsjettoverskridelser? .....	34
4.0.4 I fortiden var det .....	35
4.1 MÅL, PLANLEGGING OG PROGNOSE .....	36
4.1.1 Ingen helhetlig plan .....	36
4.1.2 Forskjell mellom budsjett og prognose .....	36
4.1.3 Ikke helt ferdig med budsjettene .....	38
4.1.4 God prestasjon i "gamle" Statoil .....	38
4.2 MODERNE STYRING .....	40
4.2.1 Transaksjonssystemer .....	40
4.2.2 Rapporter og informasjon .....	41
4.2.3 Synliggjøre skift i fokus .....	42
4.2.4 Ligatabeller og peer-pressure .....	43
4.2.5 Performance management i et nytt perspektiv .....	44
4.2.6 Ambisøse mål med eierskap og dedikasjon .....	46
4.3 EN KULTUR I ENDRING .....	48
4.3.1 Helhetlig kulturell endring .....	48
4.3.2 Tillitsbasert kultur .....	49
4.3.3 Leaders and Managers! .....	50
4.4 UTFORDRINGER OG FORUTSETNINGER FOR EN POSITIV IMPLEMENTERING .....	51
4.4.1 Bare i gode tider? .....	51
4.4.2 Utfordrende fusjon .....	51
4.4.3 Finanskrisen og krasj i oljepris .....	52
4.4.4 Nødvendig ryggdekning fra Helge Lund .....	53
4.5 OPPSUMMERENDE KOMMENTAR .....	55
<b>5.0 ANALYSE .....</b>	<b>58</b>
5.1 DESIGN OG MOBILISERING AV BEYOND BUDGETING .....	58
5.1.1 Kausale sammenhenger i Statoil .....	59
5.1.2 Sammenfaller med institusjonell endring .....	60
5.1.3 Utforskning og utnytting i gode og dårlige tider .....	61
5.1.4 Paradigmeskift eller bare endret tankegang? .....	62
5.1.5 Evolusjon eller revolusjon? .....	63

5.2 BEYOND BUDGETING OG TEKNISKE UTFORDRINGER?.....	64
5.2.1 <i>Beyond Budgeting i Statoil</i> .....	64
5.2.2 <i>Fra måltall til måletall</i> .....	66
5.2.3 <i>Endring i økonomistyringens byggeklosser</i> .....	67
5.2.4 <i>En annerledes filosofi</i> .....	68
<b>6.0 KONKLUSJON</b> .....	<b>70</b>
6.1 MULIGHETER FOR FREMTIDIG FORSKNING.....	72
<b>BIBLIOGRAFI</b> .....	<b>73</b>
<b>VEDLEGG 1: INTERVJUGUIDE STATOIL OG BEYOND BUDGETING VÅR 2009</b> .....	<b>77</b>
<b>VEDLEGG 2: INTERVJUGUIDE STATOIL OG BEYOND BUDGETING HØST 2008</b> .....	<b>78</b>
Tabell 1 Absolutte og relative kontrakter.....	7
Tabell 2 Før og etter.....	55
Figur 1 Tradisjonell tilnærming.....	4
Figur 2 Økonomistyringens byggeklosser.....	10
Figur 3 Kausalitet i design.....	18
Figur 4 Endret fokus.....	43
Figur 5 God design.....	59
Figur 6 Feilslått design.....	60
Figur 7 Ny modell som skaper handling.....	65
Figur 8 Ny bruk av byggeklosser.....	69



## 1. 0 Motivasjon og aktualisering

Beyond Budgeting som begrep kom mer eller mindre inn i vårt vokabular i 2003 som et moteord fra forfatterne Hope og Fraser. Prinsippene begrepet hviler på er kjente for akademia, men effektene og resultatene en innføring av Beyond Budgeting gir er lite utforsket av akademia. Samtidig ser vi at flere og flere næringslivsaktører, både store og små gjør en innsats i sine bedrifter for å fjerne den hemske som budsjettet representerer. Statoil og Telenor er ledestjernene i den norske delen av Beyond Budgeting-verdenen, og spesielt førstnevnte har åpnet sine dører for akademia slik at vi kan gjøre et forskningsarbeid på effektene av denne nye modellen for bedriftsledelse, og forhåpentligvis kan akademia utlede nye teorier av disse nye prinsippene.

Å tro at Beyond Budgeting er en kjapp løsning på alle problemer en bedrift har, eller at det er en ferdig boks med alle svarene man trenger er en misforståelse. Det er ikke noe godt som kommer ut av ingenting, og en stor innsats må gjøres av bedriftene for at dette skal virke. I tillegg handler dette like mye om å endre tankesettet til finansfolk, administratorer, kontrollere og gammeldagse ledere som å innføre nye begreper og metoder i den daglige driften.

Likevel er det mange fra næringslivet som bruker begrepet ”velkommen til revolusjonen” om Beyond Budgeting (Bogsnes, 2009). Jeg ønsker å utfordre litt på dette, og mener at Beyond Budgeting ikke er en revolusjonerende ny løsning på verdens problemer. Likevel, modellen tar i bruk alle de verktøy vi har klattet på budsjettprosessen med på en helt ny måte; Balansert målstyring, dynamisk ressursallokering, strategisk ledelse samt bruk av prognoser og mål er på ingen måter nye verktøy, men måten moderne bedrifter benytter seg av disse er det som er grensesprengende. Derfor vil jeg heller si ”Velkommen til evolusjonen!”

Det finnes lite forskning på bruken av Beyond Budgeting blant norske akademikere. Norges Handelshøgskole, Statoil og Handelshøgskolen i Bodø samarbeider i et prosjekt for å forske på prinsippene. Per våren 2009 er det ikke publisert mye materiale fra norske akademikere, men noen masterstudenter har gjennomført det jeg vil kalle ”implementeringsstudier” av prinsippene. Fra NHH er det 3 oppgaver levert (Rønning & Ervik, 2008) (Grostad, 2008) (Johansen T. R., 2008)<sup>1</sup> og fra HNB er det 1 oppgave levert (Johansen M., 2008)<sup>2</sup>. De to

---

<sup>1</sup> Sperret for utlån

<sup>2</sup> Sperret for utlån

førstnevnte og den sistnevnte er oppgaver som går på selve motivasjonen for å iverksette endringer, implementere nye systemer og utfordringer rundt dette. Jeg mener disse problemstillingene er tilfredsstillende besvart, og at tiden er inne for å snevre inn problemstillingen til mer konkrete og spesifikke deler av styringsmodellen.

### **1.1 Problemstilling og formål**

Høsten 2008 undersøkte jeg endringer i prestasjonsledelse etter innføringen av Beyond Budgeting i Statoil. Det jeg oppdaget der var at systemene i seg selv ikke endret seg nevneverdig, men bruken av disse endret seg radikalt. De oppdagelser jeg gjorde tidlig i vinter ledet meg inn på den retningen denne oppgaven her har tatt, og er som sådan et dypere dykk i dette.

Denne oppgaven omhandler Statoils nye filosofi for økonomistyring, noe tittelen også peker i retning av. Som nevnt er ikke Beyond Budgeting noen helhetlig ferdigpakke man kan implementere på 1-2-3 i bedriften sin, og det er heller ingen løsning som innebærer at man bytter ut alle løsningene sine i forhold til økonomistyring. Formålet med oppgaven er todelt; for det første ønsker jeg å øke kunnskapen og forforståelsen i forhold til hvordan man styrer en av de største bedriftsskutene i Norge og Skandinavia; og for det andre ønsker jeg å redusere eller fjerne noen av mytene som omslucker en av de mest banebrytende endringene innen ledelse anno 2009.

Å forske på en bedrifts systemer for økonomistyring, rutiner og teknologier, og å teorisere på bruken av disse modellene handler mye om å forstå hvordan mennesker innad i organisasjonene bruker og handler i forhold til alle tilgjengelige økonomistyringsløsninger, og hvordan denne bruken kan endre eksisterende løsninger og sågar gi grobunn for nye økonomistyringssystemer som andre kan dra nytte av (Ahrens & Chapman, 2007). Arbeidet med denne oppgaven handler i stor grad om å se utviklingen i Statoil sitt økonomistyringssystem og mulighetene som ligger i dette.

Problemstillingen vil da være: *Hvordan endrer økonomistyringssystemet seg etter overgangen til Beyond Budgeting-filosofien?*

Mange oppgaver og studier av det samme fenomenet omhandler studier av implementeringsprosesser og bruk av begrepet ”innføring.” Jeg mener det begrepet forutsetter at man i Statoil og mange andre selskaper har kommet i mål med implementeringen, og at man er ferdig med endringsprosessen. Det kolliderer med de oppdagelser jeg har gjort i denne

oppgaven, og jeg finner det derfor mer fruktbart å se på hvilke endringer man gjør i organisasjonen som følge av endringen i filosofi. I tillegg vil jeg vurdere hele prosessen som en mer kontinuerlig prosess.

For å gjøre et forsøk på å operasjonalisere problemstillingen utvider jeg den med noen forskningsspørsmål som jeg håper vil hjelpe å besvare hovedproblemstillingen.

For å kunne trekke helhetlige linjer gjennom hele konsernets økonomistyringssystem bør jeg forsøke å besvare hvorfor man endrer systemene i tillegg. Dette omhandler da motivasjonen for endring og er en nøkkelferdighet å sitte på når jeg skal forsøke å forstå hvorfor man gjør de grep som ligger i dette paradigmeskiftet.

### *1. Hvorfor gjør man de endringer som følger av Beyond Budgeting?*

For å besvare dette forskningsspørsmålet vil det være nødvendig å foreta et dypdykk i intervjudata som innsamles for å forsøke å tolke motivasjonen derfra. Dette handler direkte om å avdekke den motivasjon som ligger til grunn for å gjøre denne radikale endringen, men også å se på hvordan man bruker retoriske grep for å motivere ledere til å ta om bord endringen.

### *2. Hvordan endrer Beyond Budgeting Statoils system for økonomistyring?*

Dette andre forskningsspørsmålet berører kjernen i det litteraturen forteller om Beyond Budgeting, og omhandler hele verdikjeden innenfor ledelse, både menneskesyn, måltall og ledertyper. Dette handler dog om de mer tekniske aspekter ved bruk av regnskap og prognoser for å styre en bedrift som Statoil.

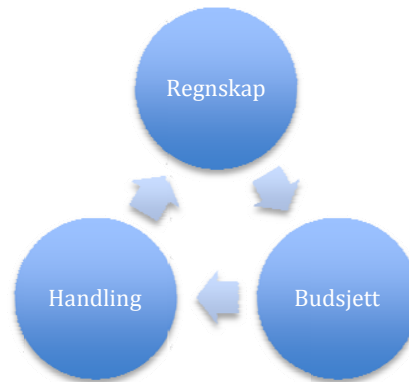
Videre ønsker jeg å se nærmere på hvordan endringsprosessen har funnet sted, hvordan Statoils menn og kvinner har tatt i denne endringen, og hvordan de har gjennomført endringene.

### *3. Hvordan endrer Statoil sitt økonomistyringssystem?*

Dette tredje forskningsspørsmålet berører hvordan Statoil har møtt de utfordringer som institusjonell endring av ethvert ledelsesverktøy fører med seg.

## 2.0 Teoretisk referanseramme

Hovedmålet med dette teoretiske grunnlaget vil være å forsøke å skape et bredspektret teorigrunnlag for å forstå Statoils økonomistyringssystem. Siden deres system omfatter mange fasetter, fra absolutte finansielle systemer til relative ligatabeller kan ikke denne oppgavens teori basere seg på en enkel, eller få teorier. Dette vil gjøre at dette teorikapittelet vil være omfattende. Jeg forsøker og både benytte meg av klassiske artikler og moderne litteratur.



Figur 1 Tradisjonell tilnærming

I en tradisjonell setting kan hele budsjettprosessen forenkles til denne sirkulære prosessen hvor regnskap danner grunnlag for det nye budsjettet, som iverksetter handling som til sist blir til regnskapet. Vi kan stille oss et spørsmål om hva som iverksetter handling i en situasjon hvor budsjettet er parkert og satt på sidelinjen.

Jeg vil innledningsvis se på hvorfor man bruker budsjetter og prognoser, og drøfte hvordan systemene kan gi effekter, både tilsiktede og utilsiktede. Her kommer kognitive modeller, brukere og regnskapets funksjoner inn som grunnlag for den teoretiske innledning. Videre vil jeg se på effekter av systemene, og Jan Mouritsen skrev i 2005 en artikkel på design og mobilisering av økonomistyringssystemer. Denne artikkelen, supplert med annen litteratur på temaet vil være en av de overordnede teorier for oppgaven. I tillegg vil R. Simons "levers of control" brukes for å forstå hvordan man bruker verktøyene som mål og prognoser. Videre vil betingelsesteori samt praksis og bruk av informasjonssystemer belyses.

### 2.1 Hvorfor forutse fremtiden?

Budsjettet kom inn i bedriftsøkonomien og moderne ledelse sammen med mange verktøyer tidlig på 1900-tallet, og James Mckinsey anses som en av budsjettets fedre som følge av hans publikasjon "Budgetary control" i 1923. Dette viser at mange av dagens verktøyer er gamle

oppfinnelser og modne for modernisering (Hamel, 2009). Planleggingens livsrett fremstår likevel veldig godt i sitatet fra Mckinseys bok:

*Business executives have come to realize that they can perform properly the tasks of today only if they have already planned those tasks yesterday, and planned also the tasks of tomorrow* (Mckinsey, 1923, s. 3).

Verket er åpenbart utdatert, men sitatet står seg fortsatt godt i 2009. Grunnlaget for hvorfor man skal bruke tid og ressurser på å planlegge fremtiden er den samme, og Mellempvik et al. forklarer dette godt med at bruken av regnskapsbaserte verktøy har som intensjon å redusere fremtidig usikkerhet (Mellempvik et al, 1988). I dagens turbulente verden vil det å ha gode prognoser være et konkurransefortrinn, særlig om man har bedre prognoser enn konkurrentene. For at ledere skal kunne ta de riktige beslutninger må den informasjonen disse skal tas på bakgrunn av være tidsriktig, samtidig, og selvsagt korrekt. Dette er en sterk forutsetning for å opprettholde en operasjonell smidighet og for å kunne gripe de muligheter som byr seg (Sull, 2009). I tillegg benytter man budsjetter og gjerne rapporter utarbeidet etter budsjettperioden for å kontrollere hvordan budsjettobjektet har nyttegjort de ressurser avdelingen har hatt tilgjengelig i perioden. Eventuelle avvik fremkommer av rapportene, og det er som regel her fokus ligger. Hvilke avvik forekommer og hvorfor er ofte momenter ledere fokuserer på (Mellempvik et al, 1988). Dette sistnevnte er et annet moment som budsjettet fyller, nemlig ansvarliggjøringen av budsjettobjektet i forhold til overforbruk eller underforbruk.

### **2.1.1 God plan "gone wrong"**

Som vi ser har man hatt behov for å budsjettere for å planlegge, redusere usikkerhet, ansvarliggjøre og kontrollere bedriftens virksomhet. En eller annen plass på veien har budsjettet som verktøy blitt korrumpert og endt opp som et system som vanskelig kan fortjene livets rett.

*"(...)The budgeting process in many companies has become a costly time-consuming, and inflexible control system for rewarding and punishing business managers* (Kaplan & Norton, 2008, s. 186)."

Nå skal ikke dette segmentet forsøke å forklare hvor og når det gikk galt, men det kan være fruktbart å se på hvorfor man kaster budsjettet og ikke planleggingen på båten. Hope og Fraser (2003) mener budsjettet er utdatert som virkemiddel i informasjonsalderen, men at det

var et godt virkemiddel i tidligere tider. I tillegg kritiseres det som kjent blant annet for å fostre rigide planer, begrense samarbeid og kreativitet, demotivere ansatte, skape for sterkt fokus på kortsiktig lønnsomhet og ovenfra-og-ned-myndighet, være tidskrevende og å være en hemske på bedriftens konkurransevne (Ekholm & Wallin, 2000)(Covaleski et al, 2007). Likevel finner vi undersøkelser som forteller oss at situasjonen ikke er så ille som andre skal ha det til. En større spørreundersøkelse blant ledende medlemmer av Institute of Management Accountants<sup>3</sup> i USA viser at 50 % er enige eller sterkt enige i at budsjettet er strengt nødvendig, og at man ikke kunne styre uten dem (Libby & R Murray, 2007). Undersøkelsen viser samtidig at mange mener at budsjettet langt fra er et perfekt verktøy for virksomhetsstyring.

Et av de momenter i Beyond Budgeting som er enklest å ta i, er prognosene. Formålet med å planlegge ut fra prognoser som er ufarget av mål, kontorpolitikk og ressurstilgang er at man oppnår mer treffsikre prognoser (Hope & Fraser, 2003). Tradisjonelt kan budsjettet leses med 2 betydninger av ordet, enten som en prognose; som hva selskapet forventer å oppnå, eller som et mål som selskapet håper å oppnå, eller med andre ord kan man tillegge budsjettet enten en informasjonsrolle eller en insentivrolle. De rullerende prognoser som Hope og Fraser, Wallander og mange med dem, snakker om er kun forventet at skal inneha den førstnevnte rollen, informasjonsrollen. En doktorgradsstudent ved Harvard Business School ved navn Lloyd Tanlu, gjorde i 2008 en større studie på rullerende prognoser, og fant at rullerende prognoser forbedret planleggingens treffsikkerhet, reduserte sandbagging, spesielt i prognoser nærmere siste revisjon, men med innslag av sandbagging i de tidlige revisjonene av prognosene. Likevel er det ikke nødvendigvis dekoblingen fra mål som gjør at de rullerende prognosene blir mer treffsikre, men den hyppige oppdateringen av prognosene gjør at pyntingen på tallmaterialet blir mindre. Dette er dog underordnet, da det viser seg at rullerende prognoser gjør at prognosekvaliteten øker etter innføringen av rullerende prognoser (Tanlu, 2008).

### **2.1.2 Bedre budsjettering eller noe nytt?**

Beyond Budgeting handler ikke, slik mange tror om bare å kvitte seg med et verktøy som forurenser andre verktøyer eller prosesser innad i bedriftene. Det er så mye mer enn bare denne enkle lille delen av en filosofi som omfatter en helhetlig organisasjonell endring. En av de viktigste endringene denne filosofien markedsfører er et skift i fokus, fra kortsiktige

---

<sup>3</sup> IMA

absolutte mål til et strategisk fokus på mellomlang sikt. Dette kommer i tillegg til at man foretar handlinger basert på et behov for å støtte oppunder verdidrivere i stedet for kontinuerlige forhandlinger basert på absolutte planer og detaljerte tall. Å skulle si at dette bare handler om budsjettet er en nærmest banal forenkling og direkte galt (Hope & Fraser, 2003).

Den viktigste endringen ligger nok nærmere en helt ny måte å se på prestasjon på, et skudd i baugen for absolutte prestasjonskontrakter som er representert ved budsjettet, og en nykommer i den relative prestasjonskontrakten som er forsøkt illustrert i tabellen nedenfor. Hovedtanken bak den relative prestasjonskontrakten ligger i at det absolutte nivået i den gamle kontrakten er utdatert før blekket er tørt.

**Tabell 1 Absolutte og relative kontrakter**

	Absolutt kontrakt	Relative prestasjonskontrakt
<b>Mål</b>	Dine (omsetning/fortjeneste) mål er absolutte på x millioner.	Vi (toppledelsen) har tillit til at du kan maksimere ditt potensielle resultat ved og kontinuerlig forbedre deg opp mot den på forhånd avtalte benchmark-gruppe, og forbli blant den øverste kvartil i din gruppe av likestilte.
<b>Bonus</b>	Din bonus er x % av fortjenesten, fra 80 % og begrenset til 120 % av målet.	Du gir oss tillit til å vurdere din bonus basert på en holistisk vurdering ved slutten av hvert år.
<b>Planlegging</b>	Alle dine planer er vedlagt denne prestasjonskontrakt.	Vi stoler på at du tar de nødvendige grep som er nødvendig for å nå dine "medium-term" mål innenfor den avtale strategiske ramme og styringsprinsipper.
<b>Ressurser</b>	De avtale ressurser for å støtte opp under budsjettene er avklart i de vedlagte budsjett dokumenter.	Du gir oss tillit til å fordele ressurser du har behov for når du har behov for dem. Vi stoler på at du holder deg innenfor de avtale kpi-grenser.
<b>Koordinering</b>	Dine aktiviteter vil bli koordinert med de andre budsjettaktørene i forhold til den på forhånd avtale plan, eller retningsgitt av din leder.	Vi stoler på at du koordinerer dine aktiviteter med de andre teamene i forhold til de periodiske avtaler og kundenes behov.
<b>Kontroll</b>	Din prestasjon vil bli monitorert hver måned. Variasjoner vil bli vurdert og Ledelsen forbeholder seg retten til å iverksette nødvendige tiltak. Reviderte budsjetter vil være nødvendig på (kvartalsvis) basis.	Vi stoler på at du gir prognoser basert på det mest sannsynlige utfall. Du stoler på oss til å monitorere din prestasjon, og vil kun kreve handling fra vår side når indikatorer eller trender beveger seg i gal retning.

Denne tabellen fra Hope og Fraser (2003, s. 27) forsøker å fremstille den så vidt dramatiske forskjellen mellom den tidlige, budsjettorienterte prestasjonsstyringsmodellen og den mer moderne Beyond Budgeting-modellen.

Nå er det jo ikke slik at Beyond Budgeting gir et enkelt svar på alle spørsmål, og det er jo heller ikke en ny totalløsning på virksomhetsstyring. Det fremstår som en løsning som frigir flere gode teknikkers potensial ved å fjerne de systemer som bremser potensialet. Samtidig

gjør man de nødvendige endringer i mentalitet og menneskesyn som må til for å frigjøre den kreativitet som er nødvendig for å være konkurransedyktig i 2009.

Hope og Fraser skriver i sin bok "Beyond Budgeting" (2003) om tre hovedpoeng i forhold til hvorfor man skal sende budsjettet på båten, og starte på den dramatiske reisen mot et bedre økonomistyringssystem.

1. Budsjetteringsprosessen tar for mye tid og er altfor kostbar.
2. Budsjettet er ikke lengre kompatibelt med den moderne verdens konkurransemiljø, og møter ikke lengre behovene for verken strategisk ledelse eller operativ ledelse"
3. Omfanget av talltilpasning og gaming har nådd uakseptable nivåer.

En av hovedgrunnene til at Handelsbanken i sin tid forlot budsjettering var at budsjettene og prognosene man lagde var aldri, uansett hvor mange tidsserier og variabler man la inn i budsjettmodellen, korrekte og treffsikre i det lange løp. Det var alltid forklaringer og bortforklaringer til hvorfor de markedsfenomener man så rundt seg var enten unormale, og ville derfor endre sin adferd, eller at markedet aldri ville avvike mye fra det normale.

*We will say to ourselves that the small signs we have observed that something new is developing are only ripples on the surface and everything will certainly return to normal*  
(Wallander, 1999, s. 409).

Denne bortforklaringsmetoden er ifølge Wallander grunnleggende for all budsjettering og prognostisering, og en forutsetning man ofte har er at man vil ha det "samme været i morgen også", og om det er en storm pågående vil den bare være forbigående. Dette er en metode og forutsetning som farger budsjettet og målene i gal retning.

I de tilfeller hvor budsjettene dermed viser de samme værutsiktene i morgen som man hadde i dag, og ikke forutser dramatiske endringer overhodet, har man alle forutsetninger til å gjøre endringer på budsjettprosessen. Å la ledere og mellomledere få fri fra budsjettskjemaene til heller å bruke tid til å møte de utfordringer og problemer de møter i sin normale jobb er en mye bedre ressursbruk enn å bruke tid til å lage et budsjett basert på historiske data. Ved en dramatisk endring i markedet, og en styringsform basert på budsjettmentaliteten foreligger det da er en risiko at budsjettet ikke hjelper bedriften med å tilpasse seg de nye omgivelsene, men heller forstyrrer tilpassningene (Wallander, 1999). Han påpeker at det interessante er ikke hva ansatte gjorde for 6 måneder siden, i forrige kvartal eller en måned siden; men hva de ansatte gjør akkurat nå!



Videre er det viktig at informasjonssystemet til bedriften er sånn at man ikke blir forurenset av uviktig informasjon. Eksempelvis er det viktig at man ikke sender ut informasjon som ikke kan påvirkes eller som ikke vil påvirke mottakerens adferd i positiv retning. Det er da viktig at ansvarlige utarbeider et system som er sånn at person X mottar kun den informasjon som er nødvendig for denne personen å vurdere om han eller henne er på rett spor eller trenger å justere kursen sin (Wallander, 1999). Dette synet blir videreutviklet av Hope og Fraser (2003) i det at de mener den enkelte ansatte er fullt ut i stand til å vurdere hva slags type informasjon denne trenger for å prestere sitt beste. I stedet for at toppledere sitter på all viktig informasjon, og fordeler som de ser best, gjøres all informasjon tilgjengelig, basert på prinsipper om åpenhet og transparens. Det de da oppnår er et informasjonssystem som er mer transparent og inneholder mer pålitelig informasjon (Hope & Fraser, 2003, s. 36).

### **2.1.3 Kritikk mot Beyond Budgeting**

Beyond Budgeting er kontroversielt i mange kretser, og har ikke vært utsatt for veldig mye akademisk forskning. Videre er ikke oppmerksomheten veldig stor, fra verken den ene eller andre siden. En som fremstår med kritikk er en nestor innenfor forskning på økonomistyring og et av de største navnene innenfor betingelsesteorien, David Otley. Han tolker filosofien som to topper, to viktige momenter. Det første er at man bytter ut de absolutte prestasjonskontraktene med den mer fleksible tilnærmingen. Dette kritiserer han for å være fornuftig på de høyere nivåene, hvor man kan ha finansiell informasjon om peer-gruppen å sammenligne seg med. Da kan dette være vanskelig å få til på en tilfredsstillende måte på nivåer lengre ned da informasjon om konkurrentene ikke er tilgjengelig. Den andre "toppen" han beskriver er det å erstatte tradisjonell "kommando og kontroll" med utdeling av myndighet og devolusjon av makt på lavere nivåer gjennom organisasjonen. Otley mener dette har potensial, men ser ikke hvordan det skal virke i komplekse organisasjoner som krever mye planlegging og koordinering.

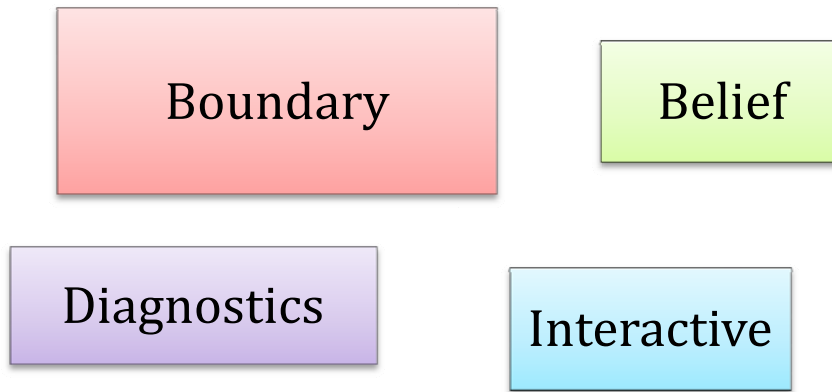
*However, what seems to be lacking in this approach is some way of maintaining the holistic overview that budgeting systems provided (Otley, 2008, s. 234).*

Likevel, han fremtrekker Beyond Budgeting-bevegelsen som et frisk pust, og ser at også denne har gode forslag til videre farbar vei.

### **2.1.4 Økonomistyringens byggeklosser**

Oppbyggingen av et økonomistyringssystem som tar høyde for mange ansatte, forretningsenheter og stor risiko må nødvendigvis bestå av forskjellige byggeklosser som til

sammen utgjør optimale deler av både pisk og gulrot. Figuren under viser oss 4 forskjellige byggesteiner for et MCS, hvor utfordringen i utformingen av dette er å finne de rette balanser. Et system med utelukkende "Boundary" vil være svært rigid og lite dynamisk, mens et system som bare består av "diagnostics" vil selskapet fungere fullstendig på autopilot uten mening. "Belief-delen" av en bedrift vil bestå av bedriften tro, visjon, formålsparagraf eller verdisett.



Figur 2 Økonomistyringens byggeklosser

Utvikler man et mangelfullt system vil man ganske fort oppdage at det gir til dels store konsekvenser for bedriften siden systemet skal være designet slik at det gir de rette varselamper når noe er på ferde. Gir systemet for mye informasjon vil ledelsen kaste bort tid som kunne vært brukt til å utvikle bedriften, ikke tolke informasjon. På motsatt side, hvis ledelsen ikke får tilstrekkelig informasjon mister de muligheten for å korrigere kursen når bedriften havner på feilspor. Tradisjonelle systemer slik man forstår budsjettstyring er på mange måter et rent boundarystyrt system, eksempelet Mars Inc. Fra USA, hvor målet i form av en spesifikk totalkapitalrentabilitet overhodet ikke skulle avvikes fra, ellers risikerte man oppsigelse er et klasseeksempel på et økonomistyringssystem med enorm fokus på boundary (Gjesdal, 2008). Man kan se på boundary eller grensesystemer som tak, rammer og regler for virksomheten.

Beyond Budgeting har også boundary, men som regel i mye mindre rigid form enn budsjettmodellens form. Transparens er et eksempel på en mer dynamisk form for boundary. Jeg kommer også tilbake til andre former for boundarysystemer i 2.3.2.

Simons (2000) forteller om at man for å oppnå ønsket adferd må designe et incentivssystem som motiverer ansatte og mellomledere til den rette innsatsen. Derfor må måltallene i bedriftens system for "performance measurement" reflektere bedriftens strategi og mål (Simons R. , 2000). Bjørnenak skriver i sin artikkel at det rette økonomistyringssystemet

skaper en ”strategisk fortelling om hvor bedriften tjener penger” (Bjørnenak, 2003). Ved å vite forskjellen mellom bedriftens reelle resultat og bedriftens potensielle resultat kan man konstruere de måltallene for bruk i prestasjonsmålingen som gir mest mening.

Moderne systemer for virksomhetsstyring slik som balansert målstyring, prosjektvurderingsverktøy, kostsenter budsjetter, og HR-systemer med flere blir ofte vurdert som målere på et dashbord. Man benytter det som et ”tableau de bord” eller instrumentpanel, som franske forskere på 1960-tallet kalte et system for virksomhetsstyring som benyttet prestasjonsvariabler fra utenfor budsjettet og regnskapet (Hoff & Holving, 2003). Denne bruken av systemene ser ofte på, og rapporterer kritiske prestasjonsvariabler til ledelsen. Simons kaller slik bruk av systemene for en diagnostisk bruk av verktøyet. Det betyr at man observerer variablene som rapporteres og handler ”på unntak”, eller som forfatteren kaller det; ”management by exception” (Simons R. , 2000). Disse systemene som nevnes ovenfor er i dag blitt vanlige systemer som ”alle” har tatt i bruk på en eller annen måte. I dagens uoversiktlige situasjon, med sterkt svingende børser, råvarepriser og renter må man i tillegg til en masse diagnostiske verktøy også ha to hender på rattet. Man kan sammenligne ”management by exception” som å kjøre bil med cruisekontroll, men i uoversiktlig rushtrafikk kan det sammenlignes med galskap.

Som nevnt, diagnostiske verktøy er da fartsmålere, termometre og andre indikatorer, og en større bedrift trenger også to hender på rattet for å kunne styre effektivt. Man trenger i en moderne verden interaktive kontrollsystemer for å være i stand til å styre effektivt. Ledere kan benytte slike systemer for å involvere seg i sine ansattes beslutningsaktiviteter. Det som avgjør om et system kan karakteriseres som et diagnostisk eller interaktivt system avhenger av bruken av verktøyet. Et verktøy som balansert målstyring har tradisjonelt vært et diagnostisk system (Hoff & Holving, 2003), men tas i bruk som et interaktivt verktøy gjennom Beyond Budgeting. Da benyttes verktøyet sterkt interaktivt for å fokusere organisasjonen på møtet med en verden fylt av strategisk usikkerhet (Simons R. , 2000).

### **2.1.5 Systemskapt adferd**

Simons skriver i sin bok at man må knytte bonuser og incentiver til de diagnostiske måltall, fordi dette utløser energi og kreativitet. En annen, mer negativ ting dette utløser, helst i kombinasjonen balansert målstyring og budsjett er ”gaming” og tilpasning av prestasjon til målet. Nå er det ikke slik at fjerning av budsjetter eller adskillelse av målsetningsprosessen og prognoseprosessen gjør at alle muligheter for misbruk forsvinner (Hope & Fraser, 2003), selv

det "rette" insentivsystem gir store muligheter for uønsket adferd. Mulighetene for systemtilpasning vil alltid være tilstede, og man ser at behovet for å skape et riktig sammensatt og tilstrekkelig fremsynt insentivprogram er enormt (Simons R. , 2000)

Når man designer et system for prestasjonsmåling må man velge et sett med måltall å måle de ansatte på. Disse måltallene må ikke bare reflektere strategi og mål, men må være påvirkelig av den ansatt som måles. Eksempelvis vil det være små muligheter for en ansatt under den aller øverste ledelse å kunne påvirke aksjekursen, og man bør derfor ikke benytte systemer slik som aksjeopsjoner og lignende på nivåer under toppledelsen (Merchant & Van der Stede, 2007). Det samme gjelder ved bruk av spesifikke kpi'er, det er helt avgjørende at den avdeling eller individ som måles har muligheter til å påvirke kpi'en.

### **2.1.6 Prestasjonskontrakter**

Tradisjonelle prestasjonskontrakter er, og har lenge vært populære blant finansstabene og controllermiljøene for måten de knytter innsatsen til linjeledere til ledelsens krav til innsats. Dette gjøres da ved å knytte innsatsen til et målbart og påvirkelig resultat som igjen knyttes til avlønningen og bonusen som linjelederen mottar (Hope & Fraser, 2003). Merchant og Van Der Stede forteller om forskjellige fallgruver i design av et gitt system for prestasjonsmåling. Veien med uønsket eller opportunistisk adferd vil for organisasjonen føre til negative resultater, og man må derfor konstruere et system som måler og utelukker kjente former for kortsiktighets. Eksempelvis kan man innføre forskjellige finansielle måltall som er flerdimensjonale, ikke bare ha fokus på budsjett og avkastning (Merchant & Van der Stede, 2007).

### **2.1.7 Forskjellige paradigmer**

Lars Samuelsen fra Universitetet i Stockholm forklarer i en artikkel fra 1986 at bruken av budsjettet kan endre seg i forskjellige paradigmer. Den førstnevnte rollen, planleggingen, strekker jo tilbake til Mckinsey, og er en upersonlig formålsoppnåelse. Planleggingen er en sentralisert maktutøvelse over organisasjonen, hvor avgjørelser står over handlinger, og makten er adskilt fra aktiviteten. Ansvarliggjøringen derimot er en prosess hvor den enkelte leder blir ansvarliggjort for sine økonomiske disposisjoner. Til sist har budsjettet en effekt i det at det påvirker adferden til budsjettobjektene (Samuelsen, 1986). Denne bruken av budsjettet, og andre økonomiske styringsverktøy så som EVA, ABC med flere er en måte å frigjøre kreativitet og handlekraft gjennom organisasjonen.

*”Individuals are made responsible for certain functions of the company in order to act and take initiatives when necessary. Centralized decision is thereby replaced by local action”*

(Samuelson, 1986, s. 39).

Denne tankegangen er på mange måter sammenfallende med nyere litteratur på Beyond Budgeting, og viser at ansvarliggjøring og å gi ledere beslutningsmyndighet ikke på noen måte er nye tanker.

Hvilken rolle man tillegger et verktøy som budsjettet er i nærheten av kjernen som denne oppgaven innehar, og rullerende prognoser som sådan er ikke noe nytt konsept, mange bedrifter har benyttet teknikken ved siden av budsjettet i mange år (Ekholm & Wallin, 2000). Teknikkene er ikke så ulike, og avhengig av hva slags rolle man intenderer for teknikken, kan både de tekniske praksisene og de organisasjonelle prosessene rundt både budsjett og prognosen påvirkes. Like fullt kan intensjonene som ligger bak systemet forme forventningene og resultere i ønskede utfall.

### **2.1.8 Beyond Budgeting som paradigmeskift**

Dermed kan vi fremsette Thomas Kuhns nærmest oppbrukte tese om paradigmer. Gary Hamel trekker denne sammenligningen i boken sin: *The future of Management* (2007). Vi forstår da paradigme som et verdenssyn, filosofi eller en dyp tro på hvilke problemer som er verdt å løse, eller som man kan forutsette at har løsninger. Om det rådende ledelsesparadigmet ikke anser store ledelsesproblemer som løselige eller sågar anser de som metafysiske må vi vurderes som fanger av vår paradigme, og om man ikke har verktøy til å uttrykke de problemer man møter som ledere må disse tillegges nye roller for å utruste lederen med de nødvendige verktøy for å løse problemene med dagens budsjettorienterte kommando-og-kontroll modell som til syvende og sist er basert på Tayloristisk ”Scientific management”.

Og ikke minst er Max Webers byråkratiske styringsmodell basert på:

- Arbeidsdeling og klare ansvarsrammer
- Hierarkiske organisasjonsformer og autoritet fra toppen og ned.
- Teknisk kompetanse og utdanning er avgjørende
- Ledere (Managers) jobbet for eiere, og ikke seg selv.
- Upersonlige regler, rutiner og lover avgjør hvordan man skal gjøre jobben sin.

Alle disse reglene og tesene i Max Weber er lett gjenkjennelig og nærmest barnelærdom på mange moderne Handelshøgskoler og blant ”moderne” bedrifter.

*”And though Max Weber has been dead for nearly 90 years, control, precision, stability, discipline, and reliability – the traits he saluted in his anthem to bureaucracy – are still canonical virtues of modern management.” (Hamel, 2007, s. 14)*

Poenget her er at vi, på tross av at mange av oss lever i 2009, fortsatt lever i en bedriftsverden styrt av Webers byråkrati hvor vi forsøker å løse Taylors problemer med effektivitet i bedriftene. At vi sliter med andre problemer enn de som Taylor opplevde for 90 år siden er utvilsomt, og mange av dagens utfordringer anses å være systemskapt av Weber og Taylors systemer (Hamel, 2007, ss. 9-17).

## 2.2 Institusjonell teori

Jeg vil i denne delen av min teoretiske referanseramme utarbeide en ramme rundt den institusjonelle teori, med spesielt fokus på Jan Mouritsens arbeid om hvordan man designer et verktøy, og hvordan det intenderte resultat kan bli annerledes når brukerne mobiliserer verktøyet. Det andre momentet jeg vil trekke inn er hvordan institusjonell endring finner sted gjennom Burns & Scapens (2000). Mye av arbeidet med Beyond Budgeting omhandler endring, og derfor inkluderes disse to momentene i den teoretiske referanserammen; vi må se endringene som innføres i forhold til teori om endringer.

### 2.2.1 Design og mobilisering

Vi forstår design som måten systemer er bygd opp, hvordan man benytter et ledelsesverktøy eller teknikken bak eksempelvis de matematiske funksjonene i for eksempel EVA. Design vil være en plantegning eller et idealsystem for en optimal situasjon.

Eksempler på forskjellige design kan være:

- Tradisjonell budsjettmodell
- Balansert målstyring
- EVA
- Dynamisk ressursallokering
- Total Quality Management

Listen er på ingen måter uttømmende, men er eksempler på noen populære design av økonomistyringsystemene.

Et økonomistyringssystem inneholder som regel flere forskjellige design som utfyller forskjellige roller i bedriften. De fleste bedrifter, konsern og statlige foretak benytter budsjetter, EVA, Balansert målstyring eller lignende i sin daglige drift. Disse prinsippene ligger da til grunn som grunnpilarer for styring, strategi, beslutninger om fremdrift. Videre består design av hvilke metoder man benytter for å fordele arbeidskraft, ressurser og oppgaver blant ansatte, ledere og eiere. Som et siste moment består design også av hvordan man motiverer og måler ansattes prestasjoner (Mouritsen). Når økonomistyringssystemets tekniske sider, de kalkulative teknikkene, organisasjonelle rutinene og de tekniske systemer er på plass må ethvert system "gis liv" gjennom en mobilisering blant de ansatte. Da blir systemene påvirket og formet av de ansattes kultur, interesser og ambisjoner. På samme måte vil

designet påvirke og forme organisasjonen som systemet er bygd inn i (Mouritsen, 2005). Her fremsetter Mouritsen en påstand som skiller seg fra mye av betingelsesteorien.

*”While implementation/use assumes transformation in the beginning followed by stable period of application afterwards, design/mobilisation suggest that the interrelations between designed management control systems and human actors always produce change – a change where the design always produce effects that human actors do not like, and therefore human actors have to respond to the propositions made by the management control systems*  
(Mouritsen, 2005, s. 99).

Vi forstår designet som en optimal situasjon eller en idealisert modell som fortsatt trenger arbeid. Mobilisering blir på denne måten å forstå som at mennesker tar modellen i bruk, flytter inn i huset og gjør den personlig. Man forstår dermed at designet ikke vil fungere optimalt før ledere og ansatte har tatt det i bruk og utfordret tegningene på de områder hvor det vil gi suboptimal prestasjon.

Mouritsen forteller også om systemer i endring, nærmere bestemt at et gitt økonomistyringssystem er aldri i en likevektposisjon, men alltid i endring. Dette forteller oss at om man innfører et spesielt design som for eksempel EVA eller Beyond Budgeting så vil økonomistyringssystemet aldri virke som intensjonen sier at det i utgangspunktet skal, men fordi det blir utsatt for nye situasjoner og episoder. Dette gjør da at økonomistyringssystemet alltid er i endring, enten man vil eller ikke. Menneskene som interagerer med verktøyene, verktøy som fungerer parallelt med andre verktøy og ikke minst omgivelsene rundt organisasjonen sørger ubevisst for at økonomistyringssystemet aldri er stabilt. Quattrone og Hopper er sitert av Mouritsen (2005) på at det i tillegg er umulig og på forhånd kunne spesifisere hvilke effekter en spesifikk teknologi eller aktør kan gi til et system, og dette er grunnlaget for distinksjonen mellom design og mobilisering. Skillet mellom det og implementering og bruk<sup>4</sup> går primært på at man ved sistnevnte forutsetter at systemet opplever en stabil periode etter implementering og at man i design og mobilisering opplever kontinuerlig endring ettersom interrelasjonene mellom det forutsatte designede økonomistyringssystem og organisasjonens mennesker alltid produserer endring.

Når systemets design er implementert har man etablert et basissystem eller en blåkopi av hvordan man ser for seg at de organisasjonelle aktivitetene i utgangspunktet skal

---

<sup>4</sup> Implementation/Use



gjennomføres for å oppnå koordinasjon og integrasjon, deretter må ledere iverksette designet for å forsøke og forutse hvor designet vil feile og bremse de utilsiktede effektene av designene.

Det er det Mouritsen forklarer nødvendigheten av mobilisering med:

*”The assumption is that there are situations where the design, if it is allowed to work, will create bad performance (Mouritsen, 2005, s. 106)”*

Mobilisering er et nødvendig tiltak for å endre de effekter som designet fører til, og vi kommer da inn på det som Mouritsen kaller kausale effekter. Tradisjonelt kan man referere til kausalsammenhenger som at det er høy sannsynlighet at en bestemt ingrediens<sup>5</sup> gir en bestemt effekt. Mobilisering er noe annerledes i så måte, da dette skaper tilleggseffekter som endrer de forhold som designene skal virke i. Artikkelen fremsetter da 3 proposisjoner som illustrerer hvordan kausaliteten er en del av de utfordringer lederen møter:

1. Statistiske relasjoner.
  - a. Grafer som viser sammenhenger mellom elementer i modellen
  - b. Prognoser som viser hvordan et fenomen vil utvikle seg gitt at et annet fenomen endrer seg.
2. Logiske relasjoner - der fornuften råder.
  - a. Ambisjoner om hvordan enheten skal fungere
  - b. Induktive erfaringer om hvordan enheten fungerer.
3. Lederens agenda – noe som må tilsettes supplementære handlinger.
  - a. Sammenhenger som må fortolkes og utvikles for å utløse handlinger.

De statistiske relasjonene er det vi oftest gjenkjenner som kausalitet, den forklarer hvordan effektene kommer relativt automatisk, en effekt fører til en annen etter noe tid.

Jeg forsøker å illustrere eksemplet fra Mouritsen i figuren under, som de effekter som er kausale; og benytter det samme eksempel som han gjør i artikkelen. Har man fornøyde ansatte som dermed er produktive og ”leverer varene” får man fornøyde kunder og dermed god finansiell prestasjon.

---

<sup>5</sup> Input



Figur 3 Kausalitet i design

Dette eksempelet viser at når de ansatte er fornøyde vil de være mer produktive og opptatt av kvalitet i hans handlinger, noe som igjen vil gi finansiell prestasjon for bedriften.

Den andre fortolkningen av kausalsammenhengen viser modellen over seg som en ide, et håp eller en ambisjon. Et glansbilde av det man forteller kunden at sånn er det vi håper at forretningsmodellen vår virker. Kausaliteten er tilstede, men det er sterk tvil til hvorvidt den virker. Dette skjer spesielt i vanskelige tider, da ledere kan betvile kausaliteten og heller si opp ansatte i stedet for å investere i dem. Mobilisering forstås da som et forsvar av at man i en ekstraordinær situasjon kan suspendere designet under spesielle forhold.

Den tredje fortolkningen av gjør kausaliteten til en forståelse av at noe må tilsettes designet. Dette følger fordi modellen over ikke er en veldig nøyaktig modell, og at pilene i modellen utgjør problemer fordi de er aktiviteter som bærer en effekt over til en annen.

*The design is mobilised by managers adding to it and developing the network of activities that make up the causal relation (Mouritsen, 2005, s. 107).*

Dette gjør at ledere vil sørge for at relasjonen vil bli som forventet ved å tillegge aktiviteter til designet – å fortolke og mobilisere pilene.

Dette forklarer at mobilisering er et ledelsesfenomen, at det er ledere som sørger for å mobilisere designet ut i fra de behov som designet har i forhold til de effekter ledelsen ser og opplever at organisasjonen blir utsatt for. Designet vil ofte produsere effekter, og disse gjør at designet blir en aktør som tvinger menneskene bak designet til å gjøre motstand mot designet, spesielt når designet gir effekter som ikke er ønsket av ledelsen.

Denne tankegangen rundt organisasjonell endring går på mange måter utenpå og forbi endring i regnskap.

*”Using the concepts design and mobilisation, it is possible to show how change and transformation are developed by all sorts of actors including accounting and management control systems themselves, and that the future is no predetermined project. (Mouritsen, 2005, s. 111)”*

Dette tolkes dit hen at man kan sågar bruke systemene i seg selv til å få til endring innad i organisasjonen, og disse endringene kan være av en slik natur at ingen kunne ha forutsett på det tidspunktet at de ble implementert. Dette forstås som at man må alltid være på vakt når designet blir latt være alene, og ledere er nødt til og til enhver tid være tilgjengelig for å mobilisere designet for å få bukt med uønskete effekter, eller kanskje skape ønskede effekter av et design som ikke presterte så godt som det burde.

### **2.2.2 Institusjonell endring**

Som jeg har nevnt tidligere i teksten påstår jeg gjennom teorien at systemene og verktøyene man benytter seg av i økonomistyringssystemet ikke har endret seg markant. Samtidig vet vi at bruken av dem, hvordan man puster liv i verktøyene har endret seg markert. Burns og Scapens fremsatte i 2000 en forutsetning om at man i de fleste organisasjoner hadde stabile regler og rutiner, og at disse utgjorde organisasjonens økonomistyringssystem. Man forstår da at disse rutinene kan over tid bli institusjonalisert, med tanke på at de kan bli en del av tenkesettet og handlemåtene som man tar for gitt i enhver organisasjon. Den definisjon Burns og Scapens fremsetter av en institusjon er som følger:

*A way of thought or action of some prevalence and permanence, which is embedded in the habits of a group or the customs of a people (Burns & Scapens, 2000, s. 6).*

Med dette forstår man at institusjonen påtvinger form og normer gjennom at vaner, handlinger og tanker blir produsert og reproduert. Når vi sier at institusjonen består av de innarbeide kollektive tanker og rutiner blant organisasjonen, ser vi at man ved å innføre nye regler og rutiner, for eksempel nye budsjettrutiner kan endre de institusjonaliserte rutinene. Dette skjer ved det som Burns og Scapens kaller rutinisering, og ettersom slike nye regler blir implementert kan modifikasjoner forekomme, enten tilsiktet eller ikke. De skiller mellom regler som er formaliserte beskrivelser av prosedyrer, og rutiner som er prosedyrene tatt i bruk av organisasjonen. Regler forstås dermed som formaliteter som kun endres på gitte intervaller, men rutiner kan da være en mer kontinuerlig, kumulativ endringsprosess ettersom de blir reproduert av organisasjonens deltakere.

### **2.3 Organisasjonell læring og kognitive modeller.**

En del forskning som er gjort på kostnadene av budsjettering med basis i Argyris (1952, 1953), tar i bruk psykologiske og sosiologiske modeller for å forklare hvorfor kostnadene er slik de er og forsøker å ta i bruk lignende løsninger for å redusere disse kostnadene. Han forsøkte å finne svar på hvorfor budsjettering var kostbart ved å forklare det med individenes forskjellige sinnstilstander som motivasjon, stress, tilfredsstillelse, sosialt arbeidsmiljø med flere. Videre ble det gjort sosiologiske forsøk på å forklare problemene, med samme begrensede hell som Argyris. Det påpekes at for individer med begrenset rasjonalitet var det umulig å finne optimale organisasjonelle rutiner og prosesser, og derfor måtte man ha budsjettet for å forenkle beslutningsprosessene (Covaleski, Evans, Luft, & Shields, 2007).

Det modellene til Argyris viser er at menneskets kognitive evner er begrenset og må hjelpes av ledelsesverktøy som budsjettet. Likevel er det viktig å se at individenes kollektive rasjonalitet kan bli til organisasjonell læring. Hvordan en organisasjon tar til seg læring og hvordan man tar vare på kunnskapen internt er viktige aspekter ved ethvert økonomistyringssystem. Alle bedrifter har større eller mindre grader av kognitive systemer og formelle systemer for å sosialisere sine ansatte og ledere. Mange av de samme verktøy viser også hvordan ledere benytter informasjon, lærer av denne informasjonen og tar beslutninger på bakgrunn av denne informasjonen. Læringen blir som sådan en prosess hvor de enkeltes medlemmer læring blir til kollektive effekter av læring som igjen resulterer i oppdaterte operasjonsrutiner, verdensbilder og ideologier (Hedberg, 1981).

En viktig kobling mellom den sosiologiske forståelsen av budsjettet og organisasjonen går ved betingelsesteorien som i 1980 ble adoptert inn i ledelsesteorien av David Otley, og er definert som en tilnærming hvor man går ut fra at det ikke er mulig å lage et generelt økonomistyringssystem som passer for alle organisasjoner i alle omstendigheter. Dette betyr dermed at alle faktorer som miljø, teknologi, struktur, størrelse, organisasjon og strategi påvirker hvordan bedriftens økonomistyringssystem designes (Woods, 2009).

#### **2.3.1 Organisasjonell analyse av teknologiske innovasjoner.**

James March utga i 1991 en artikkel om teknologiske innovasjoner i en organisasjonell kontekst, organisasjonell design og læring, konkurransefortrinn og organisasjonens overlevelse. Begrepene han fremsatte var på den tiden banebrytende, og var utforskning<sup>6</sup> og

---

<sup>6</sup> Exploration

utnyttelse<sup>7</sup> som omhandler hvordan bedrifter og organisasjoner tolker omverdenen sin og de utfordringer som organisasjonen møter.

*The essence of exploitation is the refinement and extension of existing competences, technologies, and paradigms. Its returns are positive, proximate, and predictable. The essence of exploration is experimentation with new alternatives. Its returns are uncertain, distant, and often negative (March, 1991, s. 85).*

Begrepene representerer 2 vidt forskjellige tilnærminger til organisasjonell læring; likevel synes det viktig for moderne bedrifter å mestre en viss balanse mellom de 2 (He & Wong, 2004).

*Exploration implies firm behaviors characterized by search, discovery, experimentation, risk taking and innovation, while exploitation implies firm behaviors characterized by refinement, implementation, efficiency, production and selection (He & Wong, 2004, s. 481).*

En sentral forståelse av disse begrepene er at de omhandler læring, forbedring og tilegnelse av ny kunnskap. Skille ligger mer i hvordan man lærer, forbedrer og tilegner ny kunnskap; der den ene (utnyttelse) foreslår at man leter lokalt, erfaringsbasert raffinering<sup>8</sup>, seleksjon og ombruk av eksisterende rutiner:

*”Exploration refers to learning through processes of concerted variation, planned experimentation, and play.(Gupta et al, 2006, s. 694”*

Videre tolkning innebærer at utnyttelse involverer en forbedring av eksisterende modeller og forlenger den eksisterende teknologiske kulebane<sup>9</sup>, og utforskning innebærer et større skift til en annen teknologisk kulebane(Gupta et al, 2006).

Avhengig av hvilken type organisasjon vi snakker om, og hvorvidt denne er påvirket av et gitt nivå på hvor turbulente omgivelsene til bedriften er; kan vi likevel påpeke at et selskap basert på rutiner og produksjon av like varer over lengre tid vil trenge større satsning på utnyttelse av allerede eksisterende rutiner og prosedyrer, slik at disse blir billigere over tid. Selskaper som møter turbulente omgivelser med hyppige endringer, og prosesser basert på forskning og

---

<sup>7</sup> Exploitation

<sup>8</sup> Experiential refinement

<sup>9</sup> Trajectory

utvikling vil høste fordeler av større satsning på utforskning av nye ideer, selv om kostnadene ved dette er høyere (March, 1991).

En forutsetning som March trekker frem er hvor grunnleggende ukompatibel disse to konseptene er med hverandre. Først og fremst utfordrer disse begrepene hverandre på ressurstilgang innad i organisasjonen. Jo mer ressurser organisasjonen bruker på utforskning, dess mindre er til overs for utnyttelse. Det andre poenget er at de er selvforsterkende, meningen er da at utnyttelse fører til mer utnyttelse og utforskning leder til mer utforskning. Det tredje poenget er at det mindset som er nødvendig for utforskning er totalt annerledes enn hva som er nødvendig for utnyttelse.

Vi kan tenke oss at det eksisterer et optimalt likevektspunkt mellom disse to tilnærmingene, og at en bedrift som klarer å tilpasse seg slik at løsningen mellom disse to blir optimal vil kunne høste frukter av det i form av optimal organisasjonell læring (March, 1991).

Det som Gupta et. al (2006) trekker frem da som en konklusjon av March's tanker er at samspillet mellom disse to effektene logisk nok må vurderes som to ender av en kontinuum. Dette gir oss da at det ikke eksisterer et likevektspunkt, men artikkelen foreslår heller 2 løsninger, den ene en U (omvendt) formet kontinuum, den andre løsningen innebærer 2 ortogonale effekter i en grafisk løsning. U-løsningen forteller da at en tilpasning på toppen av U-løsningen, med satsning både på utnyttelse og utforskning gir den beste langsiktige prestasjonen. Dette gir da et argument som March kom med i 1991 at selskaper som skal gjøre suksess må nødvendigvis satse på både utnyttelse og utforskning (Gupta et. al 2006).

### **2.3.2 Kognitive modeller og tankesett.**

Studiene av Beyond Budgeting som økonomistyringssystem handler som sagt ikke nødvendigvis om innføring av nye verktøy og modeller men heller bruk av eksisterende systemer på nye måter. Rullerende prognoser er i prinsippet ikke så ulikt budsjettering, men tankesettet bak bruken og utviklingen av verktøyene er vesentlig endret. Dette er også en viktig variabel i følge Bogsnes (2009) for å oppnå suksess med et nytt økonomistyringssystem, nemlig å dramatisk endre tankesettet til de involverte. Fra Command-and-Control til frihet under ansvar.

Vi vet at formelle rutiner, systemer og verktøy er sentrale i all beslutningstaking, både i store og små selskaper. Videre vet vi at kognitiv bruk av kunnskap og erfaringer samlet gjennom lange yrkesliv blir brukt når større beslutninger skal tas. Dermed kan vi forutsette at planer,

budsjetter og prognoser manifesterer seg både gjennom formelle rapporter, planer og skjemaer og som uformelle kognitive planer, prognoser og modeller som begge benyttes for å legitimere beslutninger. Denne sistnevnte, uformelle eller kognitive beslutningsmodellen er i stor grad stilltiende modeller, men er vel så viktig som de formelle systemene i å synliggjøre muligheter (Hansen, 2007). Mange toppledere som gjør beslutninger tar ofte disse med basis i både formelle rapporter og regnestykker, og på bakgrunn av egne erfaringer, ubevisste prosesser som følelsesmerking og mønstergjenkjenning<sup>10</sup>.

Disse prosessene er til hjelp for ledere, spesielt når det kreves kjappe, effektive beslutninger. Den førstnevnte prosessen er en hvor hjernen farger forholdene som beslutninger skal tas under. I de fleste tilfeller hjelper prosessen oss med å ta gode beslutninger, men negative erfaringer kan gjøre at ledere blir farget av fordommer. Den andre prosessen, mønstergjenkjenning er en hvor vi gjør forutsetninger basert på erfaringer og egen dømmekraft. Denne gjør at vi raskt kan vurdere situasjonen som kjent og handle deretter, men dette leder oss på villspor om hjernen vår lurer oss til å tro at situasjonen er kjent. Man må ha systemer rundt seg, eksempelvis stresstesting av investeringsbeslutninger, som reduserer eventuelle fallgruver som følge av ledernes forutinntagelser (Campbell et al, 2009).

---

<sup>10</sup> Pattern recognition og emotional tagging

### 3.0 Metode

Valg av metode avgjør i stor grad hvordan jeg skal komme frem til de mål jeg har på forhånd satt med denne oppgaven. Ofte er det slik at man får en viss snøballeffekt, at et valg tidlig i designarbeidet får konsekvenser og setter begrensninger for valg jeg må gjøre senere i teksten (Johannessen et al, 2004). I dette kapittelet vil jeg redegjøre for de metodiske valg jeg har gjort, og hvilke implikasjoner disse valgene har for sluttresultatet; både i forhold til valg av filosofisk ståsted, forskningsdesign, intervjueteknikk, forskningskvalitet og etiske dilemmaer jeg måtte møte.

#### 3.1 Valg av verktøy

Referanser og kildehenvisninger er gjort i henhold til sitatstilen APA, som er den stilen som tekstbehandlingsverktøyet "Microsoft Word 2008 for Mac" støtter.

Videre har jeg benyttet Høgskolens bibliotek og dets databaser for å innsamle teoretiske artikler, bøker og fagtidsskrifter gjennom søk både i Bibsys, Google Scholar og direkte i den enkelte database, slik som Scopus, Proquest, Wiley Interscience og Sage Premier.

#### 3.2 Epistemologisk ståsted

Å skulle velge et vitenskapsteoretisk ståsted, slik Nyeng (2004) mener man må gjøre ved å ta et standpunkt mellom positivistisk empirisk tilnærming eller en hermeneutisk tilnærming er en krevende sport.

Det første man ofte må ta en avgjørelse på er hvilket menneskesyn eller verdensbilde man tilhører, deretter begreper om kunnskap og sannhet, og til sist hvilke empiriske beslutninger man foretar. Eide og Lindberg poengterer i en bok av Nyeng og Wennes (2006) at man søker konsistens mellom ontologi, epistemologi og metoder for å kunne være konsistent som forsker (Eide & Lindberg, 2006). Begrepene om sannhet og kunnskap er en av de viktigste kilder til vår forforståelse som ligger til grunn når vi tolker data og informasjon.

Å være så bastant å si at man enten er det ene eller det andre er en tilnærming som går mot det nesten umulige, men det er viktigere å reflektere på de valg man tar.

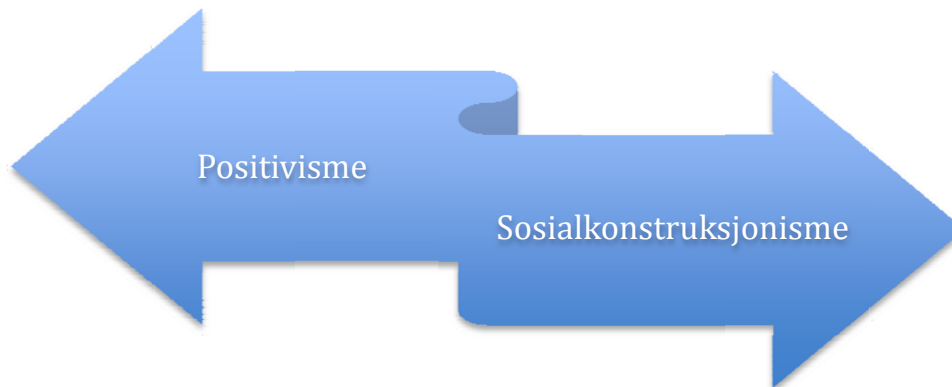
*Therefore (...) our aim is modest as all we can do is to emphasize that there are no definite answers to epistemological issues (Duberley & Johnson, 2000, s. 177).*



Den epistemologiske refleksjonen har som mål å skulle legitimere hvordan vi tilnærmer oss ledelse eller forskning på ledelse, og man har mange muligheter til å velge våre egne distinkte metoder når vi forsker på emnefeltet vårt. Å inneha en konsistens mellom de valg man gjør tidlig i arbeidet og de slutninger man trekker når forskningsarbeidet drar mot slutten er en nøkkelingrediens i god forskning på ledelse. Å skulle forsøke å generere lover som styrer verdenen som organisasjonene opererer under (Duberley & Johnson, 2000, s. 40) føler jeg er i overkant optimistisk.

### 3.2.1 To motstridende syn

Det er viktig å poengtere at disse to tradisjoner eller standpunkt er begge ekstreme i sin tolkning av verden, og de fleste forskere ligger en plass på skalaen mellom ytterpunktene.



Det er som regel svært sjeldent at man ser forskning som er gjort hvor alle filosofiske antagelser og metodiske valg stammer fra den ene siden, og det er vanlig at man finner at positivistiske forskere benytter sosialkonstruksjonistiske metoder (Easterby-Smith et al, 2008).

Positivismens utgangspunkt er jo at verden er ”utenfor” og eksternt og objektiv. At sannheten kun eksisterer utenfor, og man kan kun forestille seg at sannheten er slik den er (Duberley & Johnson, 2000).

*All good intellects have repeated, since Bacon’s time, that there can be no real knowledge but that which is based on observed facts” (Easterby-Smith et al, 2008 s.57)*

Dette er kjernen i det som vi kjenner som positivistisk epistemologi i dag, men denne oppgavens ramme er altfor snever til å bruke mye tid på disse.

Sosialkonstruksjonismens kjerne finner vi i at vi som mennesker skaper realitetene vi finner utenfor oss selv gjennom deling av erfaringer gjennom språk og samtale. Habermas med flere refererer til disse metodene som *fortolkende* metoder. Easterby-Smith et al (2008) skriver om

at den sosialkonstruktivistiske forskerens hovedoppgave blir i motsetning til den positivistiske ikke å samle fakta eller å måle om statistiske mønstre oppstår, men å besørge forståelse av menneskers meninger og sosiale konstruksjoner (Easterby-Smith et al, 2008)

### 3.2.2 Oppgavens vitenskapsteoretiske standpunkt

For å finne mitt filosofiske standpunkt fant jeg at denne tabellen gjengitt fra Easterby-Smith et al var veldig nyttig.

	Positivism	Sosial konstruktivism
Forskeren	Må være uavhengig	Er delaktig i det som observeres
Menneskelig interesse	Burde være irrelevant	Er hoveddriverne i vitenskap
Forklaringer	Må være kausale	Mål er å øke forståelse for situasjon
Vitenskap utvikles gjennom:	Hypoteser og deduksjon	Induksjon av ideer gjennom gode data
Konsepser	Må være definert for å måles	Bør inneholde alles interesse
Enhet for analyse	Må være forenklet	Inneholder kompleksitet av hele sit.
Generalisering gjennom	Statistisk sannsynlighet	Teoretisk abstraksjon
Utvalg	Stort antall vilkårlig valgt	Lite, men velvalgt utvalg.

Ved en gjennomgang av tabellen, med vurdering av mine standpunkter finner jeg at jeg, mit standpunkt og mine metoder i større grad heller mot sosialkonstruktivism enn mot positivismen. Ontologisk sett ser jeg at jeg påvirker mine funn gjennom min forforståelse som Eide og Lindberg snakker om. Man er alltid farget av egen bakgrunn, spesielt når man skal fortolke en samtale man har gjennomført (Eide & Lindberg, 2006). Egne verdier og meninger kan også påvirke intervjusituasjonen gjennom kroppspråk, holdninger og ikke minst de spørsmål som stilles. Gjennom intervjuene og samtalene vil jeg kunne samle erfaringene til ledere som har vært i skyttergravene under implementeringsprosessen, og som således har konseptet under huden. Likevel kan det være at disse må ha hjelp til å resonere seg frem til erfaringer som ikke nødvendigvis er like åpenbare. Å forutsette at jeg skal kunne påvirke samtalen og være positivist vil bryte fullstendig med det positivistiske menneskesynet. Dette er enda en bekreftelse på at mitt filosofiske standpunkt er plassert på den sosialkonstruktivistiske siden av skalaen

### 3. 3 Forskningsdesign

Måten jeg designer og organiserer forskningsarbeidet mitt på vil være avgjørende for at jeg skal få svar på de spørsmål jeg stiller meg. Det handler om hvordan jeg velger hvilke metoder å benytte, både for innsamling og fortolkning av data (Easterby-Smith et al, 2008).

Forskningsarbeidet vil i stor grad bestå av kvalitative tilnærminger, gjerne i form av intervjuer og observasjoner. Arbeidet har et sterkt eksplorativt preg, da det er gjort lite forskning i Norge på Statoil og Beyond Budgeting. Metoden ligner på en konstruksjonistisk case-studie med sterke eksplorative trekk, siden jeg undersøker en enkeltstående organisasjon, Statoil og deres system for virksomhetsstyring.

En del av undersøkelsen min skal helt tydelig se på erfaringene til mine intervjuobjekter, det vil være full transparens mellom datamaterialet og de fortolkninger jeg legger til grunn siden sitatene som fortolkes innlemmes i teksten. For det tredje vil studiet ha helt tydelig relevans til andre settinger, men kan i utgangspunktet ikke nødvendigvis generaliseres til andre organisasjoner og bedrifter (Easterby-Smith et al, 2008).

Casestudien i seg selv er en veldig passende design for mine metodevalg samt filosofiske ståsted. De fleste definisjoner av casestudien stemmer også overens med mine forskningsmål, spesielt siden jeg undersøker én enkeltstående organisasjon og ser på hvordan de løser en del utfordringer. Dette er eksempelvis utforskning av et fenomen<sup>11</sup>, flere kilder til data, og forskjellige måter å samle data på, samt hovedsakelig kvalitative metoder (Dul & Hak, 2008).

### 3.4 Innsamlingsmetoder

Å skulle utforske et endringsfenomen som denne Beyond Budgetingsreisen som jeg forsøker å beskrive i denne oppgaven vil være en krevende oppgave da det omfatter så mye, både i form av formelle endringer i systemer, verktøy og prosesser; og blant kognitive, mer luftige endringer i tankegang, menneskesyn og lederteknikker. Å skulle kvantifisere slikt vil være bortimot umulig, og kvantitative metoder ville i et sånt perspektiv være best som en kompliterende metode til kvalitative metoder. Når jeg skal utforske de fenomener jeg har satt meg som mål å skulle utforske vil jeg være avhengig av å forsøke å avdekke kunnskap om den kontekst, de holdninger og normer som former de verdier og utsagn jeg får fra mine informanter (Eide & Lindberg, 2006).

---

<sup>11</sup> Beyond Budgeting i Statoil

Jeg har derfor valgt intervjuet som min innsamlingsmetode, nærmere bestemt et semistrukturert intervju. Dette valget gjør jeg fordi intervjuformen er den metoden som jeg oppfatter som den som vil gi de beste mulighetene til å avdekke de fenomener jeg ønsker å undersøke. For å supplere intervjuene, som ble gjennomført både per telefon høsten 2008 og ansikt til ansikt høsten 2008 og våren 2009 har jeg vært i kontakt med informantene per epost. Her har jeg stilt supplerende spørsmål for å ytterligere belyse momenter vi var innom i intervjusituasjonene.

### 3.5 Intervjuteknikk

I min erfaring er det ofte vanskelig å strukturere intervjuer og samtaler på en veldig rigid måte, derfor passer en semistrukturert tilnærming til intervjuene mye bedre. Her får man rom for å diskutere forskjellige temaer enn i det rent strukturerte intervjuet. Mange av temaene jeg undersøker i intervjuene er temaer hvor det er rom for tolkning av situasjonen, og det er da mer fordelaktig med en litt løsere ramme rundt intervjuet (Riley et al, 2000). Denne metoden passer også svært godt sammen med et eksplorativt design. Før hvert enkelt intervju har jeg, og vil jeg utarbeide en intervjuguide med en rekke relevante spørsmål. Et utvalg av disse samt et overordnet tema blir på forhånd oversendt samtalepartnern slik at denne kan forberede og tenke gjennom problemstillingene på forhånd. Dette gjør at jeg har et rammeverk å drive samtalen rundt, samtidig som jeg ikke er helt låst inn i en rigid struktur. Muligheten for å forfølge interessante vendinger eller utdypninger blir fasilitert gjennom denne teknikken. I tillegg er de type svar jeg er ute etter ikke den typiske ”kjøpesentersvar” som kan svares kort på, de krever ofte tankevirksomhet diskusjon rundt svaret. Et problem med denne teknikken er at intervjuobjektet ofte kan snakke seg bort, og det blir vanskelig å finne et klart bilde av objektets perspektiv (Easterby-Smith et al, 2008). Metoden jeg har valgt å bruke er ifølge Easterby-Smith et al en svært god måte å oppnå høyere grad av tillit i intervjusituasjonen.

*Whereas the structured interviews allow for a high degree of standardization of questions and answers, more open, or semi-structured and unstructured interview questions often give a higher degree of confidentiality as the replies of the interviewees tend to be more personal in nature* (Easterby-Smith et al, 2008, s. 144).

Intervjuet er min måte å skaffe kunnskap om mine intervjuobjektets erfaringer rundt prestasjonsledelse. Man starter ofte med generelle spørsmål som relativt lett kan besvares, og eskalerer med spørsmål som utdyper og oppmuntrer til refleksjon over det informantens nettopp snakket om. Dette kan være av typen; *kan du gi eksempler, kan du utdype eller*

*hvordan opplevde du endringen...* Videre er det lurt og både be om mer detaljerte eller nyanserte svar på spørsmål (Johannessen et al, 2004) man allerede har stilt.

### **3.6 Forskningskvalitet**

De tanker, følelser, erfaringer og kunnskaper jeg avdekker i min forskning bør man se i forhold til om de kan utledes til ny kunnskap og ny teori som igjen kan benyttes i andre selskaper. Det skrittet ligger et stykke frem, det første man må spørre seg som forsker er om organisasjoner. Når man undersøker bare en organisasjon er det vanskelig å kunne generalisere, og si at sånn er det i Statoil, sånn er det også i Telenor og i Maersk.

Det er i all forskning, både blant kvantitative og kvalitative studier viktig å reflektere over de valg man har gjort, hvordan arbeid man har gjennomført og teknikker man har brukt, og vurdere de kritisk, være ens egen "djevelens advokat" for å sikre seg at eventuelle feil blir redusert til et minimum. Det jeg gjør i denne delen av metodegjennomgangen er å vurdere mitt arbeid opp mot hvor reliable resultatene er, hvor valide mine data fremstår og hvorvidt min empiriske beskrivelse kan overføres eller generaliseres på noen måte.

#### **3.6.1 Generalisering eller overførbarhet?**

Generaliserbarhet er ikke i utgangspunktet et stort tema blant kvalitative, forståelsesbaserte studier, siden man med de metoder som ligger til grunn for kvalitativt og induktive studier ekskluderer seg fra å kunne avdekke generell kunnskap om bedriftskulturer og "mindset" som spesielt denne studien omhandler (Nyeng, 2004).

Statoil er i 2009 et selskap med cirka 29500 ansatte i 40 land. Jeg har intervjuer med et lite antall ledere lokalt i Norge. Dette gjør at å skulle generalisere, og si at slik er det i hele Statoil vil ikke være mulig gjennom kvalitative studier på dette nivå. Likevel vil det være fordelaktig å snakke om overførbarhet av erfaringer og kunnskap. Dette gjelder ifølge Nyeng (2004) spesielt i forhold til casestudier som vi er inne på her; de kunnskaper og erfaringer jeg forsøker å kommunisere gjennom denne oppgaven vil kunne være til nytte for andre som er i samme båt; eksempelvis andre selskaper som forsøker å gjøre noe med ledelsesmodellen sin, eller som er nysgjerrig på hvordan Statoil gjør det.

Det som da er et av formålene med denne oppgaven er at jeg tilfører noe til en kunnskapsvekst, at noen bruker denne oppgaven til å øke sin forforståelse til og bedre forstå neste case eller tilfelle de møter på. Denne oppgaven er ganske generell i så måte, og forsøker å beskrive styringsmodellen til Statoil på en dypere måte; mange beskrivelser som finnes

bruker mange moteord og forklarer egentlig ikke så veldig godt Statoils modell, men krever dybdekjenning til modellen og filosofien før man oppnår forståelse. Likevel forsøker oppgaven å gi en beskrivelse av sentrale deler av Statoils filosofi og de verktøy selskapet benytter for effektiv styring av en stor skute. Jeg tror mange har noe å lære av et av verdens mest suksessfulle oljekonsern, og jeg tror de beskrivelser som er i denne teksten kan øke leseres forforståelse om temaet og på den måten være overførbare.

### 3.6.2 Validitet og reliabilitet i forskningen

Hvordan man forstår validitet avhenger i noen grad av hvilken leir man ligger i, positivistisk eller hermeneutisk. I en vid forstand kan vi tolke det at en undersøkelse har god validitet som at den undersøkelsen er gyldig. En gyldig undersøkelse er alltid bedre enn en ugyldig, men dette blir avhengig av hvordan man definerer begrepet gyldighet eller validitet. Hvordan jeg da i denne oppgaven skal kunne måle om jeg har en god kobling mellom teorien og empirien ser jeg vanskelig for meg at er enkelt på noen måte, og vil ikke kunne se om det er noen spredning mellom de operasjonaliserte, empiriske variablene som knyttes til de samme teorivariablene. Det som mer må oppfattes som et mål i denne sammenheng bør dermed være å kunne i større grad klare å utforske og oppdage de teorivariabler jeg har satt, og ikke nødvendigvis måle og operasjonalisere de (Nyeng, 2004).

Å maksimere intern validitet er ifølge positivistisk tenkning et av hovedmålene med all forskning. Dette krever da at man eliminerer samtlige alternative, plausible forklaringer på et fenomen, eller observerte forskjeller mellom forskjellige grupperinger. Å skulle eliminere plausible forklaringer innad i Statoils økonomistyringssystem vil være vanskelig, om ikke umulig basert på de ressurser som en enkelt student rår over i løpet av et halvt år studie av et økonomistyringsfenomen i verdens 3. Største oljeselskap; det er noe annet enn i en bank hvor verdikjeden knapt kan kalles sammensatt.

Kvale (1997) fremsetter en tolkning av validitet som om at det er ”håndverksmessig kvalitet”. Dette fører til at både metodene som er benyttet, og forskerens troverdighet blir en del av validitetsbegrepet.

*”Validitet handler ikke bare om metodene som blir benyttet; forskeren som person (Salner 1989), og hans eller hennes moralske integritet (Smith, 1990) er avgjørende for evalueringen av den vitenskapelige kunnskapen som blir produsert” (Kvale, 1997)*

Dette gir en bredere forståelse av begrepet som egentlig handler om kontroll og evnen til å kontrollere dataene som innhentes. Dette betyr at et kritisk blikk på tolkninger og eget perspektiv må være på plass, og forskeren må på mange måter leke "djevelens advokat" over egne funn og data (Kvale, 1997). For at mine data skal være kontrollerbare vil digital opptaker tas i bruk, intervjuene vil bli transkribert ord for ord og oversendt intervjuobjekt for kontroll. Videre vil jeg diskutere eventuelle fortolkninger med intervjuobjektene for å unngå misoppfatninger, dette gjøres på epost og telefon.

Jeg forsøker i denne oppgaven da å utforske og å utfordre på de temaer som jeg har framsatt i teorirammen; jeg ser blant annet på hvordan Beyond Budgeting utfordrer allerede eksisterende teori innenfor planlegging og budsjettering, jeg forsøker å utforske Statoils modell opp mot en optimal beskrivelse av Beyond Budgeting i Hope og Fraser sin verden og forsøker å skape en spredning i de resultater jeg finner for å kunne se mange nyanser i hvordan Statoil forsøker å løse de utfordringer de møter i hverdagens Beyond Budgeting-verden.

### 3.7 Analysearbeid

Å analysere og tolke data fra samtaler kan for mange være en krevende sport. Man kan dog ta grep som forenkler denne prosessen. For det første vil intervjuene tas opp på en digital opptaker og siden transkriberes av forfatteren selv. Dette er en tidkrevende jobb, men det er vitalt for kvaliteten at det blir gjennomført tidlig etter at intervjuet har funnet sted. Videre blir de viktigste poenger høstet ut av mengden informasjon slik at jeg kan få mer håndterbare mengder informasjon å analysere. Det viktige for meg vil være å få frem meningsinnholdet og erfaringene som blir kommunisert i teksten.

*Systematisering er forutsetningen for forståelse*(Johannessen et al, s. 186).

Det viktigste arbeid med dataene blir å skaffe et analytisk overblikk, og fjerne de data som ikke er relevante. Etter at denne delen av jobben er gjennomført må samtalen analyseres slik at jeg kan tolke de viktige funn. Dette betyr å lese gjennom de transkriberte intervjuene med ”fortolkende briller” og forsøke å finne ut hva dataene betyr og hva slags konklusjoner jeg kan treffe fra de funn jeg har fått. Først når dette er gjennomført kan jeg se de empiriske funn i sammenheng med teorien som jeg har fremsatt tidligere i oppgavens tekst. Det er ofte fordelaktig å ”skrive seg opp” i en slik prosess, at man skriver ned tankene sine, hele tiden tenker ”system” for å oppnå overblikk og struktur i empirien.



## 4.0 Empirisk beskrivelse

### 4.0.1 Innledning

I denne empiridelen av oppgaven vil jeg forsøke å danne grunnlag for å besvare min problemstilling. For å gjøre dette vil jeg først forsøke å gi en kort forklaring på hvorfor man tar skrittet fullt ut og kaster budsjettet på båten i et stort, statlig oljeselskap som i tidsrommet dette gjelder ikke var et selskap i finansiell krise, heller det motsatte. Deretter vil jeg gi en beskrivelse av filosofi og system ut fra 3 vinklinger; planprosess, styringsverktøy og kultur.

Et poeng jeg synes det er viktig å få med oss tidlig i denne empiriske beskrivelsen er Statoil og Beyond Budgeting i et tidsperspektiv. Å snakke om en før-ettersituasjon er vanskelig siden det ikke har vært et veldig markert skift, og jeg kan absolutt påpeke at implementering av Beyond Budgeting er ikke som å skru på en bryter. Det er en gradvis overgang, med små og inkrementelle skritt hele tiden.

*Statoil er ikke i mål med etablert Beyond Budgeting. Vi er på en reise, vi har vært på en reise i flere år, og vi kommer til å være på den Beyond Budgeting-reisen i mange år enda*  
(Kristiansen, 2009)

I tillegg handler dette, som jeg vil påpeke senere i teksten, om en større endring i tankegang og mentalitet; noe som man ikke endrer over natten.

### 4.0.2 Motivasjon for endring

I 2005 startet daværende Statoil på en implementeringsreise i forhold til å innføre den nye styringsfilosofien Beyond Budgeting. For at vi skal forstå hva denne filosofien betyr må vi se litt på foranledningen og motivasjonen for å gjøre en såpass drastisk endring. Vi vet jo at Statoil ikke akkurat kunne sies å være et selskap på kanten av stupet i 2005, de leverte gode resultater og store utbytter til sine eiere. Likevel valgte man å gå fra en trygg, kjent modell med budsjett og store Statoilplaner til en ukjent, utfordrende modell uten budsjetter og store planer. I fusjonen mellom Hydro og Statoil i 2007 ble det skrevet inn i fusjonsavtalen at det nye selskapet skulle benytte Statoils modell for virksomhetsstyring, og derfor vil ikke Hydro nevnes i denne første delen.

Statoil var fra etablering på 70-tallet og utover 80-tallet kjent for mange som et selskap med nyskapende pionerer; som i det tidlige oljeeventyret måtte skrive lærebøkene for

oljeutvinning, finne opp kruttet på nytt, nesten flere ganger, gjennomføre store utbygginger som Mongstad og Rafsnes. Oljeeventyret på norsk sokkel var preget av store barrierer som ble brutt, verdensrekorder og teknologiske nyvinninger, se bare på eksempelet med Shell sin Troll-plattform. Den kom riktignok i 1995 og var ikke et Statoilprosjekt, men den var likevel verdens største konstruksjon som er flyttet over jordoverflaten og illustrerer godt hva vi snakker om slags miljø (Guinness World Records, 1996).

Det eksisterte nok en spenstighet, fleksibilitet og evne til nytenkning i dette unge, statseide oljeselskapet som kanskje forsvant litt i løpet av det sene 80-tall og 90-tallet, og man kan kanskje si at selskapet vokste opp og ble litt satt. Selskapet hadde på et tidspunkt, og denne avdelingen var Bjarte Bogsnes' første jobb, en avdeling med navnet "Corporate Budget Department". Bogsnes forteller at han i mange møter om Beyond Budgeting han har med ledere rundt i organisasjonen treffer på gode holdninger som:

*"Dette er jo litt som å gjenfinne den spiriten vi hadde fra før!"* (Bogsnes, 2008)

Viktigheten med å gjenfinne den mentalitet illustrerer godt hva de viktigste endringene med Beyond Budgeting faktisk handler om.

#### **4.0.3 Statoil; et selskap for budsjettoverskridelser?**

På folkemunne er det mange som trekker en parallell mellom Statoil og budsjettoverskridelser. Selskapet har hatt 3 større utbygginger som har gått kraftig over planlagte kostnader på prosjekter som Mongstad, Åsgård og nå sist på Snøhvit. På de to førstnevnte mistet selskapet sågar 2 konsernledere etter politisk press. Spesielt Åsgård var et eksempel på at man i konsernledelsen tok beslutninger som var politisk upopulære, men som ga en enorm merverdi i årene etterpå.

*(...)Min opplevelse av det er at her ble det tatt en rekke modige og riktige beslutninger som isolert sett ga en budsjettoverskridelse men som var veldig bra for verdiskapningen. Ting endret seg, man så muligheter, man gjorde ting man fikk igjen med 10-gangen senere, men isolert sett betød det en budsjettoverskridelse* (Bogsnes, 2008).

Et viktig moment når man vurderer disse overskridelsene historisk sett, er at man i de tidlige prosjektbudsjettene har nåverdivurdert svært tidlige konseptløsninger. De har ofte ikke vært i nærheten av de endelige løsningene, som er resultater av at det har dukket opp muligheter for "gode" kostnader som gode ledere har valgt å bruke tid på. At Statoil både i Åsgård og Mongstad hadde ledere som turte å ta disse gode kostnadene har nok i ettertid betalt seg

flerfoldig, og man kan spekulere i om disse lederne ble urettferdig behandlet av både media og politikere. Men dette er historie, og ikke en del av denne oppgavens problemstilling.

Jeg tar dette opp likevel, for å vise at denne byråkratisk og politisk pålagte budsjettmentaliteten kan ha vært en faktor som har redusert den nødvendige kreativiteten i selskapet, og kanskje skremt ledere til å omfavne den tryggheten som et budsjett og pengesekk gir. Informantene mine berørte dette noe i intervjuene, at Statoil har til en viss grad vært for opphengt i tradisjonell budsjettering i forhold til å lage store, omfattende planer som virker gode på det tidspunktet de blir godkjent av ledere og styret, men som kun kort tid etter er utgått på dato som et resultat av den turbulente verden vi har rundt oss.

#### 4.0.4 I fortiden var det...

I Statoil hadde man som tidligere nevnt en egen avdeling for utvikling av budsjetter, og man hadde mange ansatte som i perioder brukte opp til 9 måneder på å ”stable tall” for å etablere en overordnet Statoilplan. Mine informanter kommer begge fra Statoilsystemet, men jeg går ut fra at det fantes lignende ”oppførsel” også i Hydro. Disse planene var ofte utdaterte før de var trykket opp og distribuert rundt omkring i selskapet, for så å bli lagt i skuffer og skap. De ble deretter tatt frem en stund senere, slik at ledere kunne spørre rundt og bruke tid til å finne ut om man var i rute i forhold til kostnader. Var man ikke det, kunne man bruke enda mer tid på å forklare hvorfor man ikke var i rute.

*Det var det mest meningsløse jeg noen gang hadde vært borti, det var mange dyktige mennesker som har holdt på i mange, mange år med og gi gode forklaringer på det<sup>12</sup>.*

(Kristiansen, 2009)

Denne erkjennelsen, av at man kaster bort mye tid på forklaringer og bortforklaringer på avvik av budsjett, leder til en forståelse av behovet for en endret styringsfilosofi; en erkjennelse av at man i tidligere budsjettssystemer har styrt med 2 øyne i bakspeilet, styring på fortid og ikke en fremoverbøyd styring.

---

<sup>12</sup> Avvik i forhold til budsjett.

## **4.1 Mål, planlegging og prognoser**

Denne delen vil se på de funn jeg har gjort i forhold til Statoil sin nye modell for virksomhetsstyring. Hvordan er det ment at rutinene skal fungere, hvem lager og vurderer prognoser og planer, og hvordan settes mål i konsernet er kjernespørsmål jeg ønsker å se på i denne delen.

### **4.1.1 Ingen helhetlig plan**

Den tradisjonelle budsjettprosessen i Statoil var en prosess hvor kontrollere, finansfolk og økonominettverket generelt satt seg sammen, stablet opp en større Statoilplan og leverte den til ledere og styret for signatur. Budsjettene, planene og målene ble satt sammen i en lang prosess av og for økonomer. HR leverte da også en plan, på samme måte, uten at det nødvendigvis var sammenheng mellom disse to planene. Alle planene fra denne tiden dro i hver sin retning, og man hadde i en ordentlig helhet i det før Ambition to Action eller Ambisjon til Handling ble innført på slutten av 90-tallet. Dette var en helhetlig innsats på balansert målstyring, et system som Statoil fikk mye ros for. Likevel oppfattet man at kombinasjonen balansert målstyring og budsjettstyring ga mye uønsket adferd i form av gaming og sandbagging.

Et av de viktige formål med implementering har, etter hva jeg har forstått vært å skape en slankere, mer fleksibel men samtidig helhetlig plan for hele konsernet. Dette gjennomfører man i stor grad gjennom å benytte Ambisjon til Handling som styringsverktøy med Beyond Budgeting som styringsfilosofi. Dette gjør at man bygger opp under en retning av at man styrer etter informasjon som ligger foran deg på radarskjermen, og ikke på bakgrunn av informasjon om hvordan verden eller markedet så ut for flere måneder siden. Dette viktiggjør da at man har prognoserutiner som muliggjør å få denne informasjonen opp på tidlige tidspunkter.

### **4.1.2 Forskjell mellom budsjett og prognose**

Bjarte Bogsnes skriver i boken sin og forteller det på forelesningene sine at daværende Statoil sitt og nåværende Statoil sitt styre ikke har godkjent og signert et budsjett siden 2004. Det er vel og bra, men det å kvitte seg med budsjettet er bare et av flere mytiske grep man må ta for å komme til "nirvana." Som jeg, og mange opplever brukes det fortsatt mye ressurser på å forsøke å kontrollere fremtidsutsiktene. I andre bedrifter, eksempelvis Kyivstar, Ukraina handler det mye om semantikk; man endrer ikke på prosessen, men man endrer bare navnet

fra budsjett til prognose fortalte Telenor sin mann, Trond Moe, i Ukraina i en presentasjon høsten 2008.

Om vi ser på prognoseprosessene i Statoil isolert sett, består de av en prognose 0 på høsten, på samme tidspunkt som den tradisjonelle budsjettprosessen fant sted. Videre har man fordelt jevnt utover året 4-5 mellomprognoser som oppdateres, og publiseres i MIS for alle ledere og andre brukere.

Prognose 0 består i all hovedsak av den samme prosessen som tidligere, rent teknisk er det ikke så mye som skiller denne prosessen fra budsjettarbeid. Riktignok med unntak av at man i denne prosessen ikke setter mål, og dermed ikke tenker i de baner. Dette er nok en av de største mytene som sirkulerer rundt Beyond Budgeting som teknikk, at man kvitter seg med teknologien budsjett. Men det er nok en utfordring at dette oppfattes som at det bare handler om semantikk.

*Men det man i realiteten har gjort, og som folk ikke ser før de blir fortalt det, er at vi har skilt prosessen med å sette mål fra det å lage en prognose. Mens budsjettet, som fant sted på prognose 0, den hadde 2 formål. Den skulle både sette mål og gi den beste prognosen som var mulig å gi på det tidspunktet. Dette er kjernen i BB, og det å rive seg løs fra de konflikterende forhold der gjør at du i hvertfall er i nærheten av å føle på BB (Kristiansen, 2009).*

Dette er fortsatt en tidkrevende prosess, informantene mine forteller at det fortsatt går med 3 til 3 ½ måned på denne prosessen, litt avhengig av hvor mange nøkkelindikatorer man behøver gode prognoser på. Andre områder hvor det ikke er av avgjørende betydning med gjennomarbeidede prognoser blir det ofte litt opp til controlleren sin erfaring og generelle antenner ut i organisasjonen å lage en prognose.

*Å ha gode forecastingrutiner og prognoserutiner som gjør at vi slipper å ha en sånn skippertaksmentalitet på høsten der vi etablerer planen, men at vi har en rutine der vi løpende når beslutninger fattes rundt prosjekter og andre forhold; så blir på mange måter basecasen oppdatert og prognosene oppdatert på en løpende basis sånn at vi hele veien fanger opp det som skjer av både interne og eksterne krefter i forhold til det som er riktige beslutninger å ta (Kristiansen, 2008).*

Vi kan tenke oss at prognosearbeidet blir mer en sak som skjer nesten hele tiden, uten at det nødvendigvis fordrer en masse arbeid fra controllerenes side. Et annet, men vel så viktig

poeng med den nye prognosemodellen er at man i tillegg reduserer den gjensidige forurensningen mellom målet og budsjettet.

*Det var en viktig intensjon, og det handlet mye om å beskytte prognosene fra denne forurensningen fra mål og fra ressursallokeringsformål (Bogsnes, 2008).*

Implementering av Beyond Budgeting har nok ført til at man har slanket en del av prognosearbeidet, i og med at det ikke er like viktig med grundig informasjon på alle parametere. Prognosen blir også mer en temperaturmåling eller radarskjerm for ledere; det er kun på bakgrunn av en brutalt ærlig prognose at lederne kan foreta de korrektive handlinger som er nødvendig for at organisasjonen skal kunne levere best mulig på de mål som er satt på et tidligere tidspunkt.

#### **4.1.3 Ikke helt ferdig med budsjettene...**

Statoil er Norges største olje- og gasselskap, og verdens 3. største oljeselskap. På tross av denne størrelsen er det ofte at utbygginger, både på den Norske sokkelen og internasjonalt er av slike størrelser og innehar så høy risiko at det for selskapet er fornuftig å inngå partnerskap i forhold til utbygginger. Noen ganger er det til og med krav fra konsernet at man tar med seg partnere for å dele på prosjektene, eksempelvis fra Sheringham Shoales Havvindpark utenfor England (StatoilHydro, 2009). I dette prosjektet er Statkraft valgt som likeverdig partner med en 50 % andel i prosjektet.

I alle slike partnerprosjekter og joint ventures er det krav i forhold til både norsk og internasjonalt avtaleverk at budsjetter skal leveres. Både på kostnader og inntekter. Dette er utvilsomt en hindring for Statoil sin innsats for å kvitte seg med mentaliteten og tankegangen rundt budsjetter, men informantene mine sier at dette er en overkommelig hindring.

#### **4.1.4 God prestasjon i "gamle" Statoil**

Etmoment som er viktig å forstå i forhold til den utdaterte styringsmodellen til Statoil, er det å forstå det systemets definisjon eller forståelse av god prestasjon. Det handler om at god prestasjon, og dertil tilhørende bonusutbetaling var i stor grad knyttet til om budsjetterammene var brukt opp eller ikke. Dette var nok svært synlig adferd i tiden før verktøyet Balansert målstyring ble innført, men var ifølge informantene et problem også med det verktøyet. Bjarte Kristiansen bruker en letesjef sin måltavle som et eksempel for hvor galt det kan være.

*Hvis vi ser på kostnadskpi'ene som ligger i hele selskapet her nå, så tidligere etablerte vi store og tunge budsjetter på de, og sa at det er pengesekken som er til rådighet, dette er det vi*

*bruker verken mer eller mindre. Bruker du mindre enn det beløpet så er det en god prestasjon, bruker du mer er det dårlig prestasjon. Uavhengig av om de kronene har gitt merverdi i inntjening til SH-kassen eller ei. Da er letebiten et godt eksempel. Vi har jo i mange år operert med en leteramme. I dette selskapet skal vi lete for cirka 3 milliarder kroner, verken mer eller mindre. Når letesjefen da skal gjøre opp året, og kommer til sin konsernleder og sier: "Yes, vi har lett for 3 milliarder vi, men vi fant ingenting, men vi har hvertfall brukt opp pengene." Kjempebra, god prestasjon; du får bonus." (Kristiansen, 2009)*

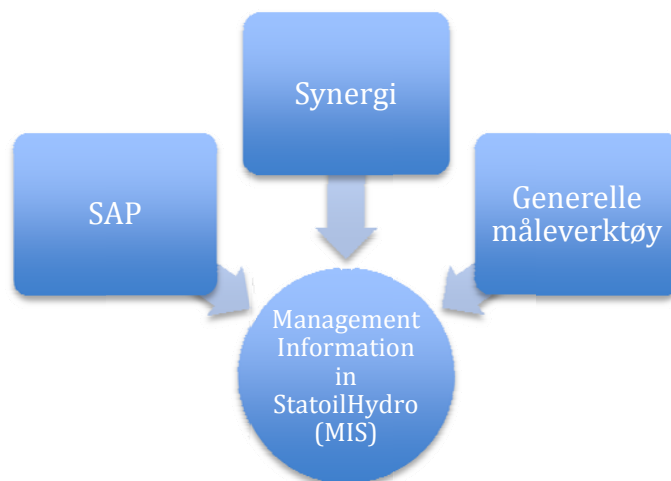
Dette er et eksempel som også Bjarte Bogsnes også benytter i mange av sine forelesninger, og er selvsagt et forenklet eksempel som er satt på spissen, men det illustrerer veldig godt hvor galt det var i den gamle styringsmodellen, og også hvor dårlige insentiver kombinasjonen av budsjettstyring, absolutte kpi'er og balansert målstyring gir.

## 4.2 Moderne styring

I denne delen vil jeg fokusere på hvordan implementering av Beyond Budgeting forsøker å endre selskapets styringsverktøy. Først vil jeg gå gjennom de forskjellige verktøyene som Statoil benytter seg av per i dag, og hvordan de er bygd opp. Deretter vil jeg se på hvordan Statoil benytter seg av forskjellige styringsrapporter, og hvordan implementeringen endrer bruken etter disse.

### 4.2.1 Transaksjonssystemer

I 1997 startet Statoil en implementeringsprosess på datasystemet SAP, som også markerte en overgang fra ressursfokus til oppgavefokus for organisasjonen. SAP er transaksjonssystemet til Statoil, og er ikke et system som andre enn stort sett økonomiansatte benytter seg av i stor skala. Videre har andre avdelinger lignende systemer for registrering av transaksjoner, HMS-arbeidet har et verktøy kalt Synergi som registrerer og fanger opp hendelser på plattformene og landanleggene. Disse tallene blir så registrert opp mot antall arbeidstimer. HR benytter sin egen modul innenfor SAP. Alle disse overnevnte dataverktøyene sender sine rapporter inn i et datavarehus eller Business Warehouse; som gjennom en Notes-applikasjon gjør rapportene grafiske, for deretter å publisere de i MIS.



Dette systemet samler all relevant styringsinformasjon på et brett, tilgjengeliggjort for alle gjennom hele organisasjonen.

Management Information in Statoil, heretter MIS er et relativt enkelt, webbasert styringssystem som er basert på balansert målstyringskonseptet Ambisjon til Handling<sup>13</sup>, som også er styringsverktøyet til organisasjonen Statoil. Dette verktøyet ble innført med piloter

---

<sup>13</sup> Ambition to Action



innenfor forretningsområdet Utforsking og Produksjon i Norge så tidlig som i 1998, men den har ikke blitt fullt ut implementert før de siste 2 til 3 årene. Fulldistribusjonen av dette verktøyet har da også sammenfalt med flere andre helhetlige innsatser, slik som Statoilboken som jeg kommer tilbake til senere i teksten, og viktigst av alt; en fullt utrullet Ambisjon til Handling. Uten at denne hadde vært fullt implementert hadde man nok ikke kunne gjort særlig mye på Beyond Budgeting. Selv om man forsøkte de første pilotene på Ambisjon til Handling for over 10 år siden er det først nå de siste 2 årene at dette systemet viser sitt fulle potensial. I dag finnes det over 700 forskjellige Ambisjon til handling rundt om i selskapet, og Bjarte Bogsnes utdypet dette i et av intervjuene, og sa at han håpet de kunne få enda flere og enda større fokus på disse i fremtiden.

#### **4.2.2 Rapporter og informasjon**

Man har alltid, og vil sikkert alltid benytte rapporter på hvordan organisasjonen presterer til styringsformål på alle nivåer. Mengden rapporter tilgjengelig har alltid vært formidabelt, og i noen tilfeller overveldende. Dermed har nok ofte effektiviteten lidd fordi fokus har vært plassert feil og på rapporter med feil type informasjon.

Som tidligere nevnt benyttes Management Information in Statoil (MIS) som verktøy for å presentere alle data og rapporter gjennom hele organisasjonen. Verktøyet har en svært enkel brukergrensesnitt, men det er samtidig et veldig ryddig inntrykk. Når man som bruker går inn på sin egen Ambisjon til Handling vil den fungere som en måltavle, som i et hvert annet balansert målstyringskonsept. Under hver enkelt KPI finnes det innad i MIS en rapport som enten grafisk eller i form av en tabell forteller hvordan organisasjonen leverer på denne KPI'en. På de øverste nivåene, eksempelvis Helge Lund sin Ambisjon til Handling, eller konsernets vil aksjekurs være en fornuftig KPI å måle innsats på. Den største endringen som Beyond Budgeting gir i forhold til disse rapportene er at Statoil forsøker å bevege seg fra absolutte indikatorer, slik som aksjekurs, til mer relative indikasjoner for prestasjon som for eksempel Statoil sin aksjekursutvikling sett i forhold til et knippe andre internasjonale, børsnoterte oljeselskaper. Det dette resulterer i er at man tar bort noen kilder til misinformasjon, for eksempel om oljeprisen øker markert er jo ikke det en faktor som konsernledelsen i Statoil i utgangspunktet kan påvirke.

Fordelen med denne oppbyggingen er at når man er inne i sin egen Ambisjon til Handling så finner man da sin avdelings måltavle og alle de KPI'er som da er relevant for denne avdelingen. Dermed blir fokus styrt mot de rapporter som er relevante for den avdelingen og

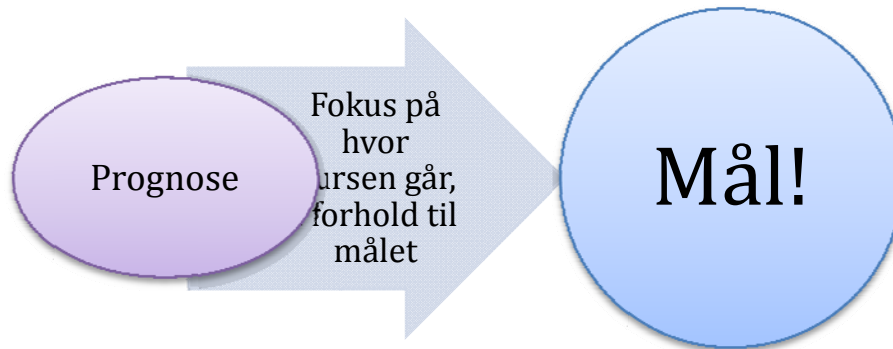
måltavlen som man opererer under. Dette gjør da at oppmerksomheten til brukerne ikke blir forstyrret av, og ledet mot rapporter og informasjon som ikke er relevant for avdelingens prestasjon. Likevel er alle de rapporter som man måtte ønske tilgjengelige for alle ansatte gjennom hele organisasjonen, i tråd med prinsipper om at transparens og gjennomsiktighet benyttes som en kontrollmekanisme i seg selv. All informasjon i MIS, med unntak av den type informasjon som vil være definert som børssensitiv informasjon er fullt ut tilgjengelig gjennom hele organisasjonen. Systemet gjør da at man som leder på et visst nivå i organisasjonen ikke blir forstyrret av irrelevante rapporter og mengder informasjon man ikke nødvendigvis trenger, men har all informasjon tilgjengelig med noen få museklikk gjennom MIS om man skulle trenge en spesiell rapport eller rett og slett ønsker å se hvordan andre kollegiale avdelinger presterer.

#### **4.2.3 Synliggjøre skift i fokus**

Med innføring av transaksjonsverktøyet SAP tidlig på 2000-tallet endret man samtidig fokus fra å være styrt på hva ressursene gikk til; til å styre på oppgavene som var gjennomført. Dette skiftet oppfatter jeg som et oppgjør med "Norsokk-bevegelsen" på 90-tallet, men dette blir bare spekuleringer fra min side. Likevel var dette et viktig skift i veien frem mot Beyond Budgeting, om man var klar over det eller ikke. Balansert målstyring ble innført som Ambisjon til Handling for over 10 år siden nå, og fungerte i lang tid ved siden av budsjettet, og var sågar et system som daværende Statoil fikk mye god kritikk og ros for.

Likevel førte budsjettstyringen til at organisasjonens fokus over hele linjen var klistret i speilet bakover, rapportene oppover i systemet og forklaringene gikk hele veien på hvor er vi i forhold til budsjett, og hvorfor er kostnadsnivået høyere enn avtalt gjennom budsjettet. Denne mentaliteten er nok en av de største utfordringene for en full implementering av Beyond Budgeting.

For å synliggjøre dette forsøker jeg å illustrere det med figuren under. Prognosen eller forecasten har ikke i nærheten av like stor viktighet som målet har.



Figur 4 Endret fokus

Dette gjør at det er blitt en endring i hva slags type rapporter som etterspørres fra ledere til linjeledere; fra fokus på hvor man ligger i forhold til budsjett til hvordan man ligger an i forhold til et på forhånd ambisiøst fastsatt mål. Disse prognoserapportene, om de er tilstrekkelig ærlig, vil muliggjøre de nødvendige korrektive handlingene fra ledelsens side for å korrigere kursen frem mot målet.

#### 4.2.4 Ligatabeller og peer-pressure

Mange områder har ikke noe konkrete mål, men fokuserer heller på monitoreringsrapporter. Disse rapportene er svært ofte satt opp som ligatabeller hvor ligaen består av avdelinger eller team som det er relevant å sammenligne seg selv med. Denne formen for benchmarking gir gode resultater for de avdelingene som inkluderes i ligatabellen, spesielt for de som har dårlige plasseringer, men informantene mine opplyser også at det oppnås en intern dragkraft fra de avdelinger som ligger godt an på ligatabellen; en vilje til å hjelpe de som er mindre heldig, eller mindre flink til forbedring fordi det da samtidig forbedrer hele organisasjonen. Denne typer målinger og monitoreringer benyttes hyppig gjennom organisasjonen, spesielt på den typen prestasjonsindikatorer som man finner innenfor HMS- og HR-områdene. Ved å si mer om hvor man skal lande i forhold til antall hendelser per 1000 arbeidstimer setter man heller fokus på de som ligger dårlig an i forhold sine likeverdige konkurrenter eller kolleger, eller hvordan hendelsesfrekvensen skal være i forhold til andre. Det å gå for denne typen målsetninger resulterer i en slanking av målprosessen; man tar bort den interne diskusjonen om målet skal være 4,5 eller 4,6 som jeg oppfatter var en diskusjon som tok mye tid og energi blant ledergruppene.

*Hver enhet, på alle nivåer må kikke ut vinduet og tenke på ”hva må vi levere når vi betrakter det som ligger rundt oss av forventninger”, og hvor fort løper de andre? (Bogsnes, 2008)*

Som et tilsvarende til at mye av kritikken mot Beyond Budgeting går på at det er vanskelig å finne relative mål, så svarer Bjarne Bogsnes at det finnes bare man er villige til å tenke utenfra og inn i stedet for å hele tiden se på disse absolutte størrelsene. Eksempelvis er det innenfor HMS og HR store fordeler å finne ved å gå fra å måle hendelsesfrekvens i absolutte størrelser til å si noe om hvordan hendelsesfrekvensen skal være i en gitt avdeling sammenlignet med andre lignende avdelinger. På disse typer størrelser benyttes i stor grad monitoreringsrapporter

I en stor organisasjon som Statoil er de heldige, der finnes det nok mange avdelinger og divisjoner som kan sammenlignes med hverandre. Likevel, min andre kilde til informasjon i Statoil utdyper at det er ofte en utfordring, spesielt på nivåene under selskapsnivå. Jeg oppfatter at det også er vanskelig å finne relative KPI'er på de lavere nivåene, spesielt på finansielle størrelser som kostnader og inntekter, men dette er noe Statoils ledere er klar over og

*Det finnes få relative finansielle KPIer på lavere nivå, delvis fordi det finnes få finansielle resultat KPIer her i det hele tatt. Det skyldes blant annet at vi på grunn av vår integrerte verdikjede-organisering har få naturlige rene profitsentre. Verdiskapning må derfor adresseres gjennom driver-KPIer istedet (Bogsnes, 2009).*

Denne organiseringen ser ut til å være et vitalt punkt for å kunne implementere ambisiøse mål og ligatabellmentaliteten lettere i organisasjonen.

#### **4.2.5 Performance management i et nytt perspektiv**

*God performance er å være bedre enn de det er naturlig å sammenligne seg med (Bogsnes, 2008).*

Da er vi inne på en av de viktigste endringene som Beyond Budgeting-prosessen har ført til. En endring av fokus fra intern prestasjon, at man måler god performance som å ikke bruke opp budsjettene sine, til at man benytter relative størrelser som det å være bedre enn andre. Bogsnes benyttet her et eksempel fra HR-området.

*(...) måling som går på en skala fra 1-6, i stedet for å si at du er på 4,4 og målet er 4,5 så kan du si noe om hvor skal du ligge i forhold til andre (Kristiansen, 2008).*

Denne overgangen fra absolutte mål til relative mål oppfattes som en av de mer vesentlige endringene Beyond Budgeting har ført til. Dermed blir det ikke en kamp om å nå 4.5 men en kamp om å være bedre enn en annen avdeling i konsernet eller et annet selskap. Statoil bruker i stor grad idrettsmetaforer og ligatabeller for å synliggjøre prestasjoner. Fokus blir da nødvendigvis ikke på å nå 4,5 men målet blir høyere prestasjon enn andre avdelinger. I en raskt skiftende konkurransesituasjon, hvor planene tidligere, som Bjarte Kristiansen sa det, *ofte er ute på dato før blekket tørker*, vil en situasjon hvor målet er 4,5 men uoppnåelig som følge av orkaner, streiker, endringer i oljepris med mer, gjøre at målet må revideres. Dette er ofte tidkrevende og ikke lønnsomt arbeid. Men om målet er å ha lavere "finder's cost" eller høyere letesuksess enn andre avdelinger enten internt eller eksternt, som på en ligatabell, vil man fortsatt ha en streben etter høyere prestasjon gitt den situasjonen man befinner seg i.

Når det handler om målsetningsprosesser er det i en tradisjonell prosess vanlig at man ikke har ambisiøse mål eller eierskap. Budsjettet er målet, og målet er budsjettet. Målene i en tradisjonell budsjettprosess vil alltid bli noe som kommer fra oven. Man mister eierskap, og man mister dedikasjon fra de som faktisk skal nå målene. En endring blir beskrevet av Bogsnes som en endring i tankesettet rundt hva mål er og hvordan de skal oppstå.

*I stedet for å tenke top-down eller bottom-up så tenker du outside-in. Hver enhet, på alle nivåer må kikke ut vinduet og tenke på "hva må vi levere når vi betrakter det som ligger rundt oss av forventninger", og "hvor fort løper de andre" (Bogsnes, 2008).*

Målene blir på denne måten satt av den enkelte avdeling eller divisjon, ut fra hvordan denne avdelingen oppfatter sine konkurransemiljøer. Her igjen kommer ligatabellen til bruk. Har man en intensjon om å ligge i toppskiktet hjelper det jo ikke å klare 4,5 men du må yte bedre enn dine konkurrenter. Noe av utfordringen i å forbedre ethvert prestasjonsledelsessystem ligger i å tørre å tenke utradisjonelt. Bjarte Bogsnes fortalte om en fremtidsmulighet innenfor målsetting som han hadde hentet fra Handelsbanken. I Statoils balanserte målsetting har kpi'er mål og man bruker mye tid på denne målsettingsprosessen.

*Men vi har altså en automatisk oppfatning at målstyring det betyr kpi, og en kpi må du ha et mål på (Bogsnes, 2008).*

I en verden hvor man bruker måletall, og ikke kpi'en som måltall vil en ligatabell hvor man sammenligner seg med sine likevektige, både konkurrenter og kollegaer være et særdeles godt

verktøy. Løsningen fra Handelsbanken skissert i intervjuet sier at man endrer holdning fra bruk av kpi'en som måltall, til å bruke kpi'en som måletall.

*Det den banken bruker kpi'er til er å måle virkelig performance, hvordan gjør vi det. Forbedrer vi oss i forhold til oss selv, forbedrer vi oss i forhold til andre, men de bruker ikke måletallene til å sette mål på (Bogsnes, 2008).*

Altså at man bruker balansert målstyring som et verktøy hvor man ikke nødvendigvis skal nå et mål, men prestere bedre enn alle andre, uansett hvor høyt listen ligger.

*Når vi tenker disse ligatabellene så driver jo de performance på en bedre måte enn at en leder sitter i København og kaskaderer mål på disse kpi'ene i hodet på folk (Bogsnes, 2008).*

Dermed er vi i en situasjon hvor man kan prestere bedre og bedre hele veien, og man har insentiver til hele tiden å forbedre egen prestasjon. Stretch-målet som Bjarte Kristiansen snakket om vil dermed alltid ligge der, enten ved at man skal ta igjen konkurrenten eller at man skal holde konkurrenten bak seg. Denne endringen handler mye om hvordan man bygger opp målene sine, og en av de fordelene man har fått av å dele målsetningsprosessen og planprosessen i tid.

*Her ligger det en konflikt<sup>14</sup>, og derfor har vi adskilt dette i tid, der vi i stedet for bygger opp budsjettene eller målene bottom-up, setter vi heller et mål for hvordan forventninger er det markedet har til oss, (...) Da vil det ofte være et ekspansivt mål, som avviker fra det vi faktisk leverer på i dag, eller vil avvike på det vi vil levere på gjerne til neste år, men at det ligger som et "stretch-target (Kristiansen, 2008)"*

#### **4.2.6 Ambisøse mål med eierskap og dedikasjon**

Det meste av kritikken mot budsjetter handler som kjent om at man har kolliderende formål i budsjettprosessen, både mål, planlegging og ressursallokering. Resultatet blir ofte at målene mangler ambisiøsitet eller noe å strekke seg etter, i tillegg vil måltallene utsettes for pynting av forskjellig art. Dette finnes det mange artikler om, og jeg går ikke inn på det her. Når Statoil sine ledere setter seg ned på strategisamling på Geilo om våren setter man mål ut fra en tankegang om at man må se rundt seg for å se hva andre gjør. Det hele bygger i stor grad på en fra utsiden og inn-tankegang; hva gjør de andre oljeselskapene, hvordan gjør de det, og hva må vi prestere på for å levere best i klassen. Å skulle sette absolutte leveransemål blir da

---

<sup>14</sup> Budsjettprosess med mål og plan som samme tall.

en uønsket modell, selv om man må gjøre det i blant, i tillegg er ofte problemet i en budsjettverden at målsettingsprosessen blir forurenset av prognosene og ressursallokeringen; man kommuniserte opp et mål på et spesielt kostnadsnivå som var høyere enn det reelle kostnadsnivået, fordi målet da ble ressurstilgangen og planen.

*Måldiskusjonen var preget av hva vi må levere, og ikke et mindset for hva vi kan levere (Bogsnes, 2008).*

En slik type tankegang som sitatet viser til, fører til mindre ambisiøse mål og dermed en situasjon hvor målene faktisk holder organisasjonen tilbake. En endring i denne måldiskusjonen er en viktig del av tankene bak Beyond Budgeting; det var utvilsomt viktig å innføre ambisiøse strekksmål gjennom hele organisasjonen. I dag er det da ledere, fasilitert av økonominettverk og kontrollere som da setter disse målene; i motsetning til tidligere da budsjettet ble utarbeidet av kontrollere og avsignert av ledere uten noen større diskusjon. Strategiske, ambisiøse mål har da selvsagt blitt vesentlig synligere, men informantene mine uttrykte samtidig noe bekymring for at man mister eierskap til målene ved at de blir satt fra toppen og kaskadert ned til linjeledere.

Likevel oppfatter jeg det som at det er viktigere for Statoil å innføre skikkelig ambisiøse mål enn å faktisk nå disse målene, fordi målene var de maksimalt beste målene organisasjonen kunne ha. Viktigheten av å lage insentivmekanismer som får organisasjonen til å strekke seg så langt som overhodet mulig, samtidig som du underbygger en mentalitet der ansatte forsøker å gjøre sitt beste, uansett og når som helst.

*Og det tror jeg er viktig for å ikke skremme folk ned i skyttergravene, slik at de ikke tør å stikke hodet frem. Vi ønsker en modell og en mentalitet der hvor folk stikker hodet frem, tør å være ambisiøs, og dermed er en ting hvertfall sikkert, du blir aldri verdensmester i lengde hvis ikke du selv tør tenke tanken og si til deg selv at dette skal jeg bli (Kristiansen, 2009).*

Å skape denne mentaliteten innad i organisasjonen vil være en utfordring, men benytter man en modell som gjør at ledere og ansatte ikke blir straffet i form av bortfall av bonus eksempelvis ved at man ikke klarte å nå et på forhånd ambisiøst satt mål. Dette går jo imot mye av det vi kan om individuelle bonuser fra tidligere, at man må sette mål såpass lavt at man har mulighet til å nå de; men problemet med dette er at man da strekker seg etter bonusen, ikke etter den beste prestasjonen man selv kan klare å levere.

### 4.3 En kultur i endring

Alle bedrifter, små og store har sin kultur som farges av dets byråkrati, økonomistyringssystem med mer. Jeg oppfatter det slik at store deler av innsatsen i forhold til Statoil og Beyond Budgeting handler om kulturell endring blant organisasjonens ansatte. Å skulle endre en bedrifts kultur er ikke gjort over natten, og det er også slik innsatsen for Beyond Budgeting oppfattes fra min side. I denne delen av den empiriske gjennomgangen vil jeg se på hva mine informanter forteller om den siden av implementeringsarbeidet som omhandler bedriftskulturen.

#### 4.3.1 Helhetlig kulturell endring

I en bedrift som Statoil har man nok hatt en kulturell mørketid i forhold til kontroll, budsjetter og planlegging. Deres styringsmodeller har bygd opp under tanker og mentalitet i forhold til utdelte budsjetter som ble sett på som ”min pengesekk,” som den rammen man hadde å forholde seg til. I tillegg har man ikke vært i nærheten av å utnytte det fulle potensialet av de systemene man har brukt store summer på å utvikle, så som Ambisjon til Handling eksempelvis. Dette systemet har lidd under budsjettets styre, og har først de siste par år fått utviklet sitt potensial. Statoil fikk i sin tid mye skryt for sin innsats og utvikling av balansert målstyringssystem, og gjorde sågar et forsøk i forhold til å kvitte seg med budsjettmentaliteten tidlig på 2000-tallet. Likevel fortsatte man med budsjettstyring til i 2005 da det ble tydelig at budsjettet som en finansiell KPI var en betydelig brems for potensialet som lå i hvordan Statoil benyttet seg av balansert målstyring. Mye av dette handlet om at ledere så at budsjettet var begrenset, og dermed lot potensielt lukrative investeringer passere uten at man tok tak i de.

”Alle” bedrifter har visjoner og formålsparagrafer i sine porteføljer, så også Statoil. I noen bedrifter benyttes disse aktivt, og i andre er det mer en tvunget prosess man gjør for så å legge visjonen i en skuff. De siste 2 år har bedriften gjort en innsats for å forsøke å samle hele bedriftens interne kommunikasjon i en mer helhetlig innsats gjennom en bok kalt Statoilboken. Dette verktøyet deles ut til alle gjennom hele organisasjonen, og inneholder alt man trenger å vite hva gjelder både etikk og moral, Ambisjon til Handling og styringsfilosofi gjennom Beyond Budgeting. Uten denne hadde man nok ikke fått til den helhetlige endringen som var og fortsatt er nødvendig for Beyond Budgeting-filosofien. Denne boken blir det henvist til gjennom hele organisasjonen, og oppfattes som et verktøy mange tusen ansatte er i



kontakt med svært ofte. Denne publikasjonen er ikke et trinn i Beyond Budgeting, men er mer en viktig faktor for å kunne implementere prinsippene rundt filosofien.

#### 4.3.2 Tillitsbasert kultur

En av de viktigste endringene med Beyond Budgeting oppfattes som en endret tillit, at man gjennomgående gir tillit nedover i organisasjonen til at de ledere som er ansatt er ansatt fordi de er flinke og dyktige folk som ikke nødvendigvis trenger rammer, kontroll og mikrostyring for å yte sitt beste. Ved å si ”jeg stoler på at du tar de riktige beslutningene” og samtidig gir ledere de riktige verktøy for å trykkteste egne beslutninger gir man ansvar og myndighet til ledere. Selv ”etter” Beyond Budgeting og dynamiske ressursallokering er det jo ikke slik at ledere kan bruke penger som 7 fulle sjømenn, det er mer tvert imot at det er blitt vanskeligere å bruke ressurser. Først og fremst har alle en begrensning i sin beslutningsramme, det er ikke alle som kan beslutte investeringer på 300-400 millioner kroner, og ofte må man ta beslutninger opp til nivået over seg. Videre vil disse ”decision gates” som settes opp for alle investeringsbeslutninger trykkteste investeringenes lønnsomhet opp mot på forhånd oppsatte lønnsomhetskrav. Her benyttes tradisjonelle finansverktøy som nåverdi og lønnsomhet som vi kjenner fra finansiell litteratur, og de tester beslutningene opp mot avkastningskrav i henhold til de forutsatte Cap-ex og Op-ex krav som er satt. I tillegg til at prosjektene skal ha lønnsomhet for konsernet må de være sammenfallende med den strategi som settes av Ambisjon til Handling.

*”Du har i utgangspunktet frie tøyler du til å gjøre det riktige å gjøre til enhver tid  
(Kristiansen, 2009).”*

Dette er da en frihet til å gjøre de riktige valg, basert på at toppledelsen har tillit til at de har ansatt ledere som kan oljefaget og som kan gjøre rasjonelle, voksne beslutninger på bakgrunn av sin kompetanse. Dermed fremstår ikke disse nevnte decision gates som en kontrollmekanisme i seg selv, men mer som hjelpemidler for ledere til å legitimere sine beslutninger, både ovenfor seg selv og resten av organisasjonen. Jeg oppfatter at budsjettammen til den enkelte leder, i tidligere tider, fungerte som en legitimering av beslutningsmyndigheten, at så lenge man var innenfor budsjettammen var man sikker.

Videre er denne kulturen bygget på en erkjennelse om at de man har brukt ressurser på å ansette og kurse er mennesker med verdier og fornuft som er gode for organisasjonen. Denne tillitsbaserte kulturen er en del av det man forsøker å få til i Beyond Budgeting prosessen, at ledere er plassert og ansatt fordi de er dyktige og har en evne til å vurdere det som er rett å

gjøre, og at man følger de ambisjoner og strategier som er parret inn i Ambisjon til Handling-modellen som igjen er satt til selskapets beste.

#### **4.3.3 Leaders and Managers!**

Beyond Budgeting blir kritisert av flere for egentlig ikke å tilføre så veldig mye nytt til økonomistyringen; at det er mye spill for galleriet og semantikk. Mine informanter er selvsagt motstandere av dette; men likevel ser jeg at det er ikke mange veldig revolusjonerende nye verktøyer som er innført. Bruken av de eksisterende verktøyene har derimot endret seg dramatisk. Men det er langt på nær nok at måten man bruker verktøyene endrer seg, det handler i mye større grad om menneskene bak verktøyene. Overskriften på dette avsnittet burde nok vært oversatt, men saken er at vi på norsk bare har et ord for ledere; ikke 2 som på engelsk.

Dette trekkes frem av Bjarte Bogsnes som en av de viktigste forutsetningene for et økonomistyringssystem for fremtiden, det at man har ledere som i kraft av sin mentalitet som er mer Leaders enn Managers. Med det mener han at Managers ofte oppfattes som bean-counters som er byråkrater og ikke fungerer som inspirasjon for sine ansatte, og som heller ikke delegerer den frihet og det handlingsrom som gis fra toppen og ned. Hos slike Managers kan man spore et menneskesyn og en tankegang som noe som at: Meg kan man stole på, men jeg vet ikke med de under meg. Denne tankegangen er noe man forsøker å fjerne sammen med de budsjettlignende fenomenene som har oppstått eller kan ha oppstått på vei forbi slike Managers.

#### **4.4 utfordringer og forutsetninger for en positiv implementering**

I en så stor organisasjon som Statoil er på det nåværende tidspunkt er det uunngåelig at en implementeringsprosess som denne vil møte motstand på flere nivåer igjennom hele organisasjonen. Disse utfordringene kommer både innenfra organisasjonen, og utenfra gjennom eksempelvis krav i lovgivning og endringer i økonomiske rammebetingelser slik som vi opplevde høsten 2008 i den globale finanskrisen. I tillegg kom fusjonen mellom Statoil og Hydro sin olje- og gassdivisjon på toppen av det hele i 2007.

##### **4.4.1 Bare i gode tider?**

Finanskrisen slo til høsten 2008, og hadde store konsekvenser for svært mange selskaper. For Statoil var en av konsekvensene knyttet til et dramatisk fall i oljepris, noe som gjorde at mange planlagte prosjekter og også eksisterende prosjekter ikke lenger var lønnsomme. Som en følge av dette har selskapet i 2009 et spesielt fokus på kostnader, både internt i forhold til reisekostnader, i tillegg til at man har etablert en del kostnadsrammer og forsøker å innprente en kostnadsbevissthet gjennom hele organisasjonen. Dette er selvfølgelig en dyd av nødvendighet, men det er et sterkt faremoment i denne prosessen, i at dette kan oppfattes som en budsjetttramme og føre til mistro til prosessen; Beyond Budgeting med den frihet den medfører er bare for de gode tider, og så snart tidene blir vanskeligere skrues frihetskranen igjen og vi er tilbake til gamle dager med budsjett. Det er utvilsomt en utfordring for ledere og de som prediker den nye modellen å klargjøre at dette kostnadsfokus er nødvendig for å komme seg gjennom krisen, og at alle må dra lasset i riktig retning. Og dette er samtidig sterkt nødvendig for å unngå at man utgir kostnadsrammer som kan oppfattes som budsjetter, retorikken som følger kostnadsrammene blir således veldig viktig.

##### **4.4.2 Utfordrende fusjon**

Høsten 2007 inngikk Statoil og industriselskapet Hydro en avtale om å fusjonere Statoil med Hydro sin olje og gassdivisjon. Dette var, og er fortsatt den største fusjon gjennomført i Norge noensinne med så mange tusen ansatte involvert. Denne fusjonen besto av 2 så vidt ulike kulturer, et oljeselskap i all hovedsak og oljedivisjonen i et diversifisert industriselskap som fant sammen. Denne fusjonen kom da midt i den endringen som Statoil på det tidspunktet var oppe i forhold til Beyond Budgeting, og var enda en utfordring Bjarne Bogsnes og hans prosjektgruppe måtte håndtere. Fusjonen var, og er selvfølgelig ikke den eneste utfordringen for en implementeringsprosess, men jeg starter med denne.

Informantene mine oppfatter, og kommuniserer ikke at fusjonen på noen måter blir en brems til en fullverdig implementert styringsfilosofi. Likevel gjør den at Statoil er blitt et større selskap med flere ansatte og dermed mange nye ledere som må læres opp i den nye modellen. Etter fusjonen ble alle disse lederne satt på kurs i den nye modellen, i tillegg til at man distribuerte Statoil-boken til alle. Bjarte Bogsnes fortalte at han opplevde mange av de samme spørsmål og bekymringer fra sine nye eks-Hydrokolleger som han gjorde fra Statoil-ledere; mange er skeptiske og nervøse for å forlate en velkjent teknologi, og mange andre finner modellen spennende og helt utmerket. Hydro hadde på eget initiativ, før fusjonen begynte å ta i mange av utfordringene som ligger i tradisjonell budsjettstyring med et program som handlet om en mer verdibasert ledelse. Likevel hadde jo selvsagt Statoil på fusjonstidspunktet kommet vesentlig lengre enn Hydro, og mange av de nye verktøyene som Ambisjon til Handling, målsetningsprosessen og generelt hele Beyond Budgeting-konseptet har vært veldig nytt for mange av lederne som kom fra Hydro-siden i fusjonen.

Bogsnes forteller videre at fusjonsavtalen i seg selv kan, om man trår galt være en faktor som forsinker implementeringen. Det ble i fusjonsavtalen skrevet at man i det nye selskapet skulle benytte Statoil sin modell for virksomhetsstyring, noe som ikke nødvendigvis er den beste starten på et forhold, da det kan oppfattes som at noe påtrykkes den andre part. Dette benytter ikke Bogsnes og hans prosjektgruppe som et argument for å få folk om bord.

*Eneste måten for å få folk om bord uansett hvilken side de kommer fra er at dette er noe man synes er fornuftig (Bogsnes, 2008).*

Det oppfattes dermed ikke som et tilbakesteg, men mer en kontinuasjon av prosessen fordi man har fått mange flere ledere som må læres opp i konseptet og tankegangen rundt det. Konklusjonen hos begge mine informanter er at Statoil hadde nok vært lengre på vei mot implementeringen uten fusjonen, men å si at de er blitt forsinket vil ingen av de innrømme. Det er nok dermed mer rett å si at implementeringsprosessen er ytterligere forlenget, spesielt siden selskapet både før og etter fusjonen var og er Norges største arbeidsgiver og verdens største offshore-oljeselskap.

#### **4.4.3 Finanskrisen og krasj i oljepris**

Høsten 2008 ble verdens økonomi rammet av en verdensomspennende finanskrisen, banker gikk overende, bedrifter og private mistet muligheten for låneopptak i en etterfølgende kredittskvis og oljeprisen gikk fra 140 amerikanske dollar til under 50 amerikanske dollar. Denne utviklingen gjorde at mange av selskapets prosjekter, både nye og eksisterende ikke

lengre produserte eller kunne produsere hydrokarboner på en lønnsom måte. Et av de mest kjente er det svært omstridte oljesandprosjektet i Alberta, Canada. Utviklingen førte da til at noen prosjekter ble satt på vent, som nevnte oljesandprosjekt. I tillegg innførte ledelsen i Statoil et nytt fokus på kostnader, og også noen kostnadsrammer i kjølvannet av finanskrisen. Her ligger det en kjempestor utfordring i at dette kan oppfattes som at Beyond Budgeting bare er et opplegg for gode tider, og at man så snart det blir vanskelig innfører de samme begrensningene man hadde i gamle dager. Det gjøres en enorm innsats gjennom hele organisasjonen for å imøtekomme denne kritikken, spesielt gjennom å forsøke å benytte den korrekte retorikken; for å unngå at det fokus man har på kostnadsrammer og kostnadsbevissthet blir tolket som en kamuflasje av budsjettmentalitet, men heller som et signal på at man i vanskelige så vel som i gode tider må trekke sammen og dra skuten i riktig retning.

#### **4.4.4 Nødvendig ryggdekning fra Helge Lund**

Etter hva jeg forstår av mine informanter er støtten og ryggdekningen som Beyond Budgetingreisen får fra toppledelsen i konsernet en utvilsom nøkkelfaktor for reisens suksess. Man møter utfordringer hele veien, både fra finanskrisen, Managers, beslutningsvegring og sikkert mange andre faktorer gjennom hele organisasjonen. Noen av disse utfordringene kunne sikkert veltet en hel Beyond Budgeting-reise i mange robuste selskaper, men jeg oppfatter det slik at konsernet har en konsernledelse som står bak konseptet 100%.

Det første momentet hvor ledelsen kommer inn, er vedrørende tillit. Om ikke Helge Lund og hans CFO viser de konserndirektører som er direkte under de den nødvendige tillit til å gjøre de riktige beslutninger til enhver tid, kan man aldri forvente at denne tilliten vil devolusjonere<sup>15</sup> nedover i organisasjonen på ønsket måte. Det inntrykk mine informanter gir er at Helge Lund er Beyond Budgetingreisens om ikke største tilhenger, så er han blant topp 3 fremste ambassadører. Hadde han ikke vært det, kunne Statoil aldri tatt dette modige skrittet. Videre er den forankring han står for et svært viktig moment når prosjektgruppen ser adferd i organisasjonen som eksempelvis manglende tillit til linjeledere, beslutningsvegring og ”finanskrisebudsjettering”. Man vet at dette er problemer og utfordringer som kan oppstå, men når Helge Lund kommuniserer sine intensjoner til andre ledere kan slike problemer tas ved roten.

---

<sup>15</sup>Devolution: Overførsel eller delegering av makt nedover i organisasjonen.

*Både CEO og CFO er imidlertid veldig tydelige på at dette ikke er ønskelig. Senest på en toppledersamling (Performance Forum) i forrige uke var Helge Lund krystallklar på dette (Bogsnes, 2009).*

Denne tydelige kommunikasjonen er bare et eksempel av mange hvor Helge Lund og hans CFO står frem som Beyond Budgetings tydelige ambassadører, og jeg oppfatter dette som et viktig moment for implementeringsreisen.

#### 4.5 Oppsummerende kommentar.

Jeg ser at Statoil går fra å se på Beyond Budgeting som et prosjekt med en klart definert start-dato og en klart definert slutt-dato; etterfulgt av et klart definert mål til å se på endringen som en reise, hvor målet ikke lengre er klart definert. Det synes viktigere å være i kontinuerlig forbedring i forhold til hvordan ledelsesmodellen og økonomistyringssystemet fungerer. Det har heller ikke vært et markert skift som tydelig har vist organisasjonen at de var ferdige med budsjettet. Dette er et viktig poeng, fordi det understøtter den endringen i mentalitet og tankegang som er helt avgjørende for Beyond Budgeting som filosofi.

Tabell 2 Før og etter

	Før	Etter
Trossystem	Oppstykket og delt	Statoilboken
Boundary system	Budsjett!	Decision gates og investeringsfullmakter
Diagnostisk system	Avviksfokus Budsjett⇒Regnskap	Benchmarking
Interaktivt system	Budsjett	Ambisjon til Handling
Performance management	Balansert målstyring (Ambisjon til Handling) med absolutte mål	Samme, men endring av måldiskusjonen. Sterke innslag av relative mål og ligatabeller. Fra måltall til måletall.
Planlegging	Budsjett!	Ambisjon til Handling
Strategiske mål	Sammenfallende med budsjettarbeid.	Ledere, strategisamling som oversettes til Ambisjon til Handling
Ressursallokering	Pengesekk som sammenfaller med budsjettmålene.	Åpen dør for gode prosjekter som består syretester.
Ansvarliggjøring i forhold til ressursbruk	Måltavle (rød/grønn) med tilhørende bonus for oppfyllelse av budsjettforpliktelse	Ambisjon til Handling setter kurs og retning., relative KPI'er, ressursutnyttelse i form av f. eks oljefat per letekrone.
Ansvar for prognoser	Controllere	Controllere/Ledere

I tabellen har jeg forsøkt å illustrere at det likevel har funnet sted mange endringer, og jeg forsøker å synliggjøre de.

Med tanke på trossystemet er ikke dette en faktor som i utgangspunktet blir endret som følge av Beyond Budgeting, men den ensretningen av innsats som er gjort der i forhold til Statoilboken er nok mer en faktor som spiller på lag med en positiv implementering. I Boundary går vi fra en situasjon med sterk budsjettkontroll, til mer dynamiske hjelpeverktøy som "Decision gates" og fullmaktsgrenser. I tidene før 2005 brukte mange ansatte store mengder ressurser og mye tid på avviksforklaring, på å forklare hvor man lå i forhold til

budsjett, og hvorfor man ikke var i rute i forhold til hvor man burde vært. Jeg tolker dette som et diagnostisk system, som i tillegg hadde en veldig styrke i det at det brukte så mye ressurser gjennom organisasjonen. Dagens diagnostiske system bygger i større grad på benchmarking mellom avdelingene.

I 1996 startet man med innføring av Balansert Målstyring i Statoil, dette ble etter hvert det vi kjenner som Ambisjon til Handling i Statoil tidlig på 2000-tallet, og Ambisjon til Handling er i dag en variant av Balansert Målstyring. Dette systemet fungerte godt som Statoils performance management-system, i kombinasjon med absolutte, finansielle størrelser som budsjett. Et av de største skiller i forbindelse med implementeringen av Beyond Budgeting er ikke at selskapet gjør spesielt store endringer i forhold til Balansert Målstyring, men verktøyet får mange flere relative KPI'er, ligatabeller og sågar måletall i stedet for måltall. I tillegg blir Ambisjon til Handling mye tydeligere gjennom hele organisasjonen, og blir løftet frem som et virkelig ledelsesverktøy. Et problem jeg ser med kommunikasjonen fra Statoil rundt dette er at Ambisjon til Handling kan misoppfattes som noe nytt som kom med Beyond Budgeting. Det er en misoppfattning, da Ambisjon til Handling var et system som ble innført tidligere, men ble løftet opp som et helhetlig styringsverktøy i tiden etter Beyond Budgeting. Det er dog utvilsomt at dette verktøyet ble vesentlig mer tydelig etter dette steget ble tatt.

Når det gjelder planleggingsmodulen var dette en svært omfattende modul i gamle Statoil. Man opprettet forskjellige tunge planer på alle viktige fagområder, både på økonomi- og HR-aspektene; disse store planene var som regel utdatert når blekket hadde tørket og var som sådan bortkastet tid. I dag benytter organisasjonen MIS og Ambisjon til Handling for å sette retning og distanse, og benytter i mye større grad strategiske mål, kpi'er og i ytterste høyre på en avdelings Ambisjon til Handling finner vi prosjektadministrative verktøy.

Strategiske mål oppfattes ikke som veldig synlig i tiden før Beyond Budgeting, men jeg forstår at det var mer en retningsgiver i forhold til hvordan man utarbeidet budsjettet. I dag er dette en vesentlig synligere prosess med en større, årlig strategisamling på Geilo. De målene som settes for hele organisasjonen oversettes og kaskaderes nedover gjennom Ambisjon til Handling.

Ressursallokering representerer en stor endring, fra å tidligere bestå av en sterk pengesekkmmentalitet hvor de fordelte midler fra årsskiftet var den enkelte avdelings "egne penger" som igjen sammenfalt med budsjettmålene; har man nå en dynamisk tilnærming hvor nye prosjekter må gjennom en løype med Decision Gates eller syretester som i sum sørger for



at det bare er gode prosjekter som blir gjennomført. Tidligere ble ledere ansvarliggjort i stor grad i forhold til budsjettet og de budsjettforpliktelsene som var satt ved årets start. I dag er det en mye mer holistisk tilnærming, hvor Ambisjon til Handling setter retning og kurs, mer relative KPI'er som krever kvalitet bak hver en krone og til sist benyttes 365° undersøkelser som går på adferd og tilfredshet blant underordnede og overordnede. Til sist i tabellen viser jeg hvor ansvaret for prognoser ligger, som før hos Controllere.

Det er spesielt på tre hovedområder hvor vi ser dramatiske endringer i Statoil, og det er innenfor prestasjonsledelse; hvor endringen går fra absolutte størrelser på finansielle tall til bortfall av mål og innføring av måletall i stedet. Videre er det en dramatisk endring i ressursallokering, fra pengesekk-mentalitet til en tankegang som gjør at kun de beste prosjektene slipper gjennom nåløyet. Når tidligere marginale eller til og med dårlige prosjekter enkelt ble vedtatt fordi "det var plass i pengesekken" er det nå blitt mye vanskeligere og få gjennom prosjektene fordi det stilles store krav til at de skal bestå alle syretester som settes opp. Det tredje moment som har endret seg er hvor stor rolle Ambisjon til handling har fått over hele linjen. Det viser da at det i teknikken ikke er de største endringer å spore. Det er derimot store endringer i hvordan man tar i bruk de tekniske verktøy som balansert målstyring og prognose- eller budsjett-teknikk. Noen av endringene er gamle, og har funnet sted før 2000, men det er et viktig poeng at denne endringsprosessen er ikke noe som har kommet av at noen har bestemt seg for å slutte med budsjettering, men det er mer en naturlig utvikling av hvordan økonomistyringen i Statoil har utviklet seg i retning av en hverdag uten budsjetter.

## 5.0 Analyse

Statoil hadde i tiden før 2005 et velfungerende økonomistyringssystem med ”alle” nødvendige komponenter allerede på plass, slik man kan forvente av et selskap med langt over 20000 ansatte. Det er et viktig poeng å fremheve at Statoil er ikke på noen måte ferdig implementert med Beyond Budgeting. De er på en reise, og har således omdefinert implementeringsprosjektet fra å være et prosjekt til en reise hvor retningen er viktigere enn endestasjonen. De går så langt som å si at det nødvendigvis ikke finnes en endestasjon, men at det kanskje mer er en kontinuerlig reise i forbedring av økonomisystem.

Analysen deles inn i 2 hoveddeler, 5.1 har hovedfokus på prosessen bak endringen av styringsfilosofi, mens 5.2 fokuserer mer på den tekniske siden av Beyond Budgeting og Statoils økonomistyringssystem.

### 5.1 Design og mobilisering av Beyond Budgeting

Statoil har kontinuerlig endret sitt økonomistyringssystem med nye komponenter etter behov, slik som Balansert Målstyring som ble innført på 90-tallet, Management Information in Statoil (MIS) og Statoilboken som eksempler på dette. Dermed kan vi forstå at man har mange komponenter som er nødvendig for en positiv implementering på plass før man tok steget videre i retning av Beyond Budgeting. Videre kan dette forstås sammen den kunnskap vi har om hvordan endringer finner sted fra Burns og Scapens (2000).

Jeg oppfatter Statoils innsats for implementering slik at man designer et system ut fra hvordan deres ledere mener systemet bør være, en form for blåkopi<sup>16</sup> av hvordan dette skal være. Disse får da en start i utvalgte avdelinger gjennom pilotprosjekter som utvides til andre avdelinger etter hvert som man ser at de virker som forutsatt. Dette var oppfattelsen jeg hadde etter samtaler om hvordan de startet arbeidet i forhold til Ambisjon til Handling og Management Information in Statoil (MIS). Disse ble begge innført som piloter mange år før de var fullt ut implementert gjennom hele organisasjonen. Dette støttes dermed av en del av den forskning som Jan Mouritsen støtter seg til, at det er en risikabel affære å gjøre (større) endringer til et økonomistyringssystem; men om man har tilstrekkelig lang implementeringsprosess eller fabrikkasjon for å forsterke de endringer man iverksetter. Statoil har på sin side innført designene inn i organisasjonen, om vi for eksempel ser på innføringen av deres modell for

---

<sup>16</sup> Blueprint

Balansert Målstyring; Ambisjon til Handling. Dette var et verktøy som på mange måter var velfungerende også under budsjettets tyranni, men som hadde et sovende potensial på grunn av budsjettets rammer.

Måten jeg oppfatter det på da er at designet, balansert målstyring, trengte å bli mobilisert av ledelsen inn i den rollen det verktøyet har i dag i form av et helhetlig styringsverktøy. Jeg forstår at det i utgangspunktet ikke har vært gjort store endringer i dette verktøyets design, men at man heller mobiliserte verktøyet i retning av prinsippene rundt Beyond Budgeting. Dette ligger da til grunn for de endringer som har vært gjennomført, man må forstå at selv om jeg skriver at det ikke er gjort store tekniske endringer har det vært gjort endringer som vil være både massive og dramatiske for en bedriftskultur. Da kan vi trekke en linje til det som Bjarte Kristiansen forteller om at selskapet er på en reise, og at Statoil har omdefinert prosjektet fra å være et rent prosjekt til noe mer langtrekkende som en reise.

*They suggest that when in place, management control systems are in no equilibrium but always in transtition (Mouritsen, 2005, s. 98).*

Dette bygger dermed opp under inntrykket av at Statoil vil kontinuerlig forbedre deres økonomistyringssystem i tråd med filosofien rundt Beyond Budgeting, og at de er villige å binde seg til beslutningen om å skape et bedre økonomistyringssystem.

### 5.1.1 Kausale sammenhenger i Statoil

Som Mouritsen sier kan det være en kausal sammenheng fra momenter i designet som gir effekter som er positive for selskapet. Dette er under en illustrasjon basert på mine empiriske data om hvordan Statoil ser for seg at dette skal fungere. Det virker at det er sånn i mange avdelinger og systemer, og at designet slik det er mobilisert i dag gir gode effekter gjennom hele organisasjonen.



Figur 5 God design

Slik Statoil har designet sin balanserte målstyring gjør at den strategiske retningen blir satt av ledelsen, paret sammen med de rette ambisiøse målene. Mellomledere og andre ledere vet at

så lenge de har gode prosjekter har de tilgang til kapital enten det er til operasjonelle kostnader eller kapitalkostnader. Frihet under ansvar gir da ledere muligheten til å utnytte sin fagkompetanse i stedet for å være bundet til masten av økonomer som agerer som "bean-counters".

Dette er i hvertfall slik det er tenkt at systemets design skal virke, men jeg ser at dette kan gå galt på noen områder. Et moment som har fanget oppmerksomheten, og som også andre ser på sine implementeringsreiser er at all friheten kan føre til beslutningsvegring og at ledere sender beslutninger lenger opp i organisasjonen.



Figur 6 Feilslått design

Jeg forsøker her å illustrere hvordan et i utgangspunktet godt design fører til adferd som er negativ for konsernet, ledere tør rett og slett ikke ta de avgjørelser som er nødvendige og som ligger under deres ansvarsområde. Slike avgjørelser blir deretter sendt opp til sine ledere på nivået over, som igjen får flere arbeidsoppgaver de må ta tak i. Dette er bare et eksempel på at et design kan gi adferdskonsekvenser, og at ledere da er nødt til å mobilisere mot denne typen effekter.

Statoil opplever dette, og forsøker gjennom dialog og kommunikasjon fra toppledelsen i konsernet å mobilisere mot denne typen adferd. Dette eksempelet er dermed et godt eksempel på at mobilisering er en ledelsesjobb, og at Statoil gjennom kommunikasjon fra toppen og ned bruker mobilisering som et verktøy for å endre de negative effekter man kan oppleve av et gitt design av økonomistyringssystem.

### 5.1.2 Sammenfaller med institusjonell endring

Burns og Scapens artikkel fra 2000 forteller at man kan møte resistens fra det etablerte økonomistyringssystem når man forsøker å endre det. Dette handler om at det etablerte system, slik budsjettstyringen i Statoil var, og kanskje er en veletablert institusjon innad i organisasjonen. Denne motstandens styrke vil avhenge av hvor etablert institusjonen er, noe vi kan forutsette er formidabelt godt etablert. Det kan vi forvente å finne i de aller fleste selskaper i Norge, at budsjettet er en velinstitusjonalisert rutine. Når vi i tillegg vet at Statoil i

en del tilfeller må levere budsjetter som en del av selskapets avtaler med andre selskaper, vil motstanden mot en institusjonell endring være større. For å klare å endre dette, og skape en ny institusjonaliseringsprosess i retning av en budsjettløs mentalitet må nye rutiner etableres for å få disse produsert og reprodusert innad i organisasjonen. Eksempler på slike finner vi empirisk i Statoil, de har etablert en målrutine som finner sted hver vår, selskapet har endret bruken av mål- og måletall, prognosearbeidet er endret en del og ressursallokeringen er blitt dynamisk; bare for å nevne noen eksempler.

Et empirisk funn som kan sammenknyttes med Burns og Scapens og Mouritsens arbeid er det som jeg ser i forhold til en åpenhet om hvordan man forholder seg til hvordan systemene oppfører seg, og hvordan ledelsen forholder seg til muligheter som ligger i systemene; både positive og negative. Opplever de negative følger, eksempelvis slik de opplever med beslutningsvegring synes ledelsen å være villige å modifisere systemet i form av en økt kommunikasjon, eller som eksempelet med finanskrisen viser; organisasjonen synes villig til å gjøre midlertidige endringer eller modifikasjoner til systemet slik det optimalt sett er ved å innføre kostnadsrammer. Dette viser at om man er åpen, men oppmerksom til systemets adferdsfølger kan man ta imot de positive følgene, og samtidig ha muligheten til å avvise de negative følger.

### **5.1.3 Utforskning og utnyttning i gode og dårlige tider.**

Å skulle utforske nye ideer vet vi kan være kostbart, både i form av de rene kostnader som medfølger en slik prosess og den risiko som påføres bedrifter som bruker store summer på utforskning av ideene. Beyond Budgeting slik filosofien fremstår må kunne betegnes som en slik ny ide, og reisen Statoil er på tolker jeg som en innsats for utforskning.

Budsjettmentaliteten tolkes deretter som utnyttelse, som det kjente konseptet som har lave kostnader ved bruk, men lavere potensiell avkastning eller prestasjon enn høyrisiko-metoden ved Beyond Budgeting.

Når vi vet at kostnadene ved utforskning i vårt tilfelle er lav i gode tider, ligger det en kunnskap om at de gode tidene var en akselerator for utforskning av nye ideer. Jeg tolker mine empiriske data dit hen at man mest sannsynlig ikke hadde tatt så drastiske steg om tidene, markedene og oljeprisen som påvirker selskapet hadde vært vanskeligere og enda mer turbulent. I dagens situasjon må vi kunne betegne Beyond Budgeting som den risikable nye innovasjonen, budsjettet som den trofaste og kjente teknologien som har lave kostnader ved bruk.

Likevel, den logiske slutningen er at nå som Statoil har eksperimentert med denne nye innovasjonen, utforsket denne nye ideen så kan selskapet snart begynne å utnytte den samme ideen, og så snart organisasjonen blir vant med det nye regimet vil de gå fra en situasjon hvor budsjettet ikke lengre blir sett på som exploitation, men hvor Beyond Budgeting-teknikken overtar som exploitation. Om vi forutsetter at Statoil i dag er i en situasjon hvor Beyond Budgeting er kommet så langt at det er etablert i organisasjonen, og kan si at de nå utnytter de fordeler som dette systemet gir; kan vi da fremsette en påstand om at de gir en viss mengde ressurser til å utnytte filosofien, og samtidig benytter en del ressurser på videre utforskning av nye metoder for å forbedre filosofien.

#### **5.1.4 Paradigmeskift eller bare endret tankegang?**

Et tegn som står frem etter mine samtaler med ledere i Statoil, er at det virker som at mange av de problemene som man møtte i skjæringen mellom balansert målstyring og budsjettstyring er at man oppfattet mange problemer i organisasjonen som uløselige. Dette var eksempelvis det som ble betegnet som god prestasjon i Statoil, det at man hadde budsjettet som en absolutt KPI; brukte man opp budsjettet var det god prestasjon, uavhengig av om man leverte kvalitet bak hver enkelt budsjettkrone. Dette var, og er i mange bedrifter problemer som anses som uløselige og bare problemer man må ta til takke med. Statoil har alltid vært et suksessrikt oljeselskap som har levert gode resultater til sine eiere.

Om vi ser på eksempelet med forskjellen mellom budsjett og prognose, hvor liten forskjell det er mellom de to teknikkene rent teknisk sett er et poeng som understøtter tanken om at overgangen til Beyond Budgeting fremstår som et paradigmeskift. Hvilken rolle teknikken tillegges er av avgjørende betydning i forhold til den påstanden. Et annet poeng som understøtter den, og som belyser forskningsspørsmålet som omhandler motivasjonen for å ta steget ut i det ukjente er det at man i Statoil før 2005 observerte en del problemer som ble oppfattet av Statoil, og oppfattes fortsatt av mange norske bedrifter som uløselige. Blant disse er for eksempel ”pengesekkmentaliteten” og problemene med bonuser og absolutte, finansielle KPI’er. Disse oppfattes som store problemer man bare ”er nødt til å leve med” i følge det rådende paradigmet, men som er svært løsbare i følge Beyond Budgeting-filosofien.

Et annet empirisk poeng som jeg trekker frem, er at man i den nye modellen gir ledere og mellomledere mye større handlingsrom, et tiltak som innen tradisjonelle systemer er vanskelig å få til, hvertfall i systemer som er karakterisert av sterkt byråkrati og hierarkisk oppbygging.

### 5.1.5 Evolusjon eller revolusjon?

I innledningen til oppgaven forsøker jeg å få frem at endringen av økonomistyringssystem fra et tradisjonelt system til en moderne systemtilnærming som at det har en mer evolusjonær tilnærming enn en mer revolusjonær tilnærming.

Jeg har i løpet av arbeidet kommet nærmere og nærmere denne tilnærmingen, da jeg har fått beskrevet, og undersøkt systemendringen i Statoil. Jeg vil gjennomgå disse poengene som et forsøk på å trekke noen linjer i denne prosessorienterte delen av analysen.

En kjennetegn av en revolusjon er at det er en dramatisk endring av hele systemer, nasjoner og kulturer. Man tar bort alle de prosesser som kjennetegner det eksisterende system og bytter de ut med nye verktøyer og prosesser. Evolusjon på den andre siden er mye mer en forbedrende prosess hvor man tar i bruk de allerede eksisterende systemer på nye måter, man tillegger nye prosesser som forbedrer eksisterende verktøy og man gjør dette gradvis. Jeg vil forsøke å sette opp de kjennetegn som styrker den evolusjonære tilnærmingen under her:

- Statoil bruker i utstrakt grad piloter og pilotprosjekter når nye verktøy skal testes ut på organisasjonen. Ingen verktøy, prosesser eller teknikker blir fjernet eller tilsatt uten at systemet er grundig prøvd ut på spesifikke deler av organisasjonen. Pilotperiodene kan variere over tid, eksempelvis brukte MIS-systemet nesten 10 år fra den første piloten i 1998 til verktøyet var fullt ut forankret i organisasjonen. Disse prosessene med å forankre slike viktige verktøy beskrives av informantene mine som lange og tunge prosesser.
- Organisasjonen synes å være flink til å gjenbruke eller reprodusere allerede eksisterende teknikker og verktøyer, og i prosessen tillegge disse nye roller (Burns & Scapens, 2000). Eksempelvis har rollen som balansert målstyring har i organisasjonen endret seg kraftig siden konseptet ble lansert i 1996.
- Begrepsbruken rundt implementeringsprosessen støtter i større grad en evolusjonær tilnærming. Selskapet benytter begreper som "reise" i stor grad, og det støtter en tilnærming til endringsprosessen som mer en evolusjonær sirkel eller reise enn et revolusjonært prosjekt.

Tilnærmingen støttes ytterligere av retorikken fra Mouritsen, og jeg tolker mobiliseringen av allerede eksisterende verktøy som balansert målstyring og prognosearbeid som en mer evolusjonær utvikling av økonomistyringssystemet til Statoil.

## 5.2 Beyond Budgeting og tekniske utfordringer?

Statoil har som et stort olje- og gasselskap en helintegreert verdikjede som ikke kan sammenlignes med banker og telekom-industrien. Dette gjør det svært utfordrende å skulle implementere en formell eller optimal Beyond Budgeting-modell. Jeg fremsatte i teorikapittelet en sirkulær modell hvor Regnskap formet Budsjetten som formet Handling; denne vil jeg bruke til å tolke den systemendring Statoil er inne i.

### 5.2.1 Beyond Budgeting i Statoil

Modellen som Hope og Fraser fremsatte i 2003 er på mange måter en kjernemodell for hvordan vi ser på Beyond Budgeting i dag. Mange selskaper har implementert en lignende modell basert på deres verdikjede. Dette synes enkelt for selskaper som har lite kompliserte verdikjeder, som for eksempel banknæringen. Mange av de tiltak og modeller som kan fungere godt i en bank vil ikke kunne benyttes i et selskap som Statoil med deres organisering og svært komplekse verdikjede. Når Statoil velger å avvike fra kjernemodellen og eksperimentere med fleksible løsninger viser det en vilje til å se at selv den beste modell kan ha behov for modifikasjoner, og en fleksibilitet i forhold til å se at egne behov kan være forskjellig i forhold til hva som er en teoretisk modell.

Jeg vil trekke frem noen hovedområder som jeg mener er viktige i forhold til den endringen som Statoil har gjort i styringsmodellen.

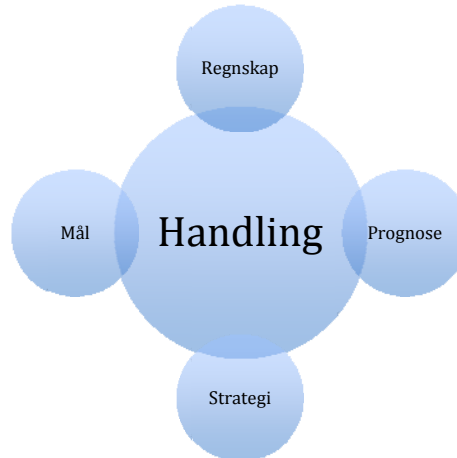
- Et skift i fokus fra ressursstyring til oppgavestyring og hva som trengs for å løse oppgavene. Dette var et skift som organisasjonen gjorde med innføringen av SAP, men som jeg mener er blitt langt tydeligere etter Beyond Budgeting-alderen startet.
- Makt overføres fra tradisjonelle "bean-counters" og "managers" til at fagkompetansen blant ingeniørene og lederne får en sterkere posisjon innad i organisasjonen. Dette gjør at gode prosjekter og ideer får bedre vekstvilkår fordi de ikke blir "tatt livet av" av økonomer som kun har fokus på ressurser.
- Prognoser oppfattes av meg som viktigere enn tidligere; de er blitt viktigere for å kunne øke den nødvendige smidighet som gir den beste mulighet til å innføre korrektive tiltak eller øke innsatsen i problemområder. Det er spesielt i forhold til "radarskjerm"-eksempelet at dette er tydelig. Paret opp med en utside-inn-tankegang, og fokuset på "brutalt ærlige" prognoser gir dette en smidighet som sammenfaller til mye av det Sull (2009) forteller om hvordan man best presterer i turbulente markeder.



Dette gir samtidig en endring i retning av mer smidighet, organisasjonell forenkling og et langt mer dynamisk belønningssystem.

- Den økte tillit som kontrollere og ledere får gjør at man i større grad tar i bruk kognitive modeller for å løse mange utfordringer. Controlleren blir i større grad enn før gitt muligheten til å bruke egen erfaring og kompetanse til å føle på hvordan prognoserresultatet blir. Dette gjør at disse prognosene kan være farget av forhold som controlleren bruker for å forenkle sine beslutninger (Campbell et al, 2009). Jeg oppfatter at dette kan være en potensiell fallgrube for organisasjonen. Det er da viktig at ledelsen i Statoil er oppmerksom på denne problematikken og ser argumentet til Wallander; uansett hvor store data man legger i en prognosemodell vil denne uansett være basert på fortidsdata.

Jeg tror endringene man gjør, og har gjort er viktige for organisasjonens fremtid. Spesielt interessant er måten ledelsen endrer maktforholdene innad i organisasjonen, og at dette blir applaudert frem av de som mister makt. Dette viser at man har klart å synliggjøre mange av de problemer som "bean-counters" og "managers" kan skape for organisasjoner som av natur er nødt til å være innovative, løsningsorienterte og prosessfokuserte.



Figur 7 Ny modell som skaper handling

Med denne modellen forsøker jeg å illustrere den endring organisasjonen Statoil har skapt ved å ta i bruk den filosofi Beyond Budgeting representerer. Det er ikke lengre en sirkulær prosess fra Budsjett  $\Rightarrow$  Handling  $\Rightarrow$  Regnskap hvor vi forstår at budsjettet er et virkemiddel som iverksetter handling. I en modell etter Beyond Budgeting kommer handling av alle de faktorer som ligger rundt, mål; strategi; regnskap og prognose. Disse hjelper organisasjonens ledere og beslutningstakere med å iverksette handlingen som er nødvendig for at organisasjonen skal

prestere i det marked den opererer i. Endringen gjør at Handlingen kommer fordi den er nødvendig for å trekke organisasjonen i den retning som organisasjonen må trekkes i.

Samtidig kan vi trekke frem Odd Birger Hansens (2007) forskning om bruk av kognitive modeller, når man tillater større bruk av controllerens og lederens erfaringer til prognosearbeidet, kan vi forutsette at man da benytter kognitive modeller for å bestemme hvordan prognosene skal se ut. Dette er et skift som forenkler prognosemodellen, som kan føre til en effektivisering av prognosearbeidet. Prognosene har, som Mellemvik et. al (1988) og McKinsey (1922) forutsetter en funksjon i organisasjonen for å redusere usikkerhet, den samme rollen i dag; kanskje enda sterkere ettersom at man har fjernet de faktorer som forurenses prognosenes utarbeidelse.

### 5.2.2 Fra måltall til måletall

Disse to ordene blir bare skilt av 1 enkelt bokstav. Forskjellen kan likevel beskrives som enorm i forhold til hvilken filosofi de faktisk representerer. Jeg ser på Beyond Budgeting-prosessen som en overgang fra et rammeverk til et nytt rammeverk. Da mener jeg at man starter en reise som innebærer en endring på tre hovedpunkter.

1. Man går fra innadvendte, absolutte måltall på finansielle og ikke finansielle parametre til at man løfter blikket utover og ser på relative størrelser som å være bedre enn konkurrenter og sine likeverdige.
2. Man endrer tankegang på prestasjonsindikatorer i forhold til måltall. Fra å tenke at alt må ha mål og delmål, kan man heller måle egen prestasjon og sammenligne denne med andre som det er naturlig å forholde seg til. Alle er påvirket av den turbulente verdenssituasjonen med skiftende konkurranseforhold, og da blir absolutte mål fort utdaterte.
3. Man går fra en situasjon med manglende eierskap til de strategiske mål til en ny situasjon hvor dedikasjon og eierskap til målene gir energi og kreativitet til hele organisasjonen.

Punkt 1 kan man vurdere som en videreutvikling av Kaplan og Nortons balanserte målstyring, mens punkt 2 og 3 totalt bryter med mye av det som academia forsøker å lære oss. En av økonomiens grunnpilarer er jo at alt må ha mål, som så kan brytes ned i delmål. Da er det svært spennende å se at man kan forkaste målene, som uansett ofte er utdaterte før blekket er tørt på grunn av konkurransesituasjonen, og heller å sammenligne seg med dem man ser utenfor. Simons sier jo at bonuser knyttet til diagnostiske måltall utløser kreativitet og energi,

men vi ser at konkurranse mot likeverdige kan utløse vel så mye kreativitet og energi. Overgangen fra måltall til måletall i punkt 2 blir en måte å håndtere usikkerheten på, siden alle andre også er utsatt for den samme usikkerhet. Merchant og Van der Stede (2007) forteller jo at økonomistyringssystemet kan skape talltilpasning, og om man ikke har et måltall, men heller et måletall kan dette føre til redusert talltilpasning på lang sikt, ettersom ledere og kontrollere ikke har et statisk mål å tilpasse seg etter. Dette er da fordi man utelukker kortsiktighet og forurensning av andre prosesser (Merchant & Van der Stede, 2007).

### 5.2.3 Endring i økonomistyringens byggeklosser

Simons forteller om 4 byggeklosser som utgjør et økonomistyringssystem, og jeg vil i dette delkapitlet vurdere Statoil sin modell opp mot disse.

**Beliefsystem:** Statoil har hatt et trossystem i mange år, slik som de aller fleste større bedrifter. En formålsparagraf, en visjon er jo vanlige komponenter i ethvert økonomistyringssystem. De siste årene kom da en helhetlig innsats i form av Statoilboken. Denne utgjør da en helhetlig innsats og komponent i arbeidet og kommunikasjonen med Ambisjon til Handling-prosessen. Jeg tolker dermed Statoilboken som et samlet trossystem for å klare å kommunisere alle verdier og retningslinjer for organisasjonen.

**Boundarysystem:** Mange organisasjoner har strikte og rigide regelsystemer, og jeg oppfatter det slik at Statoil hadde dette i tidligere tider med budsjettet som en kraftig boundary. Selskapet har innført andre, mer dynamiske boundarysystemer etter 2005. Blant annet viser empirien at selskapet har en utstrakt hierarkisk oppbygd investeringsmyndighet eller beslutningsmyndighet. Dette er jo for å kunne legitimere mellomledere og linjeledere for at disse skal kunne ta de beslutninger og gjøre de investeringer som ligger til deres ansvarsområde. Samtidig setter de grenser for ledere nedover i organisasjonen som effektivt sørger for at ledere ikke går utover sine ansvarsområder, det er da sann at ikke alle ledere kan beslutte kapitalinvesteringer eller operasjonelle investeringer på 100-500 millioner kroner.

Et annet boundarysystem som organisasjonen benytter er den transparens som ligger i Management Information in Statoil (MIS). Ettersom at alle Ambisjoner til Handling som ligger i de systemer, med all tilknyttet informasjon ligger åpent tilgjengelig bak brannmuren i datasystemet deres, kan alle ansatte og ledere som vil ha eller trenger informasjon om andre avdelinger eller forretningsområders prestasjon enkelt klikke seg inn på avdelingens Ambisjon til Handling. Denne gjennomsiktigheten og transparensen på informasjonssystemet er en effektiv kontrollmekanisme i seg selv, og er en utvikling som jeg ser at Statoil vil

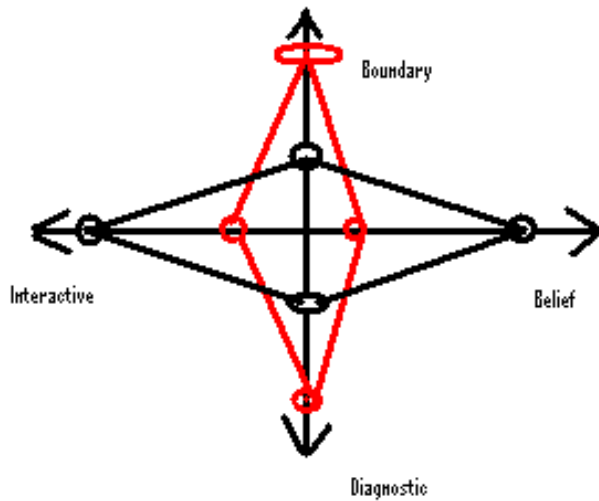
komme til å utvide til også å gjelde People@Statoil i fremtiden. Man kan til og med tolke Ambisjon til Handling som en Boundary i form av måten den blir presentert på i MIS-systemet, dog blir det en mykere form for Boundary enn vi er vant til å forstå Boundary som.

**Diagnostiske systemer:** Tidligere var selskapets balanserte målstyring en veldig diagnostisk parameter eller system. Dette var kun en "lystavle" som ga informasjon til organisasjonen, og som fungerte slik mye på grunn av budsjettet ga begrensninger i forhold til rammer og tak på aktiviteter (Hoff & Holving, 2003). Budsjettet, slik det fungerte i Statoil oppfattes som et system med mange funksjoner, blant annet diagnostisk og Boundary. Denne kombinasjonen med balansert målstyring ga effekter som gjør det enklere å forstå motivasjonen for å kvitte seg med budsjettstyringen.

**Interaktive systemer:** Jeg tolker den empiriske beskrivelsen min av Statoil dit hen at det er i form av de interaktive systemer vi finner den største endringen. Når man startet prosessen med å kvitte seg med budsjettet både i form av styringsverktøy og som mentalitet oppdaget man et potensial i selskapets balanserte målstyring. Dette gjorde at man tok i bruk Ambisjon til Handling på en mye mer interaktiv måte enn man gjorde tidligere. Ved å endre måten man så på Ambisjon til Handling kunne man oppnå en større grad av kreativitet i fremgangsmåten rundt verktøyet. I tillegg vil denne bruken av verktøyet sørge for at organisasjonen er godt rustet til å møte en verden fylt av strategisk og operasjonell usikkerhet (Simons R. , 2000).

#### 5.2.4 En annerledes filosofi

I dette poenget jeg ønsker å gjøre av analysen vil jeg forsøke å illustrere de systemendringer man har gjennomført i Statoil. I figur 8 ser vi 2 akser med Boundary og diagnostic på den ene aksene og interactive og belief på den andre aksene. Jeg har forsøkt å plassere systemet før Beyond Budgeting, med budsjettets sterke boundary og mekaniske diagnostic, med lav grad av både belief og interactive i det røde systemet.



Figur 8 Ny bruk av byggeklosser

Beyond Budgetings mer dynamiske diagnostiske verktøyer, langt mer interaktive bruk av styringsverktøyer, friere boundary i form av Ambisjon til handling og vesentlig mer tillit til menneskene gjør at vi får en ny plassering på aksene. I tillegg har man implementert ”Decision gates” som hjelpeverktøy for å kunne ta de optimalt beste beslutninger til enhver tid. Min tolkning er at vi snakker her om en fullstendig ny filosofi og oppbygging av virksomhetsledelsen i Statoil, noe jeg forsøker å illustrere i figur 8.

## 6.0 Konklusjon

Jeg har i denne oppgaven tatt opp tre forskningsspørsmål, og undersøkt hvordan Statoil sitt økonomistyringssystem har endret seg i sammenheng med paradigmeskiftet som følger av Beyond Budgeting. Å skulle favne over alle endringene i en så stor organisasjon som Statoil med deres enorme økonomistyringssystem, og få med meg alle nyanser som ligger i dette systemet er en umulig oppgave for bare en enkelt student. Likevel, jeg føler jeg har fått med meg noen interessante vinklinger i dette arbeidet, og har klart å belyst noen av de viktigste endringene i lys av den teoretiske referanserammen jeg har benyttet. Jeg skal forsøke å besvare de forskningsspørsmål som jeg tok opp under problemstillingen min:

### *1. Hvorfor gjør man de endringer som følger av Beyond Budgeting?*

Statoil så i tiden før man tok skrittet fullt ut og startet med implementeringen av Beyond Budgeting at man hadde en del systemer og verktøyer som ikke presterte så godt som systemene burde, og at det lå et potensial i en systemendring. I tillegg opplevde mange ledere og mellomledere at organisasjonen hadde rutiner og prosedyrer som vanskeliggjorde organisasjonsprosessene og som skapte noen problematiske effekter, spesielt i krysningen mellom budsjettstyring og budsjettet som en finansiell KPI på forskjellige avdelingers balanserte målstyring. Det er jo slik at Statoil har aldri vært en vanskjøttet selskap på rand av konkursen, i mange år har selskapet vært en arbeidsgiver som mange av Norges skarpeste har sett på som en drømmearbeidsgiver. Dette er et tegn som viser at motivasjonen for å endre systemer og verktøyer har ikke vært basert på vanskjøtsel eller dårlig drift, men heller at man ser et potensielt løft for organisasjonen i å bygge om, fjerne og forbedre prosesser og teknikker som man ser har evne til å løfte organisasjonen opp og frem.

### *2. Hvordan endrer Beyond Budgeting Statoils system for økonomistyring?*

Jeg har funnet at det ikke ligger enorme endringer i de tekniske systemer, men at det er større endring i den kollektive mentalitet blant ledere i Statoil, og at dette er noe man satser på for å skape en positiv drivkraft i organisasjonen. I tillegg ser jeg at man tar i bruk verktøyene på nye og langt mer innovative måter. Den måten som Statoil benytter seg av balansert målstyring på står det virkelig respekt av, og er noe mange, mange bedrifter både i Norge og utlandet bør dra lærdom av. Dette oppfattes som relativt store endringer i organisasjonen, og synes kanskje å være større endringer enn det ville vært å innført et enkelt nytt verktøy. Dette påstår jeg fordi jeg mener det er langt mer krevende å skulle endre en kollektiv tankegang

blant tusenvis av ansatte enn det er å skulle lære de samme ansatte til å bruke et nytt dataverktøy.

Det er dog ikke en endringsprosess uten synlige endringer, det er innført nye systemer og andre systemer har fått nye roller, slik som for eksempel systemet med "decision gates" er et nytt system som kom med Beyond Budgeting.

### *3. Hvordan endrer Statoil sitt økonomistyringssystem?*

Når man skal gjennomføre en slik større endring som dette er det et viktig poeng å ikke gjøre så dramatiske endringer at man etterlater et stort tomrom etter seg. Jeg har empirisk bevist at Statoil gjør en mye større dra-basert innsats enn at de trer dette nye systemet over hodet på ledere og ansatte. Dette resulterer i mye mindre motstand mot systemendring enn man ville forventet, og gjør implementeringsreisen kortere. Dette handler uansett mye om sunn fornuft, om å endre systemer og synlig negativ adferd slik at Statoil kan ha et sunnere og bedre økonomistyringssystem for fremtiden. Jeg har sett at man bruker mye tid på filosofien og systemene rundt på alle slags kurs, konferanser og opplæringsprogrammer. Dette, kombinert med en sterk kommunikasjon fra øverste leder, Helge Lund gjør at jeg tolker informasjonsflyten sterkt top-down i tillegg til at man forsøker å skape en drakraft fra bunnen og opp fra mennesker som ser fornuften i systemet og ønsker å være med om bord. Denne 2-veis kraften tolker jeg at er det som gjør at denne nye filosofien kan seire.

Likevel, det største jeg ønsker å gjøre i denne konklusjonen er at dette handler ikke om et enkeltstående prosjekt eller implementeringsprosess. Begge fenomenene, både prosessen og prosjektet insinuerer at man en gang vil bli ferdig med innføringen. Dette strider mot mye av det jeg har sett i Statoil, det handler ikke nødvendigvis om noe som man må bli ferdig med, eller om man vil, en revolusjonerende endring hvor man tar bort alle gamle konsepter og erstatter de med nye. Dette handler om så mye mer, det handler mer om en retning og en reise i økonomistyring; om en kontinuerlig forbedringsprosess av feilslåtte systemer, om filosofier som leder en ut på villspor og en reise hvor forbedring langs veien er langt viktigere enn målet. Og det ligger i Beyond Budgeting sin natur at man blir aldri ferdig med å forbedre de systemer man har, man er i kontinuerlig forbedring, og det leder meg til den siste konklusjonen: Bjarte Bogsnes kaller dette en revolusjon, men det er ikke det. Revolusjonen forutsetter at man kaster ut de gamle makthaverne og erstatter de med helt nye. Dette handler som sagt om en kontinuerlig forbedring, og hvilken annen sammenligning passer da bedre enn "velkommen til evolusjonen"?

## 6.1 Muligheter for fremtidig forskning

Det er en nærmest utømmelig kilde til god forskning i et så stort selskap som Statoil er i dag, de potensielle datamengdene er enorme og filosofien er ikke ferdig implementert. Dette gjør at mulighetene for studenter og akademikere som ønsker å gjøre en innsats for Beyond Budgeting er gode. I tillegg kommer flere og flere selskaper om bord på skuten, nå sist kom Telenor med sitt "Going Dynamics".

Innføringen av Beyond Budgeting i Statoil er langt fra over, og informantene mine var veldig klar på at dette er en reise som vil fortsette de neste år. Denne nye dynamiske tilnærmingen til ledelse er spennende å studere siden den løser mange av de tradisjonelle problemene vi er kjente med. Likevel, ethvert nytt system kan fjerne gamle problemer, og samtidig skape nye. Bruken av eksterne mål, sportsmetaforer og konkurranse er på mange måter prestasjon i et nøtteskall innenfor både balansert målstyring og Beyond Budgeting. Vi vet at ethvert system kan konstruere og tvinge deltagere til kortsiktighet, gaming, og andre former for systemtilpasning. Det kan derfor være spennende å gjennomføre en studie på hvordan ansatte oppfatter dagens system gjennom en kvantitativ undersøkelse, gjerne i sammenheng med en undersøkelse hvor man forsøker å se om Statoils prognoserutiner har blitt mer treffsikre enn de var før.



## Bibliografi

Ahrens, T., & Chapman, C. (2007). Theorizing practice in management accounting research. I C. Chapman, A. Hopwood, & M. Shields, *Handbook of management accounting research* (2. utgave. utg., ss. 99-112). Oxford, England: Elsevier.

Bjørnenak, T. (2003, Årg. 6 nr. 2). Strategisk økonomistyring - en oversikt. *Magma*, 6 (2), ss. 21-28.

Bogsnes, B. (2008, November 14). *A journey Beyond Budgeting*. Høgskolen i Bodø, Bodø, Norge.

Bogsnes, B. (2008, November 14). Beyond Budgeting i StatoilHydro. (Ø. Sjødin, Intervjuer)

Bogsnes, B. (2009). *Implementing Beyond Budgeting*. New Jersey, USA: John Wiley & Sons.

Bogsnes, B. (2009, Mai 4). Spørsmålsrunde per epost. (Ø. Sjødin, Intervjuer)

Burns, J., & Scapens, R. W. (2000). Conceptualizing management accounting change; an institutional framework. *Management Accounting Research* (11), ss. 3-25.

Campbell, A., Whitehead, J., & Finkelstein, S. (2009, Februar). Why good leaders make bad decisions. *Harvard Business Review*, ss. 60-66.

Covaleski, M., Evans, J., Luft, J., & Shields, M. (2007). Budgeting research: Three theoretical perspectives and criteria for selective integration. I C. Chapman, A. Hopwood, & M. Shields, *Handbook of Management Accounting Research* (ss. 587-624). Oxford, England: Elsevier.

Duberley, J., & Johnson, P. (2000). *Understanding management research*. London: Sage Publications Ltd.

Dul, J., & Hak, T. (2008). *Case study methodology in business research*. Oxford: Butterworth-Heinemann/Elsevier.

Easterby-Smith, M., Thorpe, R., & Jackson, P. R. (2008). *Management Research*. London: Sage Publications Ltd.

Eide, D., & Lindberg, F. (2006). På søk etter brudd i organisasjons- og konsumentforskning. I F. Nyeng, & G. Wennes, *Tall, tolkning og tvil* (ss. 155-187). Oslo: Cappelen Akademisk Forlag.

Ekholm, B.-G., & Wallin, J. (2000). Is the annual budget really dead? *The European Accounting Review* , 9 (4), ss. 519-539.

Gjesdal, F. (2008, Februar). *Lønnsomhetsanalyse og Verdsettelse*. Høgskolen i Bodø, Bodø.

Grostad, K. (2008). *Beyond Budgeting i Statoil*. Norges Handelshøgskole, Økonomisk styring. NHH.

Guinness World Records. (1996). *Guinness World Records*. Hentet April 3, 2009 fra Largest Offshore Gas Platform:

[http://www.guinnessworldrecords.com/records/science\\_and\\_technology/buildings/largest\\_offshore\\_gas\\_platform.aspx](http://www.guinnessworldrecords.com/records/science_and_technology/buildings/largest_offshore_gas_platform.aspx)

Gupta, A. K., Smith, K. G., & Shalley, C. E. (2006). The interplay between exploration and exploitation. *Academy of management journal* , 49 (4), ss. 693-706.

Hamel, G. (2009, Februar). Moon shots for management. *Harvard Business Review* , ss. 91-98.

Hamel, G. (2007). *The Future of Management*. Boston, MA, USA: Harvard Business School Press.

Hansen, O. (2007). Accounting - A hindrance or a help for corporate entrepreneurship. I A. Bourmistrov, & F. Mellemvik, *Norwegian-Russian Cooperation in Business Education and Research* (ss. 84-97). Bodø, Norge: Cappelen Akademisk Forlag.

Haraldsen, G. (1999, 6). *Kunsten å lage et spørreskjema*. Hentet Desember 17, 2008 fra Statistisk Sentralbyrå, Samfunnsspeilet: <http://www.ssb.no/ssp/utg/9906/7.shtml>

He, Z.-L., & Wong, P.-K. (2004, Juli-August). Exploration vs Exploitation; an empirical test of the amidexterity hypothesis. *Organization Science* , 15, ss. 481-494.

Hedberg, B. (1981). How organizations learn and unlearn. I P. C. Nystrom, & W. Starbuck, *Handbook of organizational design* (ss. 3-27). NY, USA: Oxford University Press.

Hoff, K. G., & Holving, P. A. (2003). *Balansert målstyring, Balanced Scorecard på norsk*. Otta: Universitetsforlaget.

Hope, J., & Fraser, R. (2003). *Beyond Budgeting: How can managers break free from the annual performance trap*. Boston, MA: Harvard Business School Press.

Johannessen, A., Kristoffersen, L., & Tufte, P. (2004). *Forskningsmetode for økonomisk-administrative fag*. Otta: Abstrakt forlag.

Johansen, M. (2008). *To budget and beyond.. : hvorfor og hvordan vil SpareBank 1 Gruppen innføre Beyond Budgeting?*. Handelshøgskolen i Bodø. HHB.

Johansen, T. R. (2008). *Beyond budgeting : forbigående mote eller begrunnet kritikk?* Norges Handelshøgskole, Økonomisk styring. NHH.

Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2008). *The Execution Premium; Linking strategy to operations for competitive advantage*. Boston, MA, USA: Harvard Business School Publishing.

Kristiansen, B. (2008, November 13). Beyond Budgeting i StatoilHydro. (Ø. Sjødin, Intervjuer)

Kristiansen, B. (2009, April 1). Beyond Budgeting i StatoilHydro. (Ø. Sjødin, Intervjuer)

Kvale. (1997). *Det kvalitative forskningsintervju*. Odde: Ad Notam Gyldendal.

Libby, T., & R Murray, L. (2007, Aug). Beyond Budgeting or better budgeting. *Strategic Finance* (89-2), ss. 46-51.

March, J. G. (1991, Februar). Exploration and Exploitation in organizational learning. *Organization Science* , 2 (1), ss. 71-87.

Mckinsey, J. O. (1923). *Budgetary Control*. New York, USA: Ronald Press Company.

Mellemvik, F., Monsen, N., & Olson, O. (1988). Functions of accounting - A discussion. *Scandinavian Journal of Management* , 4 (3), ss. 101-119.

Merchant, K. A., & Van der Stede, W. A. (2007). *Management Control Systems* (2. utgave. utg.). Essex, England: Pearson Education Ltd.

Mouritsen, J. (2005). Beyond accounting change: design and mobilisation of management control systems. *Journal of Accounting & Organisational change* (1), ss. 97-113.

Mouritsen, J. (u.d.). *Design og mobilisering af økonomistyring*. Hentet Februar 12, 2009 fra [http://www.dfm-key.dk/\\_root/media/17391\\_01%20-%20Design%20og%20mobilisering%20af%20%F8konomistyring.ppt](http://www.dfm-key.dk/_root/media/17391_01%20-%20Design%20og%20mobilisering%20af%20%F8konomistyring.ppt)

- Nyeng, F. (2004). *Vitenskapsteori for økonomer*. Oslo: Abstrakt Forlag.
- Otley, D. (2007, Årg. 21 nr. 2). Did Kaplan and Johnson get it right? *Accounting, Auditing & Accountability Journal* , ss. 229-239.
- Riley, M., Wood, R. C., Clark, M. A., Wilkie, E., & Szivas, E. (2000). *Researching and Writing Dissertations in Business and Management*. London: Thomson Learning.
- Rønning, H. M., & Ervik, A. L. (2008). *Implementering av Beyond Budgeting*. Norges Handelshøgskole, Økonomisk styring. NHH.
- Samuelsen, L. A. (1986). Discrepancies between the roles of budgeting. *Accounting, Organizations and Society* , 11 (1), ss. 35-45.
- Simons, R. (1995). *Levers of Control; How managers use innovative control systems to drive strategic renewal*. Boston, MA, USA: Harvard Business School Press.
- Simons, R. (2000). Using diagnostic and interactive control systems. I R. Simons, *Performance Measurement & control systems for implementing strategy*. NJ, USA: Prentice Hall.
- StatoilHydro. (2009). *Sheringham Shoal havvindpark*. Hentet April 20, 2009 fra Hjemmeside for StatoilHydro:  
<http://www.statoilhydro.com/no/TechnologyInnovation/NewEnergy/RenewablePowerProduction/Offshore/SheringhamShoel/Pages/default.aspx>
- Sull, D. (2009, Februar). How to thrive in turbulent markets. *Harvard Business Review* , ss. 78-88.
- Tanlu, L. (2008, Januar 13). *Does the adoption of rolling forecasts improve planning?* Hentet Februar 2, 2009 fra <http://management.bu.edu/academics/departments/documents/Tanlu-DoesTheAdoptionOfRollingForecastsImprovePlanning011320081.pdf>
- Wallander, J. (1999, 15). Budgeting, an unnecessary evil. *Scandinavian Journal of Management* , ss. 405-421.
- Woods, M. (2009). A contingency theory perspective on the risk management control system within Birmingham City Council. *Management Accounting Research* (20), ss. 69-81.

## Vedlegg 1: Intervjuguide Statoil og Beyond Budgeting Vår 2009

- Kan du gi en beskrivelse av SH's ERP-system? Det benyttes MIS og SAP?
  - Er disse systemene spesielt tilpasset bruk i den spesifikke divisjon, eller for hele konsernet?
  - Når innførte man SAP?
  - Har Beyond Budgeting endret bruken av disse systemene?
- Hvem deltok i budsjettprosessen?
  - Avdelinger/antall årsverk?
- Hvem brukte budsjettet i all hovedsak?
- Kan du gi en beskrivelse av forecasting-prosessen i denne avdelingen, hvordan gjennomfører man denne?
  - Hvem deltar i prosessen?
    - Har det vært en endring blant deltakerne etter 2005?
  - Hvilke kilder/verktøy av ekstern informasjon tar dere med i prognosearbeidet?
    - Formelle?
    - Uformelle/kognitive?
  - Hvilke kilder/verktøy av intern informasjon tar dere med i prognosearbeidet?
- For hvem lager man disse prognosene?
  - Har det vært en endring i forhold til hvem man utarbeider prognosene for?
    - Top-down/Down-top?
  - Hvordan benytter avdelingen seg av prognosene (etter at de er utarbeidet)?  
Hvem benytter seg av denne informasjonen?
  - Benyttes den daglig/ukentlig/månedlig?
- Hvordan ser du for deg at forecasting-prosessen ser ut i neste utgave?
  - Hvor ligger motivasjonen for å gjøre endringer?
- Hvordan ansvarliggjør Statoil den enkelte leder i forhold til investeringer og forbruk?
  - Før; gjennom balansert målstyring, bonuser og noe "uønsket adferd"?
  - Nå?
- Hva ligger til grunn for investeringsbeslutninger?
  - Hvilke nøkkeltall er viktig for å vurdere om en beslutning er god eller dårlig?

## Vedlegg 2: Intervjuguide Statoil og Beyond Budgeting Høst 2008

- Navn, stilling, bakgrunn er interessant som bi-informasjon, spes. i forhold til tolkning av data. Gjerne en kort presentasjon av avdelingen?
- Når ble SH's system for prestasjonsledelse endret iht BB?
- Hvordan fungerte prestasjonsmålingene i SH før den siste endringen?
  - Hvilke prestasjonsmål var anvendt?
  - Hva var ønsket motivasjon for PM-anvendelse (formål)?
  - Hvilke effekter, både positive og negative hadde datidens system for prestasjonsmåling?
- Hvorfor endret man systemet?
- Hva var de viktigste endringer organisasjonen har gjennomført i forhold til Performance management?
  - Hvilke former for prestasjonsmål blir anvendt?
  - Hva er motivasjonen for å benytte nevnte prestasjonsmål?
- Hvordan vurderer du effekten av endringene, positivt og negativt?
- Hvordan har innføringen av BB endret hverdagen for ledere som deg selv?
- Rekkefølgen på spørsmål må sees nærmere på, øve inn "naturlige oppfølgingsspørsmål" slik som "Hvorfor tror du at det er slik?", "kan du utdype den siste meningen?", "kan du gi eksempler?".
- På hvilke måter kontrollerer man mellomledere og ansatte i forhold til prestasjon?
- Hvordan har BB påvirket effektivitet og prestasjoner i organisasjonen?
- Hva er de viktigste positive erfaringer BB har gitt Statoil?
- Hva er de viktigste negative erfaringer BB har gitt Statoil?
- Hva slags utfordringer har dere støtt på i forhold til prestasjonsstyring og innføring av et system som BB?
- Opplevde SH ulike former for uønsket adferd i form av "bonustilpasning" i perioden før man innførte Beyond Budgeting?
- Ser du for deg at BB kan føre til uønsket adferd, slik som opportunistisk adferd?