

# Strategi & Økonomistyring – hvor er sammenhengen?

*- En studie av DIPS ASA og iTet AS*

**Jan Niranjana Pradhan Ingebrigtsen & Øyvind Lavbakk**

**23. mai 2007**

## **Abstract**

This research proposal deals with the areas of strategy and management control in the IT industry. Compared to primary industries, the IT industry can be characterized as a hypercompetitive industry with a higher rate of growth and innovation. Strategic planning and the process of strategy design are seen as a priority due to the surroundings firms operate within. The same can be said for management control. In our analysis of the two case firms, DIPS ASA and iTet AS, we have addressed the subjects of strategy and management control as well as the links between the two. Limited amounts of research have been carried out in this subject field.

We found that the approach to strategy design and the use of management control is different in these firms, and each firms' history has played a central part in shaping the way in which their management thinks. Different factors affect the design process of both the management control systems and the strategy. Organizational culture, structure and the development of performance measures are factors that complicate the process of designing the management control system. A fast pace with rapid changes and a high degree of innovation makes the process of strategy design challenging. These facts also make it hard to combine the two elements.

## Forord

Masteroppgaven er en obligatorisk del av Master of Science in Business/Siviløkonom ved Handelshøgskolen i Bodø. Oppgaven er skrevet innenfor spesialiseringen Økonomistyring, og utgjør 30 studiepoeng.

I denne oppgaven tar vi for oss strategi og økonomistyring i DIPS ASA og iTet AS, disse er to IKT bedrifter som operer i samme bransje, men har helt forskjellig forhold til strategi og økonomistyring. Studien av disse to casebedriftene har vært høyst tankevekkende og gitt en anvendelig innsikt i IKT bransjen og dens kontekst.

Vi vil derfor benytte anledningen til å takke alle som har vært med og bidratt til denne masteroppgaven, og vært en solid støttespiller i å nå vårt mål. En særskilt takk går derfor til vår lærde og alltid positive veileder førsteamanuensis Anatoli Bourmistrov, som har vært en ”døråpner” i økonomistyringslitteraturen.

Vi vil også rette en stor takk til respondentene våre i begge casebedriftene (DIPS ASA og iTet AS) med innsiktfull informasjon, og for å ha vært velvillig til å være delaktig i denne oppgaven.

Handelshøgskolen i Bodø

Mørkved, 23. mai 2007

---

Jan Niranjana Pradhan Ingebrigtsen

---

Øyvind Lauvbakk

## Sammendrag

Temaet for denne oppgaven er strategi og økonomistyring i IKT-bransjen. En analyse gjort av regjeringen sier at den mest kunnskapsintensive næringen er IKT næringen, og at denne har en høyere lønnsomhet enn i råvarebasert næring, bedrifter med denne type karakteristikk blir ofte referert som New Economic Firms. Strategiskplanlegging og strategiutforming er noe som sees på som en nødvendighet dagens omgivelser med hard konkurranse i alle typer bransjer. Det samme gjelder for styring av økonomi. Ved å analysere casebedriftene DIPS ASA og iTet AS har vi tatt utgangspunkt i temaene strategi, økonomistyring og koblingen mellom disse to elementene. Begge casebedriftene operer i samme næring, men leverer produkter og løsninger til forskjellige markeder. iTet AS er en total leverandør av IKT-løsninger, mens DIPS ASA leverer pasientadministrativ datasystemer til sykehus. Feltet som vi skal forske er lite utbredt, og er av en kompleks art.

Vi har derfor formulert følgende problemstilling for å belyse temaet: *”Hvilke sammenheng finnes det mellom strategi og økonomistyring i IKT – bransjen? - En studie av DIPS og iTet”*. En slik problemstilling kan besvares på flere måter. For det første var det nødvendig med tilstrekkelig informasjon om det aktuelle temaet, og en rikelig innsikt i tilstrekkelig teori var derfor nødvendig. Teorien la derfor grunnlaget for å kunne forstå sammenhengen mellom strategi og økonomistyring, og hvordan konteksten påvirker disse.

Teoridel er delt inn i fire deler. For det første beskriver vi strategi og strategisk ledelse, der etter går vi igjennom relevante teorier innenfor økonomistyring og prestasjonsmåling. Det neste temaet er koblingen mellom strategi og økonomistyring hvor vi blant annet bruker institusjonell teori og samsvarsteori for å forklare koblingen. Til slutt presenteres teorier rundt økonomistyring i IKT-bransjen.

I denne oppgaven har vi valgt å bruke en kvalitativ forskningsdesign for å besvare problemstillingen. Datainnsamlingen er basert på dybdeintervjuer fra DIPS ASA og iTet AS og består av to forskjellige respondentgrupper. Vi har i tillegg brukt sekundærdata i strategirapporter, årsrapporter og tidligere studentrapporter, samt internett.

Vi har i denne oppgaven kommet fram til at begge våre to casebedrifter operer i usikre omgivelser. Usikkerhet i omgivelsene har ført til en operasjonell tekning hos iTet AS, mens DIPS på sin side har ikke hatt den samme usikkerheten i sine omgivelser. De har derfor hatt muligheten til å tenke langsiktig. Utformingen av strategien og bruk av økonomistyring er

forskjellig, og historien har hatt en sentral rolle i hvordan ledelsen tenker. I prosessen med å legitimere strategien har begge casebedrifter inkludert de ansatte i strategiprosessen. Økonomistyring har tradisjonelt hatt lite fokus i innovasjonsbedrifter, og når bedrifter referer til bruk av økonomistyring er det ofte bruk av budsjett og regnskap som har vært toneangivende, noe vi avdekket i iTet AS.

DIPS ASA har det siste året innført balansert målstyring, her er tanken at økonomistyring er en link mellom strategisk planlegging og operativ kontroll. Vi har videre avdekket at humankapital er kritisk for videre vekst og suksess, og begge casebedriftene har en rekke sosiale goder som brukes istedenfor monetær incentiver. I følge institusjonell teori har de to bedriftene ”lært” på ulike måter. Institusjonell teori, samt samsvarsteori kan forklare kobling mellom strategi og økonomistyring i disse to bedriftene.

Det er ulike faktorer som påvirker design av økonomistyringssystem og utforming av strategi. Bedriftskultur, struktur og utvikling av prestasjonsmål er faktorer som gjør det vanskelig å utforme designe økonomistyringssystemet. Mens raske endringer og høy grad av innovasjon gjør det utfordrende å utforme strategi. Dette gjør det vanskelig å koble disse to elementene sammen.

## Innholdsfortegnelse

Abstract .....	I
Forord .....	II
Sammendrag .....	III
Innholdsfortegnelse .....	V
Figuroversikt.....	VIII
Tabelloversikt .....	VIII
1. Innledning .....	1
1.1 Aktualisering.....	1
1.2 Problemstilling .....	2
1.3 Formål .....	2
1.4 Avgrensing av oppgaven .....	3
1.5 Oppgavens oppbygning .....	3
2. Teoretisk referanseramme .....	4
2.1 Innledning .....	4
2.2 Strategisk ledelse .....	4
2.2.1 Verktøyer for analyse .....	7
2.2.2 Strategier .....	10
2.3 Økonomistyring .....	12
2.3.1 Tradisjonell økonomistyring .....	13
2.3.2 Strategisk økonomistyring .....	15
2.3.3 Prestasjonsmåling.....	16
2.3.4 Ikke finansielle prestasjonsmål .....	17
2.3.5 Klassifisering av kontrollsystem .....	19
2.4 Kobling mellom strategisk ledelse og økonomistyring.....	20
2.4.1 Kritikk av tradisjonell økonomistyring.....	20
2.4.2 Institusjonalisering.....	22

2.4.3 Samsvarsteori.....	25
2.4.4 Relasjon mellom strategi og økonomistyring.....	27
2.5 Økonomistyring i IKT-bransjen .....	28
2.5.1 Omgivelsene og innvirkning på økonomistyring .....	29
2.5.2 Teknologi .....	29
2.5.3 Kultur og økonomistyring .....	30
2.5.4 Intellektuell kapital og resultat .....	30
2.6 Oppsummering .....	32
3. Metode.....	33
3.1 Innledning .....	33
3.2 Vitenskaplig ståsted.....	33
3.2.1 Valg av Forskningsdesign .....	34
3.2.2 Undersøkelsesopplegg.....	35
3.3 Data .....	35
3.3.1 Datainnsamlingsmetode .....	36
3.3.2 Vurdering av dataen.....	38
3.4 Evaluering av metoden.....	38
3.4.1 Reliabilitet .....	39
3.4.2 Validitet.....	40
3.4.3 Generaliserbarhet.....	41
3.5 Etske utfordringer.....	41
4. Empiri.....	43
4.1 Innledning .....	43
4.1.1 Omgivelsene.....	43
4.2 DIPS ASA.....	48
4.2.1 Økonomisk utvikling.....	50
4.2.2 Organisering .....	51
4.2.3 Strategi.....	53

4.2.4 Økonomistyring.....	58
4.2.5 Rapportering.....	59
4.2.6 Prestasjonsmåling i DIPS .....	61
4.2.7 Kultur i DIPS .....	63
4.2.8 Kobling strategi og økonomistyring i DIPS.....	65
4.3 iTet AS .....	67
4.3.1 Utvikling i iTet .....	68
4.3.2 Økonomisk utvikling.....	70
4.3.3 Organisering .....	70
4.3.4 Strategi.....	72
4.3.5 Økonomistyring.....	76
4.3.6 Kultur.....	79
4.3.7 Kobling økonomistyring og strategi .....	85
4.4 Oppsummering.....	86
5. Analyse .....	87
5.1 Strategi fra visjon og omgivelsene .....	87
5.2 Økonomistyring i DIPS/iTet? .....	89
5.3 Intern og ekstern usikkerhet.....	91
5.4 Økonomistyring i IKT – bransjen?.....	93
6. Avslutning .....	95
6.1 Konklusjon.....	95
6.1 Forslag til videre forskning .....	97
Litteraturliste .....	IX
Appendiks 1 .....	XV
Appendiks 2 .....	XVII



## Figuroversikt

Figur 1 Basic Elements of the Strategic Management Process (Hunger & Wheelen, 2002) .....	4
Figur 2 De fem Konkurranskreftene som bestemmer bransjens lønnsomhet (Porter, 1980) .....	8
Figur 3 Bedriftens verdikjede (Porter, 1985) .....	9
Figur 4 Forhold mellom budsjett, handling og regnskap (Mellempvik et. at., 2000).....	13
Figur 5 Økonomistyringsystemets kontekst (Flamholtz, 1983) .....	27
Figur 6 Relasjon mellom strategi og økonomistyring (Simons, 1990) .....	28
Figur 7 Conceptual framework of the indirect impact of human capital on performance (Wang & Chang, 2005).....	31
Figur 8 Kart over helseregionene i Norge (SSB).....	46
Figur 9 Endring i organisasjonsstrukturen i DIPS fra 2004 til 2006 .....	52
Figur 10 Organisasjonskart over iTet AS .....	68
Figur 11 Hvordan samsvarsvariablene påvirker sammenheng mellom strategi og økonomistyring (inspirert etter Simons, 1990) .....	93

## Tabelloversikt

Tabell 1 Respondenter .....	38
Tabell 2 Utvalgte tall fra resultatregnskapet og balansen for DIPS ASA.....	51
Tabell 3 Antall ansatte i DIPS ASA i perioden 1997 til 2006.....	51
Tabell 4 Utvalgte tall fra resultatregnskapet og balansen i iTet AS.....	70
Tabell 5 Antall ansatte i perioden 2000 til 2006 (iTet AS) .....	70
Tabell 6 Oppsummering av hovedfunnene i empirien .....	86

# 1. Innledning

*“No sensible decision can be made any longer without taking into account not only the world as it is, but the world as it will be...”*

- Isaac Asimov, Russian-American author and professor of biochemistry.

## 1.1 Aktualisering

En analyse gjort av regjeringen<sup>1</sup> sier at de mest kunnskapsintensive næringene er IKT næringen, og at disse har både større vekst- og innovasjonsrater og høyere lønnsomhet en råvarebasert næring. Disse bedriftene som operer innenfor denne næringen blir ofte referert til New Economic Firms. Den informasjons og kommunikasjonsteknologi revolusjonen vi har sett i Norge og verden for øvrig gjør denne næringen til en betydningsfull næring.

Ofte er det denne næringen som troner øverst over de beste Gasellbedriftene i Norge<sup>2</sup>. Tidligere har ikke økonomistyring så hatt stort fokus, men etter at IT-bobla sprakk skiftet fokuset mot økonomistyring. Man så at ikke alle trær vokste inn i himmelen. Gjennom høy innovasjonsrate og raske endringer i næringen blir det utfordrende for aktørene å drive strategisk planlegging. Det er derfor ut i fra et teoretisk ståsted viktig å ha et styringssystem som kan fange opp informasjon om disse raske endringene slik at bedriftene kan tilpasse seg disse. Et annet kjennetegn med denne næringen er at den viktigste eiendelen er immateriell i form av kunnskap. Dette kunnskapen kan være vanskelig å måle prestasjoner, dette gjør det enda mer utfordrende å drive økonomistyring. Vi har ikke funnet mye forskning rundt temaet strategi og økonomistyring i IKT-bransjen. Dette gjør det enda mer interessant å studere temaet. Med dette som utgangspunkt ønsket vi å undersøke hvilken sammenheng det var mellom strategi og økonomistyring i IKT-bransjen.

---

<sup>1</sup> [www.regjeringen.no](http://www.regjeringen.no)

<sup>2</sup> [www.dn.no](http://www.dn.no)

## 1.2 Problemstilling

På bakgrunn av diskusjonen over har vi formulert følgende problemstilling:

*”Hvilke sammenheng finnes det mellom strategi og økonomistyring i IKT – bransjen? - En studie av DIPS og iTet”*

Denne problemstillingen kan deles opp i fire forskningsspørsmål:

Hva kjennetegner strategi/strategisk ledelse i DIPS/iTet?

Hva kjennetegner økonomistyring i DIPS/iTet?

Hvordan kan vi forstå koblingen mellom strategi og økonomistyring?

Hva kjennetegner økonomistyring i IKT – bransjen?

Hensikten med denne problemstillingen er først og fremst å gi en beskrivelse av hvilke sammenhenger det finnes mellom de to elementene. For det første vil vi se på hva som kjennetegner strategi/strategisk ledelse i våre to case bedrifter. Her ønsker vi å undersøke hvordan de jobber med strategi og hvilken rolle strategien har i bedriften. Dette kan hjelpe oss å forstå i hvilken innvirking strategien har på koblingen. Videre ønsker vi å beskrive økonomistyring. Dette betyr å beskrive hvilken rolle det har i de to bedriftene, samt se på hvordan det brukes. Et avgjørende tema her er å finne ut om styringssystemet er koblet opp mot strategi. Etter å ha sett på de to enkelt elementene vil vi forsøke å forstå koblingen mellom strategi og økonomistyring hos våre casebedrifter. Dette kanskje det mest avgjørende forskningsspørsmålet for å gi svar på vår problemstilling. Tilslutt er det hensiktsmessig å undersøke hva som kjennetegner økonomistyring i konteksten IKT-bransjen. Dette kan hjelpe oss i å finne svaret på problemstillingen vår.

Gjennom å svare på disse fire forskningsspørsmålene kan vi få svar på vår problemstilling.

## 1.3 Formål

Formålet med denne oppgaven er å komme med et bidrag til den eksisterende litteraturen innenfor økonomistyring. Vi har ikke funnet mye eksisterende litteratur på strategi og økonomistyring i IKT-bransjen verken i Norge eller generelt. Oppgaven kan derfor være et bidrag til litteraturen innenfor strategi og økonomistyring i IKT-bransjen, og mellomstore bedrifter generelt. For casebedriftene spesielt og bransjen generelt, ønsker vi med denne oppgaven å beskrive koblingen mellom strategi og økonomistyring. Gjennom å ha en forståelse for hva som påvirker koblingen mellom strategi og økonomistyring, kan bedriftene

få en bedre forståelse for som skal til for å koble de to elementene. Vi kan altså gi både et teoretisk og praktisk bidrag gjennom denne oppgave.

## 1.4 Avgrensning av oppgaven

Denne oppgaven er avgrenset til to case bedrifter, fordi vi ønsker å analysere og gå i dybden, samt kunne utforske caseet ytterligere. Vi har videre avgrenset oss til å forstå sammenheng mellom strategi og økonomistyring i casebedriftene. Vårt hovedfokus har derfor vært rettet mot strategi og økonomistyring, noe som gjenspeiler seg i teorikapittelet vårt. Siden vi har beskrankninger både i forhold til tid og ressurser har vi ikke mulighet til å hente informasjon i alle deler av bedriftene. Vi har derfor valg å hente informasjon kun fra Bodø-kontoret hos begge bedriftene. Dette kan være med å gjøre at vi får et skeivt bilde av bedriftene. Videre har vi har kun intervjuet et begrenset antall personer i disse to bedriftene. I sammenheng mellom strategi og økonomistyring har vi fokusert på tre temaer, strategi, økonomistyring og kontekst.

## 1.5 Oppgavens oppbygning

I den teoretiske referanserammen (Kapittel 2) presenterer vi vår teoretiske referanseramme. Kapittelet er bygget opp i fire hoveddeler hvor vi starter med strategisk ledelse, økonomistyring og hvordan disse kobles før vi avslutter med å forklare økonomistyring i IKT-bransjen.

*Kapittel 3* redegjør vi den metodiske framgangsmåten og her gis det en prestasjon av datainnsamlingen, før vi avslutter med evaluering av den metoden som er brukt.

*Kapittel 4* presenteres casebedriftene DIPS ASA og iTet AS. I denne delen er delt opp i fire hoveddeler hvor første delen presenterer omgivelsene for våre casebedrifter. De to neste delene tar for seg casebedriftene DIPS ASA og iTet AS, før vi avslutter kapittelet med en oppsummering av våre hovedfunn.

*Kapittel 5* vil funnene i empirien analyseres opp mot den teoretiske referanserammen. Vi vil her relatere analysen til vår problemstilling og til forskningsspørsmålene.

Avslutningsvis vil vi forsøke å besvare på problemstillingen, før vi til slutt komme med mulige forslag til videre forskning.

## 2. Teoretisk referanseramme

*A theory can be proved by experiment; but no path leads from experiment to the birth of a theory.*

- Albert Einstein, German-born theoretical physicist

### 2.1 Innledning

Her skal vi presentere vår teoretiske referanseramme. Kapitlet er delt opp i fire deler. Først diskuteres strategisk ledelse. Her vil vi se hva som kjennetenger strategi utformingsprosessen, og hvilke generiske strategier man har å velge mellom. I del to av dette kapitlet presenteres relevant teori rundt økonomistyring. Her diskuteres økonomistyring tradisjonell og strategisk økonomistyring. I den neste delen presenterer teori rundt koblingen mellom strategi og økonomistyring. Her er kritikk av tradisjonell økonomistyring, institusjonell og samsvarsteori sentrale tema. Til slutt diskuteres økonomistyring i IKT-bransjen.

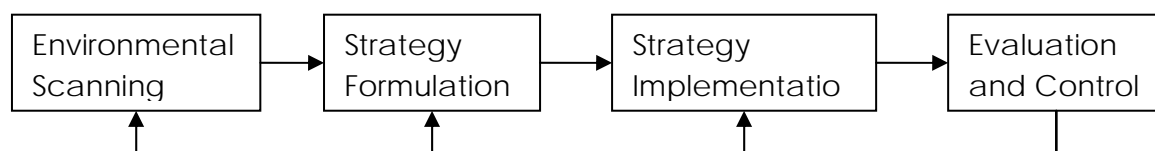
### 2.2 Strategisk ledelse

*”Strategic management is that set of managerial decisions and actions that determines long run performance of a corporation. It includes environmental scanning, strategy formulation, strategy implementation and evaluation and control”.* Hunger & Wheelen (2002: 2)

Definisjonen sier at suksessfulle ledere er de som evner å tilpasse seg forandringene i det interne og eksterne miljøet. Omgivelsene er i en stadig forandring, og virksomhetens strategi er derfor nødt til å respondere og reflektere gjennom følere i omgivelsene. En viktig rolle i modellen er evaluering og kontroll, fordi den gir tilbakemelding i hvilken grad strategien er tilpasset omgivelsene. I dynamiske omgivelser er det vanskeligere å forutsi framtiden.

Modellen til Hunger og Wheelen (2002) illustrerer hvordan de fire basiselementene virke inn på hverandre i strategisk ledelse.

Figur 1 Basic Elements of the Strategic Management Process (Hunger & Wheelen, 2002)



- **Environmental Scanning:** Her overvåkes, evalueres og videreformidles informasjon fra eksterne og interne miljøer til nøkkelpersoner i organisasjonen. Det er fire underliggende områder som påvirker rammebetingelsene og som virksomheten ikke kan påvirke selv. Disse vil ha innvirkninger på den daglige driften. De fire områder er: lovgivende forhold, finansielle forhold, sosiokulturelle forhold og ikke minst teknologiske forhold. Disse områdene er hva som inngår i en omverdensanalyse.
- **Strategy Formulation:** Her utarbeides en langsiktig plan for å håndtere de muligheter og trusler som ligger i markedet. Denne planen utarbeides ut fra de styrker og svakheter som bedriften har. Dette inkluderer å sette konkrete mål for hva virksomheten ønsker å oppnå i strategien.
- **Strategy Implementation:** Dette er den prosessen hvor strategi og fremgangsmåte blir implementert i organisasjonens budsjetter og prosedyrer. Dette kan involvere forandringer i bedriftskultur, struktur og endring av ledelsessystem.
- **Evaluation and Control:** Her sammenligner man oppnådde prestasjoner mot ønskelige, og eventuelle avvik kan sees som prestasjons gap.

Et annet element med denne modellen er at den inkluderer en feedback/learning prosess, hvor informasjon fra hvert av elementene kan brukes til å justere utfallet av det foranliggende element. Dette innebærer at virksomheten suksessivt utvikler, modifierer og differensierer sine aktiviteter. Vi snakker om en kontinuerlig forbedring av virksomhetens prosesser.

Bruce Henderson fra Boston Consulting Group konkluderte med at intuitive strategier ikke kunne ha en vedvarende suksess, fordi sjansene for gale valg blir stadig større, radikale økonomiske forandringer og kostbare beslutningsfeil kan føre til ruinering (Hunger & Wheelen, 2002). Strategisk styring har fått en viktigere rolle, fordi ledere må kunne tilpasse seg omgivelsene som stadig er i forandring. Strategisk ledelse utvikler seg som regel gjennom fire sekvensielle faser.

**Fase 1.** "Basic financial planning": søker etter bedre operasjonell kontroll ved å imøtekomme årlige budsjettmål.

**Fase 2.** "Forecast-based planning": søker etter mer effektiv planlegging for videre vekst ved å prognostisere framtiden (mer enn et år).

**Fase 3.** "Externally-oriented planning" (strategisk planlegging): tendens til å reagere bedre og kjappere til forandringer hos konkurrenter og i markedet ved å tenke strategisk.

**Fase 4.** "Strategic management": ønsker å oppnå et konkurransefortrinn ved å vurdere implementering, evaluering og kontroll av formulert strategi, strategisk måloppnåelse.

I hovedsak skyldes endringen av tankemåte at selskapet vokser, utvidelse av ledelsesgruppen eller vesentlig endring i miljøet som virksomheten operer i. Bedrifter slik som General Electric (GE) og Boston Consulting Group (BCG) har utviklet konsepter og teknikker i sin jakt på langsiktige strategiske løsninger (Hunger & Wheelen, 2002). Men hva menes med langsiktige strategier og hvordan påvirker dette markedet som opplever raske forandringer? I følge Richard D'Aveni<sup>3</sup> kan ikke bedrifter som operer i hyperkonkurrerende markeder bruke langsiktige strategier. Dette skyldes at ledelsen må stadig korrigere målene ettersom markedet er i stadig forandring. Et eksempel på dette er strategien til teknologiselskapet Intel. Ved periodevis introduksjon av nye produkter og ved å kutte på eksisterende produkter har Intel utvikle en strategisk fleksibilitet som er tilpasset markedet. Med strategisk fleksibilitet mener vi at virksomheten må kunne skifte fra et dominat strategi til en annen. Skifte fra en dominant strategi til en annen er det Hunger & Wheelen (2002) kaller for en "trigger" begivenhet. Eksempler på slike hendelser kan være:

- **Ekstern intervensjon:** radikal endring i f.eks. den finansielle situasjonen ved at banken nekter å innvilge nytt lån, eller innkrever all gjeld.
- **Forandring i eierskap:** aggressiv oppkjøp av konkurrerende firma.
- **Prestasjon gap:** når prestasjonene ikke møter forventningene vil selskapet ha avvik mellom forventet og realisert.
- **Strategisk vendepunkt:** når store forandringer påvirker nåværende strategi pga. interne og eksterne faktorer slik som; endring i kundepreferanse, teknologisknyvinning, statlige reguleringer o.l.

Disse har vi heller ikke brukt i analysen, men støtter opp om funnene våre, Å utvikle en langsiktig strategi kan bare gjøres ved å tilpasse seg på kortsikt. Dette betyr at virksomheten må utvikle og overvåke kritiske ressurser, og dette kan en kalle for strategisk fleksibilitet. I tillegg kreves det at organisasjonen utvikler seg til å bli en lærende organisasjon. Dvs. at virksomhetens egenskaper i å skape, tilegne og overføre kunnskap; disse må virksomheten kunne adoptere disse for å skape ny innsikt og kunnskap. Lærende organisasjoner vil dermed unngå stillstand, fordi gjennom kontinuerlig analysering og eksperimentering vil de unngå grove fallgruver.

---

<sup>3</sup> I boken: Hyper competition: Managing the Dynamics of Strategic Manoeuvring

### 2.2.1 Verktøyer for analyse

Et ledd i å ta beslutninger som igjen fører til lønnsomdrift er bruken av analyseverktøyer som for eksempel SWOT-analysen, Porters fem konkurransekrefter og Porters verdikjedeanalyse. Bruk av analyseverktøy er en viktig prosess i å utvikle en strategi, fordi et slikt verktøy kan gi en situasjonsbeskrivelse av næringssystemet, bedriften og andre elementer som påvirker virksomheten. Vi tar for oss noen av disse verktøyene.

#### **SWOT**

SWOT metoden ble første gang presentert av Albert Humphrey, som ledet et forskningsprosjekt på 60-70-tallet hvor man analyserte flere bedrifter, dataen ble presentert i Fortune<sup>4</sup> 500. SWOT analysen er et strategisk planleggingsverktøy som evaluerer virksomhetens styrker (Strengths), svakheter (Weaknesses), muligheter (Opportunities) og trusler (Threats). Bruk av SWOT innebærer overvåking av markedsmiljøet både internt (styrker og svakheter) og eksternt (muligheter og trusler), og individuelt for å kunne ta en beslutning på en aktivitet. Et problem med bruken av denne analysen er at resultatene som kommer ut av analysen ofte ikke samsvarer og kan derfor ikke brukes i beslutningsprosessen. Mintzberg (1990) nevner for eksempel at bedømmelsen av styrker og svakheter kan være upålitelig og ved at vurderingen er basert på en subjektiv vurdering kan resultatet bli preget av misvisning og håp.

---

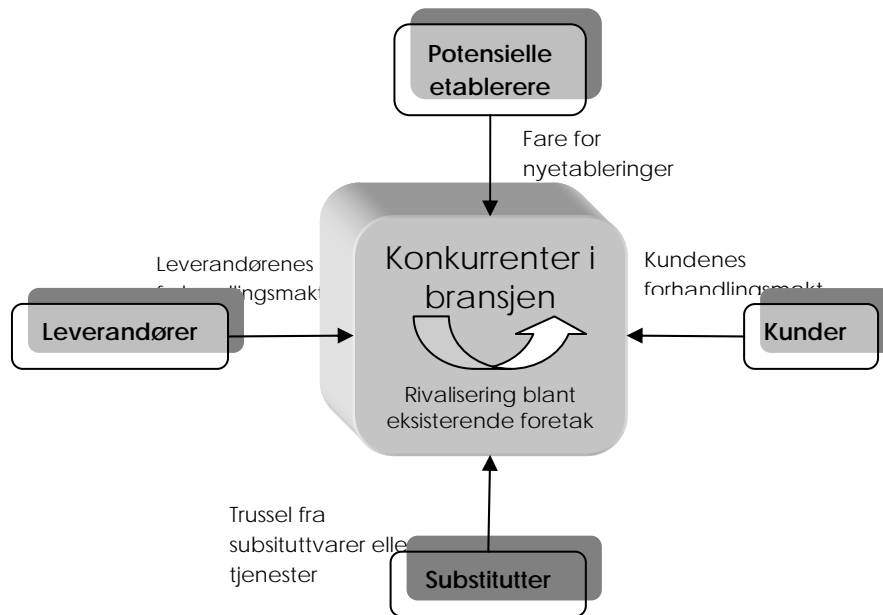
<sup>4</sup> The Fortune 500 er en oversikt over de 500 beste amerikanske selskapene.



**Porters konkurranseanalyse**

Porters konkurransestrategi er en modell for å analysere/kartlegge virksomhetens omgivelser og konkurranse arena, og allerhelst endre dem til sin fordel. Opprinnelig var denne modellen brukt på vareproduserende bedrifter, men modellen er i aller høyeste grad også aktuell for tjenesteproduserende bedrifter.

**Figur 2 De fem Konkurranskreftene som bestemmer bransjens lønnsomhet (Porter, 1980)**



De fem konkurransekraftene som enhver bransje kan gjenkjenne er konkurransearena, leverandører, nyetablerere, kunder og substitutter. Mengden av hvert element angir bransjestrukturen og størrelsen vil gi forskyvninger i bransjestrukturen.(Porter, 1980) I dynamiske markeder hvor det er mange tilbydere og få kunder kan næringen karakteriseres som rigid, dvs. at bedrifter ofte fokuserer på intern effektivitet og kundene, fordi mye av lønnsomheten ligger innenfor disse feltene i slike markeder. Ved at konkurransekraftene influerer og påvirker virksomhetens inntjeningsevne, kan grunnlaget for suksess ligge i pris, kostnad og investeringer. (Ahston et. al. 1995) Grunnen til at akkurat disse elementene påvirker bedriftens lønnsomhet skyldes at pris er påvirket av pruteevnen til kundene og trusselen fra eventuelle substitutter. Forhandlingsevnen til leverandørene og deres forhandlingsmakt, samt konkurransen i markedet etter varer og tjenester fra leverandøren påvirker bedriftens kostnadsstruktur. Det siste elementet som påvirker inntjeningsevnen er investeringene som trengs for å komme inn på markedet. Hvis inngangsbarrieren er høy er frykten for nyetablerere liten og omvendt. Styrken og påvirkningskraften fra de forskjellige

elementene i modellen angir også strukturen på bransjen. Hvordan bedriften selv oppnår konkurransefortrinn i det lange løp er avhengig av hvilken strategi bedriften velger.

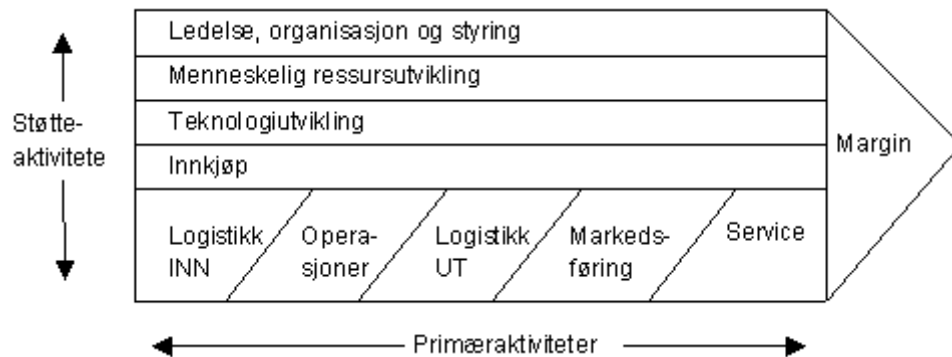
**Porters Verdikjede**

I boken "Competitive advantage" introduserte Michael E. Porter (1985) begrepet verdikjede. Han mente at alle aktivitetene i slik som FoU, transformasjon, markedsføring, logistikk og andre funksjoner i en virksomhet kan representeres i en verdikjede. Disse aktivitetene kan igjen skilles i to hovedgrupper:

1. Primæraktiviteter som bidrar direkte til verdiskaping og til å bringe verdier til kundene, og
2. Støtteaktiviteter som bidrar indirekte ved å forbedre funksjonen av primæraktivitetene.

Altså er de primære aktivitetene transformasjon og fysisk overføring av produkt/tjeneste til kunden. Støtteaktivitetenes hovedfunksjon er å støtte primæraktivitetene, hverandre og gjennom bruk eller ved å framskaffe ressurser og innsatsfaktorer. Her inngår faktorer slik som teknologi, kompetanse og andre funksjoner som kan bidra eller støtte primæraktivitetene. Porters verdikjede brukes ofte i klassisk samlebandsproduksjon, men modellen illustrerer hvordan produksjonen kan dekomponeres til selvstendige byggeklosser.

Figur 3 Bedriftens verdikjede (Porter, 1985)



Verdikjeden beskriver de forskjellige verdiskapende aktivitetene som er innenfor bedriftens fire vegger. Denne kan igjen sees som et ledd i et større system hvor bedriftens verdikjede er en av mange kjeder. Denne perlesnoren gir muligheter for å restrukturere og finpusse aktivitetene i virksomheten eller flytte dem rundt i kjeden. Porters verdikjede virker dermed som et ledd i en perlesnor og som med alle kjeder er den ikke sterkere en det svakeste ledd. "Supply chain management" er en teori hvor en helhetlig tankegang er at verdikjeden er satt sammen av flere separate virksomheter. Denne har ført til en strategisk tenking. Formålet er å redusere usikkerheten mellom leddene og få til en helhetlig styring av verdikjeden ved å eliminere overflødige aktiviteter, samt å samkjøre verdikjeden.

Ved å se utenfor virksomhetens fire vegger og forstå at bedriften ikke lever i et lukket samfunn, men inngår som en brikke i verdikjedesystemet (Porter, 1985). Ved å omfatte hele verdikjedesystemet i analysen. Kan virksomheten effektivisere aktivitetene som igjen kan forsterke eksisterende og framtidige konkurransefortrinn gjennom hele virksomheten (Porter, 1985). Problemet er at i bedrifter som bruker tradisjonelle regnskap for å analysere kostnadene for aktivitetene ikke klarer å ta beslutninger basert på disse kostnadsdataene.

## 2.2.2 Strategier

Terminologien strategi brukes ofte i militære sammenheng, men i økonomisk betydning brukes strategi for å oppnå vedvarende konkurransefortrinn. Strategi er derfor ikke bare langsiktige planer, men hvordan virksomheten reagerer og handler på kortsikt i forhold sine konkurrenter for å oppnå konkurransefortrinn (Porter, 1985).

### 2.2.2.1 Miles og Snows generiske strategier

Miles og Snow (1978) studerte hvordan selskaper forandrer markedsstrategien eller segment for å identifisere sin generiske strategi. De kom fram til at det fantes tre suksessfulle generiske strategier (Prospector, Defender og Analyser) og en ikke så suksessfull (Reactor).

**Prospector:** Denne strategien karakteriseres som en innovatør som stadig er på jakt etter nye muligheter og markeder. Bedriften i møte kommer trender på en eksperimentell måte, dvs. at bedriften finner dermed nye tilnæringer, enten det gjelder produkter eller teknologier. Fra markedsterminologien kaller vi slike bedrifter for trendsetter.

**Defender:** Denne strategien er i kontrast med prospector. Her har vi en stabil organisasjon som fokuserer på smale men lønnsomme produktsegment, og prøver å opprettholde en dominerende posisjon i dette segmentet. En slik strategi innebærer en stadig forbedring av eksisterende aktiviteter, slik som produksjon, distribusjon som man samtidig bedrer produktkvaliteten.

**Analyser:** denne strategien er en kombinasjon av prospector og defender. Strategien brukes i stabile og ustabile markeder. Strategien fokuserer på hvordan bedriften skal kunne ekspandere men samtidig beholde eksisterende produkter og kunder. Ved å analysere nye markeder og kunder kan bedriften forsette å vokse.

**Reactor:** Bedrifter som gjenkjennes i denne strategien responderer ikke veldig bra på usikkerhet og forandringer i omgivelsene. Dette skyldes i hovedsak at slike bedrifter ikke klarer å koble strategien, struktur og prosesser sammen. Dette skyldes at bedriftens nåværende strategi ikke er levedyktig, fordi forutsetningene for strategien korresponderer ikke med omgivelsene.

I en undersøkelse gjort av Simons (1987) ved å bruke Miles og Snows (1978) klassifisering prøver Simons (1987) å klarlegge om de er Prospectors eller Defenders. Simons la fram en hypotese om at prospectors vil fremheve individuell kreativitet og innovasjon framfor bruk av kontrollsystemer. I større prospector organisasjoner ble det vektlagt på rapportering og de brukte tilpassede kontrollsystemer. Slike selskaper la ikke særlig vekt på kostnadskontroll. Defender bedrifter vil bruke formelle regnskapssystemer, spesielt kostnadskontroll. Simons (1987) fant ut at defender bedrifter la særlig vekt på bruke bonus ved budsjett oppnåelse. Store defender bedrifter la liten vekt på kostnadskontroll, men la stor vekt på budsjetteringsprosessen.

### *2.2.2.2 Porters generiske strategier*

Porter (1980) brukte andre typologier for sine to generiske strategier som bedriften kan bruke for å oppnå konkurransefortrinn; kostnadslederskap og differensiering.

**Kostnadslederskap:** er den generiske strategien hvor bedriften fokuserer på å ha de laveste produksjonskostnadene i sin næring. Dette betyr nødvendigvis ikke at de skal ha lavest pris. Iverksettelse av kostnadsanalyse og analyse av kostnadsdrivere og innsatsfaktorer er viktige metode i denne strategien. For å oppnå best resultat fra slike analyser må bedriften prøve å kvantifisere hver driver som påvirker en verdiskapende aktivitet. Denne strategien er lønnsom hvis de samlede aktivitetene i bedriftens verdikjede bidrar til lavere total kostnader enn konkurrentenes. Når en slik strategi først er implementert må den kontinuerlig vedlikeholdes.

**Differensieringsstrategi:** handler om å skape et vedvarende konkurransefortrinn som gjør at virksomheten skiller fra sine konkurrenter. Et viktig moment i differensieringsstrategi er markedsanalysen. Ved å segmentere kundene kan virksomheten tilby unike produkter og tjenester som er verdsatt av kunden og fortsatt beholde høy pris. Hver av de generiske strategiene har en egenart og bedre konkurranseevnen. Det trengs derfor en egne beslutning for å velge sin strategi. Valg av strategi legger derfor føringer for hvilke spekter disse

bedriften skal oppnå konkurransefortrinn på. Det trengs derfor en klar strategi hvor et hvert mål skal gi et konkurransefortrinn.

### 2.3 Økonomistyring

Emmanuel og Otley (1985, s.6) beskriver økonomistyring som “Management control is therefore concerned both with strategic issues (the general stance of the organization towards its environment) and with operational issues (the effective implementation of plans designed to achieve overall goals). Økonomistyring handler på den ene siden om strategi, hvor systemet må tilpasse seg omgivelsene. Mens på den andre siden snakker man om det operasjonelle, dette handler om å implementere de planene som skal til for å nå målene.

Økonomistyring handler også om prosesser. Disse prosessene skal hjelpe organisasjonen og ledelsen å handle effektivt og effektivt. Effectiveness handler om at bedriften når de målene de har satt seg gjennom å gjøre de riktige tingene. Efficiency handler om i hvilken grad man klarer å få maks ut av de ressursene man putter inn i produksjonen, altså gjøre ting riktig. Det er samtidig ledelsen sitt ansvar å styre disse prosessene i riktig retning. Det siste men kanskje viktigste med denne dimensjonen er at prosessene også må styres i samsvar med ledelsens mål.

Anthony (1965, s.17) “The process by which managers assure that resources are obtained and used effectively and efficiently in accomplishment with the organization’s goal”, han mente at økonomistyringssystemet var det som lå mellom strategisk planlegging og det operative nivået i organisasjonshierarkiet.

Anthony (1965) mente at økonomistyring var en ”sandwich” mellom strategisk planlegging og operativ styring og kontroll. Strategisk planlegging skal beskrive de strategiske langsiktige målene og hvordan man skal nå disse målene. Operativ styring og kontroll handler om hvordan man utfører de operative aktivitetene. Økonomistyring har her funksjon å tilse at de operative aktivitetene er i samsvar med de strategiske målene som er satt for organisasjonen. Dette kan sees som planlegging og koordineringssiden av økonomistyring. En annen side av økonomistyring er overvåking og feedback. Denne siden skal kontrollere og passe på at de operative aktivitetene blir utført på den måte som er planlagt. Det må også vurderes om man må gjøre noe med aktivitetene for at bedriften bedre kan styre mot måloppnåelse.

Det som skiller et økonomistyringssystem fra et regnskapssystem er i følge Horngren og Sundem (1993) at økonomistyringssystemet skal lage beslutningsgrunnlag for intern styring.

Det skal videre fokuseres på organisasjonens mål, intern beslutningstaking, motivasjon og evaluering av måloppnåelse.

En annen definisjon på økonomistyring kan være denne:

*”Prosess for identifiserer, måle, akkumulere, analysere, forberede, tolke og kommunisere informasjon som skal hjelpe ledelsen og oppnå organisasjonens mål ”*

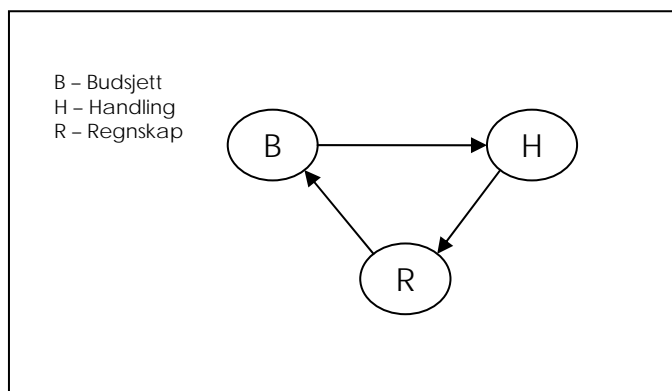
(Horngren & Sundem 1993, s.3)

Økonomistyring handler altså ut fra denne definisjonen om å lage et system for å innhente informasjon som kan tolkes. Denne informasjonen kan hjelpe organisasjonen å kontrollere og overvåke/styre virksomheten i riktig retning. Den riktige retningen er den som får organisasjonen til å oppnå sine mål. Hvor godt økonomistyringssystemet fungerer i praksis avhenger av en rekke faktorer både i og utenfor bedriften. For eksempel står design og mobilisering sentralt i denne prosessen, det samme gjør organisatorisk atferd. Videre hjelper denne informasjonen bedriften å ta de rette avgjørelsene i fremtiden i forhold til hvordan de skal oppnå sine strategiske mål. Økonomistyring har i utgangspunktet to dimensjoner: den forsyner organisasjonen med informasjon om hvordan driften har gått (det historiske perspektivet/ser bakover). I tillegg danner den grunnlag for utarbeidelse av budsjetter og planer for fremtiden (den ser bakover).

Det finnes ikke noen entydig definisjon på økonomistyring, men den har mange ulike funksjoner og det handler i utgangspunktet om styring og kontroll av ressurser.

### 2.3.1 Tradisjonell økonomistyring

Figur 4 Forhold mellom budsjett, handling og regnskap (Mellempvik et. at., 2000)



Modellen viser sammenheng mellom budsjett, handling og regnskap. Budsjettet setter føringer for de handlinger som blir utført, og resultatet av disse handlingene blir regnskapet.

Forholdet mellom budsjett og regnskap er en evaluering om hvorvidt det er samsvar mellom disse to. Avvik kan enten forklares i budsjettet eller i handlinger.

Tradisjonelt sett har økonomistyringssystemet vært bygd opp rundt to elementer: budsjettet og internregnskap. Et budsjett fungerer som et scenario, dette er en beskrivelse av hva man tror/ønsker å oppnå i neste periode. Driftsregnskapet er en gjengivelse av hvor godt vi lykkes i forhold til budsjettet. Det er derfor nødvendig med oppfølging underveis for å vurdere hvor godt man ligger an i forhold til budsjettet er avgjørende for at det tradisjonelle økonomistyringssystemet skal fungere optimalt.

Ved budsjettering kan man i utgangspunktet velge mellom to forskjellige metoder, nullbasebudsjettering og inkrementell budsjettering. Ved nullbasebudsjetteringsmetoden starter man på null, og setter opp et budsjett hvor man begrunner hver post i budsjettet. Ved inkrementell budsjettering er dagens situasjon styrende for neste års budsjett. Man gjør justeringer i forhold til planlagte tiltak og eventuelle endringer i rammebetingelser. I praksis er det ofte slik at inkrementell budsjettering handler om å bruke siste års regnskap og justere de ulike postene i forhold til forventninger eller i noen tilfeller ønsker til kommende års drift. Nullbaserbudsjettering er en mer grundig metode for budsjettering, men er også en mer tidkrevende prosess. Her må man vurdere hva som er mest hensiktsmessig i forhold til nytte/kost. For og lette budsjettarbeidet bruker man ofte standarder for forbruk av ressurser. Disse uttrykker hva man forventer å bruke av kostnader, gitt slags/produksjonsvolum.

Driftsregnskapet/internregnskapet behandler økonomisk informasjon gjennom: Å samle inn data, presentere data og analysere data. Det har i følge Sending (2003) som hensikt å fremskaffe økonomisk styringsinformasjon for de prestasjonsansvarlige slik at de kan gjøre jobben sin bedre. Utgangspunktet for driftsregnskapet er å følge opp budsjettet gjennom å rapportere virkelige resultater. Kontroll av avvik er sentralt i denne prosessen. Hvis man får store avvik fra budsjettet, må dette forklares, og eventuelle tiltak må settes inn. Ved at man kun ser på avvik fra budsjett i kontroll av virksomheten, kan dette føre til et noe snevert fokus i forhold til hvordan man måler måloppnåelse, og hvordan man styrer virksomheten. Det kan også settes spørsmålsteget ved i hvilken grad budsjett kontroll og måling av avvik er i samsvar med måling av strategi og mål. Likevel har tradisjonell økonomistyring hatt mye fokus på denne formen (bunnlinjefokus).

### 2.3.2 Strategisk økonomistyring

*”Strategic management accounting is an approach to management accounting that explicitly highlights strategic issues and concerns. It sets management accounting in a broader context in which financial information is used to develop superior strategies as a mean of achieving sustainable competitive advantage”* (Ahston et. al. 1995, s.162)

I nyere tider har økonomistyringslitteraturen fokusert på koblingen mellom strategi og styringssystemene i organisasjoner. Argumentene er at økonomiske styringssystemer bør være betinget av virksomhetens strategi og at styringssystemer bør utformes etter valgt strategi og posisjonering.

Strategisk økonomistyring brukes som et samlebegrep, fordi økonomistyring dekker et langt større område enn de tradisjonelle styringssystemene (Bjørnenak, 2003). Strategisk økonomistyring skifter dermed fokuset fra intern til å inkludere eksterne faktorer. Dermed legger man press på organisasjonen til å respondere på endringene i omgivelsene. Skiftet i orientering endres fra ansvarsenheter og produktfokus til konkurrenter, kunder og distributører. I tillegg har fokuset på tidshorisonten endret seg fra å gjelde år til måneder, uker til og med timer. Fordelen med en varierende tidshorisont er at kostnadsstrukturen endres fordi større andel av kostnadene blir sett på som variable. Det er derfor lagt mer vekt på kostnadsdriverne i strategisk økonomistyring, og at man kan koble dem opp mot organisasjonens strategier.

Som nevnt tidligere er strategisk økonomistyring et samlebegrep og det finnes derfor flere retninger innfor dette fagfeltet. De tre retningene som har fått mest omtale er:

*Strategisk posisjonering:* Her ønsker bedriften å plassere seg der det er mest gunstig og utføre handlinger som er forskjellig fra sine konkurrenter. Ved å velge riktig strategisk posisjonering kan dermed gi varige konkurransefordeler, men er også avhengig av riktig styringssystem.

*Strategisk lønnsomhetsanalyse:* Er det i første rekke snakk om Activity Based Costing(ABC), her utarbeides kalkyler på bakgrunn av produktenes forbruk av aktiviteter. En studie gjennomført av Kennedy og Affleck – Graves (2001) viser til at bedrifter som bruker ABC hadde en signifikant bedre kursutvikling sammenlignet med andre selskaper. (Bjørnenak, 2003) I en strategisk lønnsomhetsanalyse er det sterkere fokus på lønnsomme produkter/tjenester, kunder og de attributtene som kunden verdsetter. Ved å foreta strukturelle valg kan virksomheten oppnå kostnadmessige konkurransefortrinn.



*Strategisk kommunikasjon:* Brukes for å kommunisere virksomhetens strategier ut i organisasjonen, et slikt verktøy som ofte brukes i denne sammenheng er balansert målstyring (BSC). En studie av Malin og Selnak (2003) viser imidlertid at BSC i første rekke brukes som et verktøy for evaluering og motivering av prestasjoner. Undersøkelsen viste til at BSC ikke var et så effektivt kommunikasjonsmedium for bedriftens strategi som først antatt. (Bjørnenak, 2003)

Disse retningene har vært med på og å bidra til at organisasjoner i større grad anser viktigheten av å bruke lønnsomhetsanalyser i sin markedsposisjonering. Dette skyldes at de fleste bidragsyterne innfor strategisk økonomistyring baserte seg på strategilitteratur. Ulike strategier krever derfor ulike styringssystemer, noe som igjen kan begrunnes både teoretisk og empirisk (Bjørnenak 2003). Dermed blir basisen for valgt posisjonering i markedet grunnlaget for valg av organisasjonens styrings- og kontrollverktøy, som igjen skal støtte opp om valgt strategi. En annen grunn til at strategisk økonomistyring har så stor popularitet er holdningsendringen i økonomifunksjonen, dvs. at den tradisjonelle rollen til økonomen har endret seg til å være delaktig i prosessen av virksomhetens strategi. I tillegg har virksomheter innsett at nytteverdien av de ulike styringsverktøy er betinget av den strategiske posisjoneringen.

### 2.3.3 Prestasjonsmåling

En viktig del av økonomistyring er prestasjonsmåling. For å kunne overvåke driften må man hele tiden se i hvilken grad man oppnår de mål man setter, og hele tiden gjøre justering hvis man ikke når disse målene. Økonomistyringssystem blir på denne måten et ledelsessystem hvor ledelsen kan måle hvor bra bedriften gjør det, og styre etter disse målene. Otely (1995) definerer tre kriterier/spørsmål for utvikling av prestasjonsmål: Hvilke prestasjonsmål representerer god måloppnåelse, både for hele organisasjonen og de ulike avdelingene?

Det finnes ikke et enkelt mål som representerer god måloppnåelse. Selv lønnsomhet kan defineres på flere måten. Bruk av Return on investment eller Economic Value Added kan gi forskjellige resultater i forhold til lønnsomhet. I tillegg til dette kan lønnsomhet deles inn i kort- og langsiktig lønnsomhet. Dette fører til at man må dele opp målene i delmål for å måle måloppnåelse på de ulike delene av bedriften/delen av strategien. Et annet problem er at det ikke er alle mål som er kvantifiserbare eller er vanskelig å kvantifisere. Dette gjør det vanskelig å måle måloppnåelse på alle typer mål. Det er også slik at siden det ikke finnes et

enkeltmål på godmåloppnåelse, står man i fare for at de ulike målene kommer i konflikt med hverandre. Det er derfor viktig å prioritere hvilke mål som er viktigst å nå, og hvordan organisasjonen styrer og prioriterer de mål som er satt.

Når man har definert måleparametrene må man avgjøre hvor ”ambisiøs” man skal være i målsettingen. Her må man skille mellom hva som er ønskelig og hva som er oppnåelig. Å sette overambisiøse har ingen hensikt. Dette fordi det kan virke demotiverende å jobbe mot et mål som ikke er mulig å oppnå. I følge Otley (1995) er det slik at ledere har fokus på det som er ønskelig, men mellomleder er mer opptatt av det som er oppnåelig. For ambisiøse mål står i fare for å bli manipulert av mellomledere slik at det skal nås. Da virker målene mot sin hensikt.

Hvilken belønning skal gis for god måloppnåelse? Hvilke sanksjoner skal man gi hvis målene ikke blir nådd? Hensikten med belønning er å motivere og gi de ansette incentiver til å strekke seg for å nå målene. Man må også vurdere hvilke sanksjoner man skal gi hvis målene ikke blir nådd. Det er imidlertid slik at belønningssystemer kan ha ulike svakheter som gjør at de ikke promoterer måloppnåelse.

De tradisjonelle økonomistyringssystemene har fokusert på avvik fra budsjett som et mål på mål oppnåelse(det eneste). Det er ofte bunnlinja som er viktig i tillegg til avvik fra budsjett. Tradisjonelle mål på måloppnåelse er:

- Return on Investment (RoI): måler hvor mye man får igjen av de pengene som man investerer i virksomheten.
- Economic Value Added (EVA): måler hva man får igjen etter at kapitalkostnadene er dekket.

Begge målene kjennetegnes med at de er relativt lett å måle og kommunisere ut i organisasjonen. Begge sier også noe om fortiden.

### **2.3.4 Ikke finansielle prestasjonsmål**

Ikke finansielle prestasjonsmål er med på å overvinne den svakheten som de tradisjonelle måltallene representerer. Finansielle og ikke finansielle mål kan sammen gi et bedre beslutningsgrunnlag for ledelsen. Samtidig som de kan være med på å knytte strategi og

styring sammen. Det er ulike måter å dele opp ikke finansielle mål på. Whitt og Whitt (1998) presenterer følgende oppdeling etter fire aspekter ved en bedrifts prestasjonsoppnåelse.

- **Produkt:** Innovasjon, ledelse og kvalitet.
- **Marked:** Markedsandel og vekst.
- **Ansatte:** Kompetanse, moral og produktivitet.
- **Kunde:** Kunde service, lojalitet og leveringstid.

Det er strategien som må ligge i bunnen for utvikling av prestasjonsmål og utvikling av både finansielle indikatorer og ikke-finansielle indikatorer. Det er ikke alle kvalitative mål som kan kvantifiseres. Dette kan føre til at kvalitative mål blir kvantifisert på en dårlig måte som gjør at man ikke greier å måle det man er ute etter. I dette tilfelle tilfører ikke-finansielle måltall ikke noe til prestasjonsmålingen. De ikke-finansielle måltallene har bare verdi hvis de klarer å oversette de strategiske målene til måltall.

Flere studier (Banker et. al. 2000, Gosh and Lusch 2000, Huges 2000 et. al.) har vist at bruk av ikke-finansielle er nyttig til bedre resultatoppnåelse. Men det er ikke funnet noe direkte link mellom bruk av ikke-finansielle indikatorer og lønnsomhet. Det verktøyet som har fått mest oppmerksomhet både teoretisk og i praktisk betydning. Og i forhold til bruk av finansielle og ikke-finansielle måltall er balansert målstyring (BSC).

Systemet ble utviklet av Kaplan og Norton i 1992. Balanced Scorecard er et styringssystem hvor hensikten er å omsette visjon, misjon, verdier og strategier til handlinger. De mente at finansielle nøkkeltall var ineffektive, fordi de ikke målte grad av måloppnåelse godt nok. Balansen i BSC handler om at man måler måloppnåelse over flere perspektiver og måler på både finansielle og ikke-finansielle nøkkeltall. De fire perspektivene i BSC er: finansielt perspektiv, kunde, interne prosesser og læring og vekst.

Balanced Scorecard har også som hensikt å fokusere de ulike aktiviteter inn mot strategien og mål, samtidig som det hjelper å synliggjøre hvilken påvirkning de ulike enhetene i bedriften har på disse. BSC skal hjelpe og synliggjøre hvilke aktiviteter som skaper verdi for bedriften. Balance gjenspeiler at det skal være balanse mellom kort-/ langsiktige mål, og mellom de ulike nøkkeltall. Niven (2004) sier i sin forskning at han så at "best practices" for BSC var innen tre områder: målesystem, strategisk ledelsessystem og som et kommunikasjonsverktøy.

### 2.3.5 Klassifisering av kontrollsystem

I Simons (1995) beskriver fire typer kontrollsystemer i sin artikkel "Levers of control": Diagnostic control, Belief, Bounadray, og Interactive control system. Granlund og Taipaleenmaki (2005) Beskriver hvordan NEFs kan bruke disse systemene gitt den konteksten de er i.

**Diagnostic control:** som er et system skal hjelpe ledelsen i å måle hvordan ansatte, avdelinger etc. presterer i forhold til strategiske viktige mål. På denne måten kan ledelsen kontrollere de ansatte i forhold til målene som er definert. Dette er noe NEFs kan lære i løpet av deres vekst periode. Etter hvert som de vokser blir det viktigere å ha fokus på strategisk viktige mål.

**Boundary systems:** etablerer de spillereglene/standarder ansatte må forholde seg til, samt konkretisere hva som anses å være akseptabel atferd i ulike situasjoner. Her settes minstekravet for hva som er akseptabel atferd. For organisasjoner med høy grad av kreativitet og kunnskap, kan dette systemet lede medarbeiderne i riktig retning, og hindre opportunistisk atferd. Å sette begrensinger kan imidlertid hindre innovasjon.

**Interactive control:** er et system for innhenting og håndtering av potensiell strategisk viktig informasjon. Her kan man få avgjørende informasjon om strategiske usikkerheter. I denne konteksten er interactive control systemer viktig fordi de er knyttet til den overordnede diskusjonen om organisasjonens misson og mål oppnåelse.

**Belief systems:** omhandler hvordan ansatte skal forholde seg til verdiene som blir utarbeidet av konsernet. Finansielle/økonomiske faktorer kan også være en del av et belief system. NEFs kan bruke systemet til øke fokuset i organisasjonen rundt dette.

I forhold til prestasjonsmåling er det de immaterielle eiendeler som de fleste tilfeller er de viktigste, dette gjør dem vanskelige å måle prestasjoner. Hva gjelder incentivsystemer har dette to sider, ikke bare er de utviklet for at de ansatte skal gjøre de rette tingene. De er også utviklet som et instrument for å holde på de beste ansatte for å holde kompetanse inn i selskapet.

## 2.4 Kobling mellom strategisk ledelse og økonomistyring

Det er mange elementer som påvirker koblingen strategisk ledelse og økonomistyring. Bakgrunnen for koblingen er Relevance Lost (1992) hvor tradisjonelle økonomistyringssystem blir kritisert på grunn av manglende kobling. Dernest må man erkjenne at omgivelsene ikke bare stiller krav til strategien, men at omgivelsene også stiller krav til økonomistyringssystemet. Ved å bruke institusjonaliseringsteori kan vi forklare hvordan organisasjonen og omgivelsene stiller krav til styringssystemet. Dette kan også påvirke kobling mellom strategi og økonomistyring. Samsvarsteori forteller om at økonomistyringssystemet operer i en kontekst og at strategi er bare en av variablene som påvirker styringssystemet. Kultur er en del av institusjonaliseringsteorien, men vi har også valgt å ta den med som en egen variabel. Flere forfattere har påpekt at kultur er en viktig variabel som påvirker styringssystemet.

### 2.4.1 Kritikk av tradisjonell økonomistyring

I Johnson og Kaplan sin bok Relevance Lost (1992) kritiseres tradisjonell økonomistyring. Forfatterne nevner tre grunner til at tradisjonelle økonomistyringssystemer feiler:

- **Bruksfeil (Use-Type):** Når organisasjonen vilkårlig feiler i å evaluere kostnadene, fordi de er basert på skjønn eller adopterte hensiktsmessige måltall for å kunne kontrollere faste kostnader. Dette skyldes at budsjettene ikke er fleksible nok.
- **Relevansefeil:** Når organisasjonen ikke lykkes med å utvikle kvalitetskontroll, rette måleindikatorer og samtidig som man prøver å kaste lys over alternativ kostnadene.
- **Kontrollfeil:** Når ledelsen ikke tar hensyn til ikke finansielle måltall, skyldes det at organisasjonen fokuserer for mye på kortsiktig gevinster, som igjen skyldes bruk av kortsiktige måltall.

Tradisjonelle systemer blitt kritisert for å være for opptatt av fortiden og fordi regnskapet hele tiden forteller om hva som har skjedd. Selv om både Economic Value Added (EVA) og Return on Investment (RoI) er vanlige mål på måloppnåelse har begge blitt kritisert fra flere hold (Hirsch 1994, Smith 2005, Kaplan og Norton 1992 m. flere). Kritikken går ut på at det og kun bruke finansielle måltall bare sier noe om fortiden. Dette gjør at man ikke kan "ta action" på ting underveis, men må drive "brannslukking" etter at alt har gått galt.

Systemet klarer ikke å tilpasse seg omgivelsene underveis og ofte kan det føre til en dekobling mellom strategi og økonomistyringssystemet. Videre er disse målene utsatt for risiko i forhold til manipulering. Vi har tidligere diskutert hvordan man skal gi incentiver for ledere for å oppnå målene. Hvis et incentivsystem er bygget opp rundt at lederen får bonus og nå en viss RoI eller EVA, vil lederen ha incentiver for eksempel å kutte "discretionary" kostnader. Dette er kostnader som ikke nødvendigvis har noen innvirkning på driften på kort sikt, men kan ha fatale konsekvenser på lang sikt. Eksempelvis kan man kutte i markedsføring, FoU eller opplæring av ansatte. Dette kan på kort sikt føre til at man når de målene man har satt for bunnlinja. Imidlertid kan man på lang sikt tape konkurransekraft eller miste dyktige medarbeidere som igjen kan føre til dårlige økonomisk resultat på lang sikt. Samtidig som de ikke klarer å håndtere og oppfatte endringer i markedet raskt nok.

Å gi incentiver for måloppnåelse basert på oppnåelse av finansielle mål har sine svakheter. Kritikken mot å bruke tradisjonelle finansielle måltall som incentiv, er at en organisasjon står i fare for at ledere manipulerer tallene slik at det skal gagne dem selv, men ikke hele organisasjonen. Dette kalles suboptimale beslutninger. Det er derfor viktig når man utvikler et system for måling av måloppnåelse med et tilhørende bonussystem at man prøver å unngå å gi muligheter for manipulering og dysfunksjonell atferd.

Kortsiktig atferd kan ifølge Merchant og Van Der Stede (2003) unngås på ulike måter. Deres hovedpoeng er at man må fokusere på langsiktige mål for måloppnåelse og gi incentiver til å prestere på lang sikt. Samtidig må man måle måloppnåelse på faktorer som fører til økt verdi for selskapet. Dette kan være ulike faktorer for ulike bedrifter.

Tradisjonelle systemer slik som har blitt kritisert kraftig av Wallander (1999). Hovedkritikken til Wallander (1999) er at man systematisk brukte historien til å se inn i framtiden. Som nevnt tidligere har økonomistyringsverktøy virksomhetsområde på tre nivåer, og problemet er at virksomhetene tenderer mot å overfokusere på det administrative nivået. Mange tradisjonelle styringsverktøyene slik som budsjett, standardkostnader og finansielle resultatmålinger brukes ofte i denne sammenheng.

I boken *Relevance Lost* er ikke forfatterne (Johnson & Kaplan, 1992) helt ening om en felles løsning, og hvordan man skal tilpasse seg omgivelsene og koble det mot strategien. De mente imidlertid at ikke-finansielle måltall var en måte å løse dette problemet på.

Vi har derfor i de seneste ti årene fått en orienteringsendring hvor utviklingen av styringsverktøy som Balance Scorecard, Activity Based Costing, Economic Value Added og

Strategic Cost Management har forsøkt å koble strategi og økonomistyring sammen. Den viktigste endringen er at prosessene må styres i samsvar med ledelsens mål og strategier (Bjørnenak, 2003).

## 2.4.2 Institusjonalisering

En organisasjon som er drevet til å legemliggjøre sine praksiser og prosedyrer, hvor disse er definert av gjeldende rasjonaliserte organisatoriske konsepter. Prosessen som organisasjonen gjennomgår er det Meyer og Rowan (1977) kaller for institusjonalisering.

Institusjonalisering i bedriftsøkonomisk sammenheng gjelder for individer som jobber i en etablert virksomhet, hvor gjeldende normer og verdier blir institusjonalisert. Organisasjoner som praktiserer en slik legemliggjørelse, vil oppleve en økning i legitimitet samt større overlevingspotensial, uavhengig av den virkingen de ervervede praksiser og prosedyrer har. Begrepet institusjonalisering er ofte brukt i samfunnsvitenskapen og kan forstås som en prosess i å legemliggjøre for eksempel konsepter, sosial rolle, verdier, normer og adferd. Disse blir så institusjonalisert inn i organisasjonen, samfunnet eller som en akseptert eller etablert skikk eller norm i gjeldende organisasjon (Meyer & Rowan, 1977).

Disse tilpasningene kan gjøres gjennom institusjonaliserte myter i produkter, tjenester, teknologier, programmer osv. i organisasjonen. Mytene er også i høy grad institusjonalisert og går derfor til en viss grad ut over individens eller organisasjonens bevissthet. De blir dermed tatt for gitt som legitimitet, uten at de vurderes for hvordan de påvirker arbeidet i organisasjonen. Når en bestemt adferd blir gjentatt og tilskrevet en bestemt hendelse kaller vi denne prosessen for institusjonalisering.

Institusjonell teori i organisasjonssosiologi bygger primært på den kognitive tankegangen og legger stor vekt på sosial konstruktivisme. Den sosiale virkeligheten er derfor en menneskelig konstruksjon og skapt gjennom sosial interaksjon. Scott (1995) utviklet den konseptuelle rammen innfor institusjonell teori i organisasjonssosiologi. Institusjonell teori i økonomien, statsvitenskapen og sosiologien skiller seg fra hverandre, fordi de vektlegger forskjellige områder og rammen må tilpasses konteksten (Scott, 1995). Scott (1995) definerer en institusjon som bestående av: *"Institutions consist of cognitive, normative, and regulative structures and activities that provide stability and meaning to social behaviour. Institutions*

*are transported by various carriers – cultures, structures, and routines – and they operate at multiple levels of jurisdiction”* Scott, (1977, s.33).

Miller (1994) sier at institusjonalisering kan sees i sammenheng med hvordan aktørenes atferd orienteres mot et felles sett av regler, normer og verdier. Med andre ord i hvilken grad de institusjonelle rammene ”binder” aktørene sammen.

I et velutviklet samfunn vil utviklingsnivået reflektere de rasjonaliserte institusjonaliserte strukturene. Det kan derfor oppstå flere fagområder med rasjonaliserte organisasjoner, og relasjoner mellom organisasjoner og deres institusjonelle omgivelser. Strukturen til organisasjoner reguleres derfor av aktørenes adferd og den kognitive persepsjonen (Meyer & Rowan, 1977). Det er derfor to forklaringer på at organisasjoner formes av omgivelsene rundt dem og prøver å tilpasse dem, enten ved teknisk avhengighet eller av de sosiale innvirkningene fra resten av samfunnet. Som nevnt har institusjonell teori i organisasjonssosiologi hatt særlig fokus på hvordan organisasjoner tilpasser seg sine institusjonelle omgivelser, og både Meyer og Rowan (1977) og DiMaggio og Powell (1983) uttaler at *isomorfisme* er en sentral prosess. Vi snakker om at organisasjoner tar i bruk samfunnsaksepterte elementer som rammeverket for de formelle strukturene, altså å inkorporere institusjonaliserte regler og mønstre i organisasjonen. Det kan også brukes for å beskrive bransjelikhet, samt forklare hvorfor styringssystemer og hvorfor samme næringer vil bli homogene over tid.

Meyer & Rowan (1977) hevder at det kan oppstå konflikt mellom formelle strukturer og det som organisasjonen oppnår, fordi de rasjonaliserte mytene i omgivelsene er mer et krav fra egen teknisk kjerne, derfor vil det oppstå en de-kobling. DiMaggio & Powell (1983) har derfor identifisert tre mekanismer for isomorfisme.

*Tvangsmessig isomorfisme:* forteller om at organisasjonen som utsettes press fra omgivelsene vil ta i bruk nye organisatoriske løsninger. Presset kan derfor komme fra uformelle eller formelle kilder, avhengig av den konteksten og kulturen som virksomheten operer i.

*Imiteringsmessig (mimetic) isomorfisme:* Når organisasjonen prøver å imitere sine omgivelser (homogenitet). Dette kan skyldes at virksomheten undervurderer oppfatningen av egen teknologi, målene er tvetydige for organisasjonen og det er stor usikkerhet i omgivelsene rundt virksomheten. Det kan føre til at organisasjoner utformer seg selv på grunnlag av den forståelsen de har av andre organisasjoner. Bedrifter som imiterer andre eller lignende virksomheter i samme bransje oppfattes som mer legitim og suksessfull. De vil da innføre



verktøyer slik som styringssystem, teknologi og organisasjonsstruktur i imitasjonsprosessene for å legitimere virksomheten, enn av økonomiske årsaker.

*Normativ isomorfisme:* Når bedrifter innenfor samme bransje blir mer og mer lik hverandre skjer det pga. at disse organisasjonene har en sterk profesjonsnorm. Disse profesjonene vil fremme sine interesser og spre dem gjennom faglige fora og nettverk, dette kan skape konformitet i forhold til struktur og prosedyrer.

Meyer og Rowan (1977) snakker om å holde en inkonsistens mellom ideene, dvs. ”*Ettersom forsøk på kontroll og koordinering av aktiviteter i institusjonaliserte organisasjoner har ført til konflikter og tap av legitimitet, har strukturelle elementer blitt de-koplet, både fra hverandre og fra aktiviteter generelt*” Meyer og Rowan (1977) og Scott (1992) mente at det å frikoble de daglige gjøremålene i organisasjonen for å unngå konflikter var for radikalt, fordi de institusjonaliserte mytene i seg selv kan være inkonsistens. Rørvik (1998) snakker derfor om å ivareta organisasjonens interne og eksterne interessegrupper, selv om dette er stor utfordring vil organisasjoner være på stadig leiting etter strategier som kan løse denne inkonsistensen.

Meyer og Rowan (1977) la frem en hypotese om hvordan organisasjoner kan unngå konflikter; *Desto mer en organisasjons struktur er fremkommet av institusjonelle myter, desto mer opprettholder de trygghet, tilfredsstillelse og en høy troverdighet internt og eksternt* (Meyer & Rowan, 1997). De-koblingen mellom formelle strukturer og organisasjonens adferd, var noe Scott (1995) og Rørvik (1998) ikke var enig i. De hevdet at man ikke kunne bevise konfliktsammenheng mellom institusjonelle og teknisk-rasjonelle krav ved hjelp av en empirisk undersøkelse. Derfor bør de-koblingen analyseres i forhold til maktrelasjonene mellom interessentene i organisasjonen, makt er en sentral faktor i de-koblingen. Valg av økonomisystem kan derfor skje på bakgrunn av institusjonelle og teknisk-rasjonelle argumenter. Disse argumentene kan derfor skje implisitt eller eksplisitt uavhengig av hvor man befinner seg i beslutningsprosessen.

Rørvik (1998) mener at institusjonell teori kan bidra og forklare hvorfor økonomisystemer og økonomistyring kan være løst koblet til organisatorisk adferd. En viktig faktor ved innføring av nytt styringssystem er frikoblingen mellom konsepter som er rettet mot legitimitet og de som er rettet mot effektivitet. Det er derfor viktig at de som arbeider med økonomistyring ivaretar begge konseptene. Organisasjonen kan derfor best ivareta legitimitet ved å framstå

som effektiv og oppnå sine økonomiske forpliktelser, dvs. at økonomistyringen må være synlig for interessentene uten at det oppstår en de-kobling fra den tekniske kjernen.

### 2.4.3 Samsvarsteori

Samsvarsteori ble utviklet på 1960-tallet og har sitt utgangspunkt i organisasjonsteori. Det var imidlertid ikke før i midten av 1970-tallet samsvarsteori ble linket til økonomistyring. Før dette hadde de eksterne omgivelsene i liten grad blitt tatt med som en faktor i det å forstå hvordan et økonomistyringssystem fungerer. Teori er i samsvar med det Scott (1980) kaller det åpne perspektivet gjennom at den tar med ekstern usikkerhet.

Samsvarsteori er i utgangspunktet en teori som sier at organisasjonens effektivitet er et resultat av dens samsvars variabler. Disse inkluderte organisasjonsstruktur, størrelse, omgivelsene, og strategi. (Donaldson, 2001)

I sammenheng med samsvarsteori er det fire hovedideer, i forhold til kontroll og effektivitet disse er:

1. Det finnes ikke noen universell måte å lede på.
2. Designet til en organisasjon og dens systemer må passe med de omgivelsene som organisasjonen operer i.
3. Effektive organisasjoner tilpasser seg ikke bare til omgivelsene, men også de interne systemene er tilpasset hverandre.
4. Organisasjonens behov er bedre tilfredstilt når design og ledelsesstil er tilpasset både i forhold til oppgaver og de ansatte.

Otley (1980) beskriver sammenhengen mellom samsvarsteori og økonomistyring. Han sier at ifølge samsvarsteori finnes det ikke "ultimalt" økonomistyringssystem som passer til alle typer organisasjoner under alle forhold. Derfor må man i følge samsvarsteorien finne ut hvilke faktorer som påvirker organisasjonen, og hvordan de gjør det. Gjennom dette må økonomistyringssystemet tilpasses til disse faktorene for at det skal fungere optimalt. I følge Horngren (1972) er design av økonomistyringssystemet og design av organisasjonsstruktur uatskillelig og gjensidig avhengige. Det er i hovedsak fem typer samsvarsvariabler som Otley (1980) har funnet for å forklare hvorfor økonomistyringssystemet er kontekstavhengig.

**Teknologi:**

Dette er den samsvarsvariabelen som har vært brukt lengst som en samsvarsvariabel med økonomistyring. Woodward (1965) sier at produksjonsteknologi er faktor som påvirker det interne økonomistyringssystemet. Skift i produksjonsteknologi kan endre arbeidsoppgaver og igjen hvordan man måler og styrer.

**Organisasjonsstruktur:**

Organisasjonsstruktur kan påvirke styringssystemet på ulike måter, dette gjennom at man må tilpasse styringssystemet til strukturen, og at strukturen kan påvirke hvor godt systemet virker. Ulike type struktur krever ulik form for system. Dette gjennom at struktur setter regler for hvem som skal rapportere til hvem osv. Dette kan også eksemplifiseres gjennom at struktur kan gi grobunn for dysfunksjonell atferd gjennom hvordan man fordeler ansvaret ned i organisasjonen.

**Omgivelsene:**

En naturlig følge av at styringssystemet skal brukes for å tilpasse seg omgivelsene er at det også blir påvirket av omgivelsene. Det er ulike måter omgivelsene kan påvirke styringssystemet. For eksempel kan markedsforhold både påvirke hvordan man skal lage produktkalkyler og hvordan man organiserer rapporteringen. Videre kan myndighetsføringer før til at virksomheten må organisere økonomistyringen på andre måter.

**Størrelse**

Denne variabelen påvirker for det første naturlig nok struktur. Samtidig vil organisasjonens størrelse sette krav til styringssystemet gjennom at større organisasjoner vil ha større behov for strukturering av informasjon. Økt størrelse kan også bety mer desentralisert beslutningsmyndighet i forhold til hvilke kostnader/inntekter de enkelte avdelingene skal ha ansvar for.

**Strategi**

Her har det kun vært begrenset forskning. Siden kontrollsystemet skal være en link mellom strategi og økonomistyring er det naturlig at strategi er en viktig faktor i forhold til påvirkning av styringssystemet. Ut fra ideen om strategisk økonomistyring bør økonomistyringssystemet være utviklet på bakgrunn av strategien. Disse variablene har naturlig nok ulik grad av påvirkning på styringssystemet. Det kan også være andre variabler enn de Anthony (1995) her definerer. Dette er igjen avhengig av kontekst.

### Kultur som variabel

Kultur kan også være med å forklare hvordan økonomistyringssystemet virker. Denne variabelen blir ikke eksplisitt tatt med av Otley (1980), men har blitt tatt med som en viktig faktor av andre. Joseph (2006) sier at interne organisatoriske faktorer som struktur og kultur kan påvirke og endre implementeringen av økonomistyringsteknikker. Dette kan også understøttes med Busco, Riccaboni, Scapens (2001) som sier at å introdusere et nytt styringssystem som er i konflikt med den eksisterende organisasjonskulturen kan føre til at man ikke lykkes eller blir forsinket med introduksjonen. Flamholtz (1983) drar også inn kultur som en av de faktorene som påvirker styringssystemet. Han presenterer følgende modell som viser hvordan styringssystemet blir påvirket av kontekst (se figur 5, s.27):

Figur 5 Økonomistyringssystemets kontekst (Flamholtz, 1983)



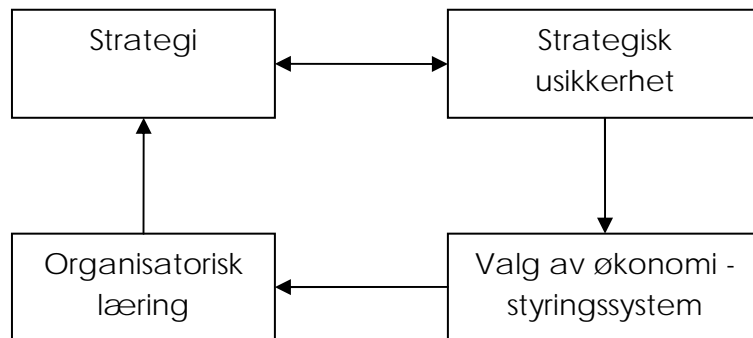
På samme måte som samsvarsteori sier Flamholtz (1983) at organisasjonsstrukturen påvirker systemet gjennom at strukturen stiller krav til styringssystemet. Organisasjonskulturen er den neste faktoren denne påvirker både strukturen og styringssystemet. Kulturen er starten for styringssystemet fordi man ut fra denne måte etablerer en struktur og et styringssystem. Den siste variabelen er omgivelsene. Dette er i utgangspunktet de faktorene utenfor modellen som påvirker styringssystemet. Her kan man også sette inn strategi som en faktor som påvirker kultur, struktur og kontrollsystem.

#### 2.4.4 Relasjon mellom strategi og økonomistyring

Simons (1990) mente at økonomistyringssystem var viktig både i strategiformulering og strategiimplementeringen. Han undersøkte disse argumentene og fastslo at grunnen til at

økonomisystemer fraviker hverandre skyldes ledelsens evne til å overvåke og innhente informasjon fra omgivelsene.

Figur 6 Relasjon mellom strategi og økonomistyring (Simons, 1990)



**Strategi:** Ledelsen har begrenset tid og kapasitet til å prosessere all informasjonen som er tilgjengelig for dem.

**Strategisk usikkerhet:** ledere føler at de må overvåke og følge opp personlig hvis organisasjonen skal nå sine mål.

**Valg av økonomistyring:** I hvor stor grad styringssystemet er interaktivt, er basert på klarleggingen av de strategiske usikkerhetene i og rundt virksomheten, og hvilke aspekter ledelsen skal kontrollere interaktivt.

**Organisatorisk læring:** beskriver hvordan organisasjonen bruker kunnskapen for å forbedre tilpasningen i organisasjon dens omgivelser.

Den åpenbare logikken i modellen til Simons (1990) er at valg av økonomistyringssystem er et viktig ledd i å hente ut informasjon til i strategiutforming. Virksomhetens aktiviteter vil da lære å tilpasse seg over tid.

## 2.5 Økonomistyring i IKT-bransjen

Vi har sett at når man skal studere både strategi og økonomistyring er det viktig å forstå den konteksten de opererer i. Dette fordi ingen av de to elementene lever et liv alene, men blir påvirket av og må tilpasses omgivelsene. I denne delen skal vi drøfte hva som kjennetegner IKT-bransjen og beskrive av økonomistyring i denne næringen.

Granlund og Taipaleenmaki (2005) diskuterer økonomistyring og utfordringer knyttet til såkalte "new economy firms (NEF)". Ifølge Granlund og Taipaleenmaki (2005) omfatter NEF bedrifter på randen av vekst eller i rask vekst. Disse operer i informasjon og kommunikasjons sektor eller bioteknologi sektoren. Vi mener at begge våre casebedrifter kan defineres i kategorien NEF: Begge er i IKT-bransjen, i tillegg har begge og da særlig DIPS opplevd sterk

vekst de siste årene. Dette gjør at de utfordringene forfatterne beskriver kan være i samsvar med de utfordringene til casebedriftene møter.

Det er ulike faktorer som gjør at økonomistyring i NEFs skiller seg fra økonomistyring i den "tradisjonelle" økonomien. Den grunnleggende utfordringen er å balansere mellom kontroll på den ene siden og innovasjon og fleksibilitet på den andre siden. (Lukka og Granlund, 2003)

The corporate life cycle (CLC) viser de ulike steg en organisasjon går igjennom etter hvert som den utvikler seg og blir større. Det er ikke bare strategien som må utvikles med bedriften. Økonomistyring og hvor man er i "corporate life cycle" henger i følge Moores og Yuen (2001) sammen med hverandre. Fra å ha minimal fokus på økonomisk styring går man videre til økt fokus mot budsjettering, planlegging og kostnadskontroll. I de siste stegene i CLC får bedriften på plass et mer formelt økonomistyringssystem som måler prestasjon på flerdimensjonale faktorer. I deres studie viser imidlertid Granlund og Taipaleenmaki (2005) at NEFs som er kommet relativt langt i CLC kan fortsatt ha lavt fokus og dårlig utviklet økonomistyring.

### **2.5.1 Omgivelsene og innvirkning på økonomistyring**

New Economic Firms er en del av den "nye økonomien" som opererer i omgivelser som kjennetegnes av raske endringer (Moore 2001). Dette vises i denne høye graden av innovasjon som skjer i denne bransjen. I omgivelser i stadig endring, det blir vanskelig å drive med langsiktig strategisk planlegging. Dette fordi man ikke kan forutsi hva som skjer i framtiden, men må basere seg på ulike scenarier. Dette gjør at langsiktige planer står i fare for å bli "ubrukelig" etter kun kort tid. Å planlegge i framtiden er alltid knyttet til usikkerhet, men i omgivelser med spesielt store endringer er dette en spesiell utfordring. Dette gjelder også budsjettering og styringsarbeidet. Det blir vanskelig å lage kalkyler og budsjetter og kontroll av avvik, fordi omgivelsene endrer seg hele tiden. Strategi handler om å tilpasse seg omgivelsene, dette blir utfordrende i IKT bransjen.

### **2.5.2 Teknologi**

IKT-bransjen er en kunnskapsintensiv bransje. Human kapitalen og da særlig kunnskap er viktig. Forskning og utvikling settes i høysete, dette kan gå ut over økonomisk styring Lukka og Granlund (2003) sier at for NEFs er det ofte viktigst å ha det "gøy" på jobb. Som en

konsekvens av dette, kommer økonomisk styring noe i bakgrunnen. Dette gjør det enda vanskeligere å drive økonomisk styring.

### 2.5.3 Kultur og økonomistyring

Bedriftskulturen har noe å si for økonomisk styring (Dent, 1991). Her er det et motforhold mellom kontroll(holde igjen) og frihet (gi rom for fleksibilitet og kreativ frihet). En annen faktor som gjør styring og kontroll i denne bransjen utfordrende, er at noen av de viktigste faktorene for prestasjonsmåling er immaterielle. Dette gjør det vanskelig å måle prestasjoner. Videre hevder Grandlund og Taipaleenmaki (2005) at teknologidrevne kulturer har mindre respekt for økonomisk styring som igjen kan føre til at der blir vanskelig og kontrollere/organisere virksomhetens operasjonelle oppgaver. Teknologi kulturer kan ha problemer med å se hvilket bidrag økonomistyringsverktøy skal gi virksomheten. Økonomistyring kan oppfattes som en brems i forhold å drive med innovasjon og nyskaping.

De overnevnte faktorene gjør økonomistyringen mer komplisert, og skiller seg fra økonomistyring i den "tradisjonelle" økonomien. I NEF bedrifter er det ofte slik at "økonomistyringsaktiviteter" som budsjettering, prestasjonsmåling osv. er sett på som oppgaver man minst har lyst til å gjøre, man gjør ofte ikke mer enn det som er krevd av myndigheter. Etter hvert som bedriftene vokser kommer andre interessenter som investorer inn, og krever mer i forhold til økonomisk styring.

### 2.5.4 Intellektuell kapital og resultat

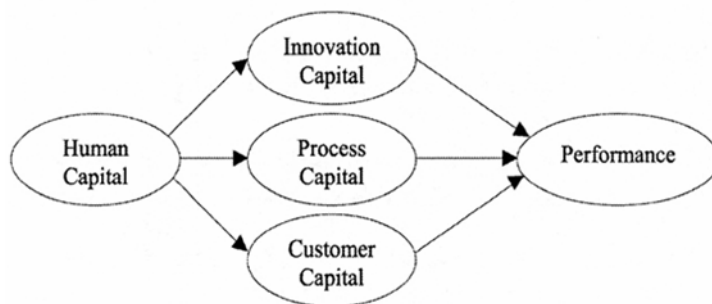
Wang og Chang (2005) har studert sammenhengen mellom oppnåelse av resultater og intellektuell kapital i IT-bransjen. Intellektuell kapital kan deles inn i fire: innovasjon, prosess, kunde og human kapital.

I denne studien blir innovasjonskapital definert som hvor mye ressurser som brukes på forskning og utvikling (FoU), og hvor godt lykkes virksomheten i å lansere nye produkter. Prosesskapital omhandler intern effektivitet og produktivitet. Kundekapital forteller hvor stor lønnsomhet en kunde gir virksomheten. Humankapital går på kompetanse, for eksempel hvor mange i bedriften har høyere utdanning.

Intellektuell kapital er ifølge forfatteren svært viktig for å skape et konkurransefortrinn og verdi. Også Bonties og Finz-zen (2002) sier at det er en sammenheng mellom intellektuell

kapital og resultater. Dette gjelder særlig for IKT-næringen der som tidligere nevnt, immaterielle eiendeler er mye viktigere enn materielle. En annen faktor som spiller inn er at IKT-bedrifter opererer i svært kompliserte omgivelser, hvor mange eksterne faktorer spiller inn. Dette gjelder i særlig stor grad den teknologiske utviklingen. Videre beskriver Wang og Chang (2005) intellektuell kapital som helhet og de ulike del-elementene inn under intellektuell kapital påvirker resultat. De ulike elementene under intellektuell kapital har sammenheng med hverandre. Hvis en organisasjon ønsker å skape verdi er det ikke bare viktig at den bruker vær av de enkelte elementene, men at den kombinerer innovasjon, prosess, kunde og human kapital. Som mål på resultat i denne undersøkelsen bruker man både regnskapsmessig resultat som representerer fortiden og aksjekurs som representerer fremtiden. Deres funn kan oppsummeres i følgende modell:

Figur 7 Conceptual framework of the indirect impact of human capital on performance (Wang & Chang, 2005)



Prosesskapital har størst innvirking på resultat, med kundekapital og innovasjons kapital på de to neste plassene. Humankapital har ikke signifikant direkte innvirkning på resultat. Studien viser videre at human kapital har signifikant innvirkning på prosess, kunde og innovasjons kapital, og har gjennom denne indirekte innvirkning på resultat. De ulike elementene har også en sammenheng med hverandre. Humankapital er det viktigste elementet for intellektuell kapital siden den har innvirkning direkte og indirekte på de tre andre elementene.

Hvilken betydning har dette for økonomistyring i IKT bransjen? Når man skal utvikle et styrings og kontrollsystem er det viktig å vite hvilke faktorer påvirker resultat. I denne sammenheng er det svært viktig å definere hvilke faktorer man måler på. For IKT bedrifter er det derfor hensiktsmessig å vurdere om man skal måle på andre enn finansielle indikatorer. Denne og andre undersøkelser viser at for å måle god mål oppnåelse er det viktig og vurdere hvilke aktiviteter/faktorer som driver gode resultater.



## 2.6 Oppsummering

Vi har gjennom dette kapitlet sett at det er mange faktorer som spiller inn i forhold til koblingen mellom strategi og økonomistyring. For det første har strategiutformingen en avgjørende rolle gjennom at denne legger grunnlag for hvor lett det er å måle strategien. Videre har vi sett at designet på økonomistyringssystemet har en avgjørende rolle for i hvilken grad det er mulig å koble strategi og økonomistyring. Prestasjonsmåling er det sentrale tema i så måte. Strategi og økonomistyring lever et isolert liv men blir påvirket av både intern og eksterne forhold. Vi har gjennom del tre i teorikapitlet sett at ulike faktorer som bedriftskultur, struktur og teknologi spiller en avgjørende rolle for hvor godt man lykkes med å koble strategi og økonomistyring. Til slutt økonomistyring i IKT-bransjen kan være utfordrende fordi det kan sette begrensninger for innovativ atferd. Samtidig gjør immaterielle eiendeler det utfordrende å måle prestasjoner.

### 3. Metode

*By three methods we may learn wisdom: First, by reflection, which is noblest; second, by imitation, which is easiest; and third by experience, which is the bitterest.*

- Confucius, Chinese thinker and social philosopher

#### 3.1 Innledning

I dette kapitlet vil vi fortelle om den framgangsmåten vi har valgt for å besvare forskningsspørsmålet. Her vil man med utgangspunkt i problemstillingen referert tidligere (kapittel 1.2), fortelle hvordan den best kan besvares. Valg av metodisk tilnærming er av stor betydning for hvordan man legger opp oppgaven og i hvilken grad man får svar på problemstillingen. Ved å ta utgangspunkt i filosofisk tilnærming vil vi diskutere og grunngi valg av forskningsdesign, datainnsamlings metode og data analyse for tilslutt å drøfte utfordringene i forbindelse med validitet, reliabilitet samt hvilke etiske utfordringer som er knyttet til vårt forskingsopplegg.

Metode kan sees som: *”En metode er en framgangsmåte, et middel til å løse problemer og komme fram til ny kunnskap. Et hvilket som helst middel som tjener dette formålet, hører med i arsenalet av metoder”*(Hellevik, 2001, s.12).

#### 3.2 Vitenskaplig ståsted

I følge Nyeng (2004) må en forsker ta et hovedvalg i forhold til hvilke filosofisk ståsted han vil slutte seg til: Positivism eller hermeneutikk. Positivistene mener at det finnes en objektiv sannhet, mens hermeneutikerne mener at verden er sosialt konstruert. Retningene har totalt forskjellige ontologisk og epistemologisk forståelse.

For å gi troverdighet til forskningsoppgaven må den metodiske tilnærmingen ha opphav i det filosofiske ståstedet. Dette angir hvordan man oppfatter verden, og hvordan man kan finne ”sann” kunnskap. Ved å definere det filosofiske ståstedet får man i følge Easterby-Smith et. al. (2002) hjelp til følgende:

For det første kan filosofisk ståsted klargjøre forskningsdesign: Gjennom det filosofiske ståstedet man velger legger man delvis føringer for hvilke forskningsdesign man velger for sin

oppgave. Dette gjennom at man får føringer for hvilke bevis man trenger og hvordan de skal samles inn og tolkes.

For det andre kan man finne ut noe om virkningen av designet. Ståstedet kan hjelpe forsker og belyse hvilke forskningsdesign som vil virke og hvilke som ikke vil virke.

For det tredje er det for forsker mulig å oppdage nye måter å samle inn informasjon på, og hvordan man skal tilpasse seg disse metodene.

Vi har i denne oppgaven valgt en hermeneutisk tilnærming for å gi svar på problemstillingen. Hermeneutikken søker forståelse av et fenomen og mener at kunnskap er kontekstavhengig. Vi mener at vårt forskingsproblem best kan løses fordi vi søker en forståelse for hvordan økonomistyring og strategi samhandler innenfor konteksten IKT-bransjen. Vi søker ikke å finne en sannhet, men heller å skjønne hvordan et fenomen fungerer innenfor en gitt kontekst. Ut fra dette mener vi at en hermeneutisk tilnærming vil best kunne svare på vår problemstilling.

### 3.2.1 Valg av Forskningsdesign

Forskningsdesign handler om å velge hvordan man skal utforme forskingsopplegget for å få svar på problemstillingen. Problemstillingen legger føringer for hvilke forskningsdesign man velger. I følge Yin (2003) er det i utgangspunktet tre ulike typer forskningsdesign: *eksplorativ*, *kausal* eller *deskriptiv*. Et *eksplorativ* design brukes når det er lite teori på området, og når man ikke på forhånd har noen oppfatning om hvilke sammenhenger som kan tenkes å eksistere. En *deskriptiv* design brukes når man har grunnleggende forståelse på problemområdet. Det betyr at det allerede finnes en del teori på dette området. En *kausal* design brukes når man skal undersøke mulige årsaksforhold.

Som problemstillingen vår indikerer, skal vi gjennom denne oppgaven beskrive et fenomen. Gjennom at vi skal forstå hvilken sammenheng det er mellom strategi og økonomistyring. Vi skal ikke finne en årsak-virkningsforhold, men heller gi en beskrivelse av en situasjon i to bedrifter i en næring. Det foreligger mye teori om både økonomistyring og strategi samt noe teori rundt økonomistyring i IKT-bransjen. Vi trenger på bakgrunn av dette ikke en eksplorativ tilnærming. En beskrivende design er det som best kan gi svar på vår problemstilling gjennom at vår oppgave er å beskrive en situasjon/fenomen. Vi har derfor

valgt en deskriptivt/beskrivende forskningsdesign for vår oppgave. Hvor vi gjennom en delvis komparativ studie skal beskrive et fenomen i en bransje.

### 3.2.2 Undersøkellesopplegg

Når man skal studere et fenomen står man ifølge Hellevik (2001) ved et valg mellom to ulike forskningsstrategier: et intensivt eller en ekstensiv strategi. Hvilket opplegg man følger avgjøres gjennom hvor mange enheter og variabler man vil bruke for å få svar på problemstillingen. I vår oppgave har vi valgt to ulike bedrifter (enheter). Vi har videre valgt å gå i dybden på disse og bruke mange variabler i forhold til disse to enhetene. Dette gjør at vi følger et intensivt forskingsopplegg hvor vi går i dybden når det gjelder informasjon om hver enhet. Innenfor den intensive strategien har vi videre valgt en komparativ studie ettersom vi skal sammenligne strategi og økonomistyring i to ulike bedrifter.

### 3.3 Data

Data er noe vi *skaper*, og utgjør *bindeleddet* mellom virkeligheten og analysen av den. (Johannessen m.fl., 2004).

Det datagrunnlaget man velger å konsentrere seg om kan være avgjørende for hvilken grad man får svar på problemstillingen. Hvilke type data man har mulighet til å samle inn, er delvis gitt gjennom den metoden man velger. Dette gjennom at kvalitativ eller kvantitativ tilnærming gir ulike muligheter for hvilket datagrunnlag man vil basere seg på. Man har i utgangspunktet to ulike datakilder primærdata og sekundærdata. Primærdata er data man som forsker selv går ut og samler inn, mens sekundærdata er data som allerede foreligger i form av rapporter undersøkeleser gjort av andre etc. I denne oppgaven har vi valg å bruke primærdata og sekundærdata.

Hva gjelder primærdata i vår oppgave er det gjennom problemstillingen er det gitt at vi skal studere DIPS ASA og iTet AS. Spørsmålet var da hvem vi skal henvende oss til i disse to casebedriftene for å forstå sammenhengen mellom strategi og økonomistyring på en best mulig måte. Det var derfor viktig at respondentene hadde en forkunnskap om strategi og økonomistyring i disse to bedriftene, det er disse vi ønsker å ha informasjon fra. Både strategi og økonomistyring handler om ledelsesfunksjoner, men også hvordan disse ledelsessystemene

påvirker organisasjonen og ansatte. For å få en mer helhetlig forståelse av fenomenet har vi valgt å bruke to forskjellige respondentgrupper. Vi vil derfor velge respondenter både fra styringsgruppen og medarbeidere på lavere nivåer i casebedriftene. Når det gjelder sekundærdata har vi også benyttet oss av denne dataen for å forstå bedre det temaet som studeres. Sekundærdata som vi har brukt er strategirapporter, årsrapporter, økonomistyringsverktøy etc. Gjennom kombinasjon av sekundærdata og primærdata forsøker vi gjennom vår intensive forskningsstrategi og samle så mye informasjon rundt temaet som mulig.

### 3.3.1 Datainnsamlingsmetode

Den metoden vi velger for datainnsamlingen er av stor betydning for hvor stor grad vi klarer å gi et godt svar på vår problemstilling. Både vårt filosofiske ståsted og valg av metodisk tilnærming (kvalitativ) legger føringer for hvilke datainnsamlingsmetoder vi har mulighet til å bruke. Vår filosofiske tilnærming tilsier at vi skal velge kvalitativ metode. Innenfor den kvalitative tilnærmingen er det ulike innsamlingsmetoder. De to hovedtypene for datainnsamlingsmetode vi har valgt er intervju, tekst og dokumenter. Ifølge Kvale (1997) kan kvalitative forskningsintervju karakteriseres som en samtale med struktur og formål. Intervjuet kan være strukturert som betyr at man følger et fast opplegg der spørsmål og rekkefølge er definert på forhånd. På den motsatte side av aksene har vi ustrukturert intervju, her er verken spørsmål eller rekkefølge definert på forhånd. Intervjuet blir da ofte karakterisert som en uformell samtale hvor informasjonen som kommer fram i intervjuet ikke er veldig strukturert. Mellom disse to yterpunktene finner vi semistrukturerte intervju. Dette er intervju som har en viss struktur over seg, ofte i form av en intervjuguide. Denne typen intervju kombinerer på mange måter det beste fra to verdener. Gjennom intervjuguiden sikrer man at man får gått igjennom de temaene som man har definert på forhånd. Samtidig er denne formen fleksibel i forhold til at man kan gå fram og tilbake i forhold til tema. Videre gjør dette at vi kan få fram aspekter som vi kanskje ikke hadde tenkt på i forkant av intervjuet. Vi har i vår oppgave valgt å gå for en semistrukturert intervjuform. Dette fordi vi ønsker å ha en viss struktur på og sikre at vi er innom alle de tema vi på forhånd har definert for å få svar på problemstillingen. Formen er samtidig så fleksibel at det kan komme opp forhold rundt strategi og økonomistyring som vi ikke har vært klar over tidligere.

Utformingen av intervjuguiden er avgjørende for hvor godt vi lykkes med å samle inn data. Dette fordi den legger føringer for datagrunnlaget vi har i oppgaven og for svar på problemstillingen. En dårlig intervjuguide kan gi et dårligere datagrunnlag. Vi har i utgangspunktet utarbeidet intervjuguiden på bakgrunn av tre faktorer:

1. Teorikapittelet er hovedkilden for utvikling av intervjuguiden. Det er viktig at våre spørsmål/tema er forankret i teori, dette slik at vi kan få bruke teorien i analysedelen av oppgaven. Vi har derfor delt opp intervjuguiden i fire deler på samme måte som teorikapittelet. Dette gjør at vi er sikret å komme inn på alle dimensjonene vi har definert i teorikapittelet.
2. Møter i forkant av intervjuet, for å få en grunnleggende forståelse av både bedriftene og vårt tema. Vi flere møter med respondentene på forhånd. Dette gjorde at vi kunne lage en intervjuguide som var basert på en grunnleggende forståelse av problemstillingen.
3. Sekundære kilder, dette var kilder i form av strategirapporter, og lignende type dokumenter som hjalp oss også til å stille de rette spørsmålene i intervjuguiden.

Det var også viktig for oss å få andre til å lese gjennom intervjuguiden før intervjuene, dette for å få et objektivt syn på i hvilken grad intervjuguiden fungerte i henhold til intensjonen. Vi fikk derfor vår veileder til å kvalitetssikre intervjuguiden. Intervjuguiden ble også sendt til respondentene på forhånd slik at de kunne sette seg inn i de ulike temaene. Vi kunne dermed sikre oss en felles forståelse på det angitte tema.

### **Intervju**

Ved at vi bruker et semistrukturert intervju, tar vi utgangspunkt i en overordnet intervjuguide. I selve intervjuprosessen vil dataen blir registrert ved å bruke digital diktafon i tillegg vil vi notere underveis. Selve intervjuene vil være ansikt – til – ansikt. I et personlig intervju oppsøker man respondenten og foretar intervjuet på vedkommendes kontor, da kan man sikre at miljøet rundt respondenten ikke påvirker respondentens svar. Av erfaringsmessige undersøkelser viser det seg at personlig intervju gir best kvalitativt resultat, siden vi er ute etter å forstå et fenomen. Det ble ytret ønske fra respondentene om å bli anonymisert og det er derfor ikke gitt dypere forklaring om hvem respondentene er og i hvilken stilling de befinner seg i.

Respondentene har fått innblikk i forskningsspørsmålet og formålet med forskningen. Under intervjuene hadde vi muligheter til å spørre oppfølgningsspørsmål og å gå dypere inn i

materialet, samt at vi kunne oppsummere underveis i samtalen. Dette gjorde at vi kunne forsikre oss om at respondenten hadde forstått spørsmålet.

Respondent nr.	Selskap	Tidspunkt	Dato	Sted
1	iTet	11.00-12.00	22.3.2007	Energihuset, Bodø
2	iTet	13.00-14.00	22.3.2007	Energihuset, Bodø
3	iTet	14.30-15.30	28.4.2007	Energihuset, Bodø
4	DIPS	08.30-10.00	28.4.2007	Energihuset, Bodø
5	DIPS	10.00-11.00	28.4.2007	Energihuset, Bodø

Tabell 1 Respondenter

Respondentene som ble brukt under datainnsalingen er listet opp i tabellen over (tabell 1.0)

### 3.3.2 Vurdering av dataen

Analyse av kvalitativ data kan være utfordrende og stiller store krav til oss som forskere. Det er derfor viktig å jobbe ut fra en viss struktur, men samtidig være åpen for å finne nye funn i løpet av forskningen. At vi har delt teori og intervjuguide inn i fire deler hjelper oss til en viss grad å strukturere informasjonen. Dette hjelper oss også å vurdere hvilke deler av våre funn vi kan knytte opp mot vår teori. Vi ønsker å analysere vår empiri gjennom å beskrive sammenhengen mellom strategi og økonomistyring i de to bedriftene hver for seg ut fra de fire dimensjoner som vi har definert i teorikapittelet. Samtidig ønsker vi å sammenligne de to bedriftene for å vurdere både hva som er forskjellig og hva som er likt. Dette kan hjelpe oss å analysere om vi kan finne noen særtrekk innen økonomistyring/strategi for IKT-bransjen.

### 3.4 Evaluering av metoden

Når det er snakk om begrepene *reliabilitet* og *validitet* henviser vi ofte til kvantitative forskningsopplegg, men Yin (2003) sier at disse også brukes i kvalitative. Oppgavens kvalitet er i utgangspunktet avhengig av reliabilitet og validitet. Det er viktig å drøfte disse to begrepene selv om de i utgangspunktet er knyttet til kvantitativ forskning. Dette fordi det er viktig å overveie mulige svakheter med datainnsamlingen. Finner man slike, må man enten gjøre noe for å motvirke disse eller ta hensyn til disse i analyseprosessen, alt etter hvor langt man er kommet i datainnsamlingsprosessen. Når vi skal trekke konklusjoner basert på empiri

er det viktig at vi har et så godt beslutningsgrunnlag som mulig, og at vi har tatt alle mulige forhåndsregler i forhold til alle forhold som kan påvirke undersøkelsesoppleggets og empiriens kvalitet.

### 3.4.1 Reliabilitet

Ut fra den positivistiske tradisjon handler reliabilitet om den empirien(tall) er til å stole på, altså at den er uten vesentlige feil. Reliabilitet for kvalitativ forskning har med forskningsfunnenes konsistens å gjøre Kvale (1997). Dette innebærer at man kan stole på at respondenten har fått fram det han mener og at dette oppfattes av intervjuer. I kvalitativ forskning snakker man ofte om intervjuers reliabilitet. Man deler opp reliabilitet opp i tre deler:

- *Intervjureliabilitet*: Dette dreier seg om at intervjuer ikke stiller spørsmålene for å påvirke intervjuobjekt i form av ledende spørsmål eller ved å bruke faguttrykk som intervjuobjekt ikke forstår.
- *Kategorisering* handler om hvordan intervjuer kategoriserer svarene. Her kan intervjuer prøve å kategorisere svarene slik at han får de svare han er ut etter.
- *Transkriberingsreliabilitet* handler om i hvilken grad man er nøyaktig i transkriberingsarbeidet.

Det ønskelig med en høy reliabilitet for å motvirke en vilkårlig subjektivitet, men en for høy fokus på reliabilitet kan i følge Kvale (1997) motvirke kreativ tenkning og variasjon. Her er det snakk om å veie opp de to forholdene mot hverandre. Et annet moment i å sikre høy reliabilitet er å unngå ledende spørsmål, fordi slike spørsmål ikke vil reflektere respondents reelle svar, men hvordan vi som forskere forstår en hendelse. For å unngå feiltolkninger og ledende svar har vi derfor latt respondentene se gjennom dataen. Dette gjøres for å forsikre at respondentene har fått fram det de ønsker å fortelle, samt rette opp eventuelle feiltolkninger.

I prosessen av innhenting av sekundærdata har strategidokumenter og rapporter hatt en sentral rolle. Disse kildene er skrevet av bedriftene og innehar en høy grad av reliabilitet. En annen sekundær kilde er bruken av studentbesvarelser. Dette er kilder som kan ha et annet teoretisk fundament og vil derfor ikke stemme overens med vår teoretiske forankring. Vi har som nevnt tidligere brukt sekundærdata i utformingen av intervjuguide. Dette mener vi vil sikre en høy grad av reliabiliteten. Ved å bruke sekundærdata kan vi gå dypere inn på enkelte emner og få



en mer troverdig forklaring. Her kan vi bruke primærdata opp mot sekundærdata. Et annet moment som kan trekke ned reliabiliteten er bruken av internettkilder. Her bruker vi slike kilder med stor omhu, men de vil ikke ha en avgjørende betydning fordi oppgaven.

### 3.4.2 Validitet

Pervin (1984, s. 48) har en bred definisjon på validitet *"I hvilken grad våre observasjoner faktisk reflekterer de fenomenene eller variablene som vi ønsker å vite noe mer om"*. I følge Kvale (1997, s.165) har validitet med sannhet og kunnskap å gjøre. Han sier videre at *"et valid argument er et fornuftig velfundert berettiget, strekt og overbevisende argument."*

Når det gjelder å svare på problemstillingen, vil besvarelsen i hovedsak basere seg på den teoretiske referanserammen og utsagn fra intervjuobjektene. En kritisk gjennomgang av kildene og hvilke respondenter vi bruker i intervjuprosessen vurderes opp mot tema og problemstilling.

Analysen og de innledende samtale som vi hadde med casebedriftene, gav oss informasjon om organisasjonene og hvilke intervjuobjekter som kunne inneha rett kompetanse på vår problemstilling.

Spørsmålene ble derfor sendt ut i forkant av intervjuene slik at respondentene kunne forberede seg og eventuelt komme med innspill til forbedringer. Respondentene har også fått innblikk i problemstillingen og formålet med oppgaven. Under intervjuene hadde vi muligheten til å spørre oppfølgingsspørsmål og gå dypere inn i materialet, samt at vi kunne oppsummere underveis i samtalen. Dette gjorde at vi kunne forsikre oss om at respondentene hadde forstått spørsmålene.

For å oppnå en større validitet ut i fra den filosofiske retningen som vi har valgt kan, vi i følge Kvale (1997) bruke tre sannhetskriterier for å beskrive validitet;

- Korrespondens omhandler om et utsagn stemmer overens med den objektive verden.
- Koherens forholdet mellom konsistens og indre logikk.
- Pragmatisk nytte er forholdet mellom utsagnets sannhet og dets praktiske konsekvenser.

Vi vil her bruke det sannhetskriteriet som passer best med å besvare oppgaven, og ut i fra det valget har vi valgt å bruke et koherensskriteri mellom utsagnets konsistens og indre logikk. Dette sannhetskriteriet stemmer overens med vårt valg av filosofisk ståsted. I tillegg definerer Yin (2003) tre typer validitet; *Intern validitet*, *Ytre validitet* og *Begrepsvaliditet*. Ettersom intern validitet kun brukes i kausale studier er denne typen ikke relevant for vårt forskningsopplegg. I ytre validitet snakker Yin (2003) om hvorvidt forskningsoppgaven kan generaliseres til å gjelde andre situasjoner enn casestudiet. I forhold til ytrevliditet vil vi gå nærmere inn på det i neste kapittel om generalisering (Kapittel 3.4.3). For styrke troverdigheten i forskningsopplegget vil vi tilstrebe begrepsvaliditet. Her har vi latt eksterne forskere og respondentene lese gjennom intervjuguiden og transkriberingen av intervjuene. Gjennom dette har vi forsøkt å unngå feil tolkning av begreper.

### 3.4.3 Generaliserbarhet

Kvale (1997) hevder at det er tre former for generaliserbarhet innenfor kvalitativ forskning. Vi trekker inn generalisering fordi det har med ytre validitet å gjøre. Kvale (1997) trekker fram tre typer generalisering: Naturalistisk generalisering, statisk generalisering og analytisk generalisering. Analytisk generalisering handler om en vurdering i hvilken grad studiet kan brukes som en rettleiding for å forutsi hva som kan komme til å skje i en tilsvarende situasjon, gitt analyse av likheter og forskjeller mellom situasjonene. Funnene i denne oppgaven kan derfor brukes til analytisk generalisering. Dette fordi funnene kan hjelpe og forstå koblingen mellom strategi og økonomistyring i andre IKT-bedrifter.

### 3.5 Etske utfordringer

Når det er snakk om forskningsetikk så omfatter det de etiske aspektene ved vår forskerroller og den utøvelsen av forskningsarbeidet. Det er derfor viktig at vår forskningsadferd ikke går på kompromiss med vår redelighet, habilitet og uavhengighet (Kvale, 1997).

Forskningsetikk kan ikke bare sees fra ett synspunkt, men pga. at dette er komplisert må vurderingen basere seg på hvilke normer- og verdisystemer som må tas hensyn til. Det finnes tre hovedtyper forskningsetiske utfordringer, de tre er forskningsprosessen, personvern og forskerens samfunnsansvar. I tillegg må vurderes de ulike aktørene/interessentene som er med

enten direkte eller indirekte i forskningsprosjektet. De hensyn som må tas med er hvilken rangordning skal de forskjellige aktørene ha ved eventuell forskningsetisk konflikt? En måte å løse dette problemet er å komme opp med løsninger som gir flest mulige valgmuligheter for interessentene. For å bruke denne tilnærmingen har vi som forsker vært bevisst rundt våre forskningsetiske aspekter. Vi har derfor vurdert de ulike etiske aspektene som en forsker og informant kan ha. Disse aspektene omfatter det å få samtykke til å ha et intervju og at det blir tatt opp. Videre stiller det derfor krav til oss som forsker å holde dataen konfidensielt og informantens navn anonym. Vi har derfor tatt hensyn til informanten og de ønsker som eventuelt måtte komme opp og at de respekteres og tas med i betraktning ved datainnsamling.

Ett annet aspekt som kan påvirke oss er det forskningsmiljøet og de normer som gjelder. Her kan påvirkning fra veiledere overfor studenter, forskere overfor hverandre, selskaper osv. spille en rolle for hvordan vi håndterer og behandler dataen. Denne påvirkningen kan selvsagt skje andre veien og det er derfor viktig for oss å beholde en profesjonalitet ved datainnsamlingen. Ved manipulering av innsamlingsmetoden kan vi som forsker påvirke våre respondenter ved å antyde hva som skal sies. Det er derfor viktig å ha respekt for informanten og ikke virke uetisk i opptreden. I tillegg må ikke spørsmålene av en faglig art virke som krenkende på respondenten og spørreundersøkelsen på være relevant i forhold til problemstilling. Her må vi som forsker tenke hvordan vi ønsker å belyse det aktuelle tema før vi iverksetter spørreundersøkelsen og at alle informantene er klar over hensikten med undersøkelsen. Det som kan hjelpe oss er at undersøkelsen blir anonymisert og at dataen blir behandlet konfidensielt. Dette tror vi vil bidra til økt motivasjon for å delta i intervjuprosessen, samt sikre profesjonaliteten i forskningsetikken.

## 4. Empiri

*Science has to be understood in its broadest sense, as a method for comprehending all observable reality, and not merely as an instrument for acquiring specialized knowledge.*

- Alexis Carrel, fransk kirurg.

### 4.1 Innledning

I dette kapittelet presenteres empirien og de funn som er gjort underveis i datainnsamlingen. Kapittelet deles inn i tre hoveddeler hvor konteksten for begge casebedriftene beskrives for så å beskrive den enkelte bedrift hver for seg. Til slutt avsluttes empirien med en kort oppsummering av de viktigste hovedfunnene.

#### 4.1.1 Omgivelsene

Som nevnt i teorikapittelet (Kapittel 4.2) gikk vi inn på hvordan IKT bransjen i Norge har utviklet seg og hva som kjennertegner bransjen. Vi skal i dette kapittelet beskrive den konteksten som casebedriftene operer i. En beskrivelse av omverden som casebedriftene operer i forteller hvilke faktorer og rammebetingelser som virksomheten ikke selv kan påvirke, men blir påvirket av. Vi snakker her om eksterne krefter som vil ha innvirkning på den daglige driften og dermed også de strategiske valgene.

På 1990-tallet opplevde verden en informasjons- og kommunikasjonsrevolusjon som vi enda ikke har sett slutten på. Denne revolusjonen karakteriseres av telekommunikasjon, mobil kommunikasjon, datakraft, og ikke minst internett. Dette førte med seg en enorm utvikling i IKT-bransjen, med svært høy grad av innovasjon som vi fortsatt ser i dag.

*”Ingen næring utvikler seg så raskt som IKT-næringen ” (IKT Norge 2007)*

Ofte når man snakker om IKT bransjen snakker man om en næring som stadig er i endring. At bransjen generelt er i en konstant dynamisk forandring påvirker derfor grad av strategilengden og fokusområder. Vi har tidligere sagt at begge bedriftene kan delvis betegnes som NEF bedrifter og at begge operer i IKT næringen. Forskjellen ligger i hovedsak i historiske utviklingstrekk og dette vil vi komme senere inn på (DIPS kapittel 4.3 og iTet kapittel 4.2).

Bransjen som våre to casebedrifter operer i er kjent for masse omstruktureringer og hyppige opprettelser og nedleggelsler. Respondentene er enige i at bransjen er relativt ny i forhold til andre mer tradisjonelle industribedrifter. Men på den korte tiden som bransjen har eksistert har det vært mye turbulens. Bransjen ekspanderte raskt i løpet av 1990-årene og internett hadde sitt gjennombrud som massemedium på denne tiden. *"IT-bransjen er et resultat av noen "nerder" som ikke hadde forretningsforståelse"* (r1). Bransjen på den tiden var preget av gründere som hadde mange gode ideer og det fantes investorer som ønsket å realisere drømmen. Fokuset for "nerdene" var å skape det mest innovative produktet, men ikke nødvendigvis det mest kundevennlige.

Fra å være en liten eksperimentell næring vokste bransjen seg til en av de største bransjene i den nye økonomien. Det som kjennetegner bransjen da og nå er at innovasjonsgraden var høy og viktigheten av å være først ute var avgjørende for å lykkes.

Det at mange av venturekapitalistene trodde at alt som IKT-folkene tok i skulle bli til "gull og grønne skoger". Vi kan si at stemningen var euforisk og at det lå uante muligheter innenfor kommunikasjon og informasjon. *"Da selskapet Cinet eksisterte var det slik at man fikk navneskifte annen hver måned, man hadde ikke før fått opp nytt navneskilt før de hadde endret navn igjen"* (r1). Nye IKT-bedrifter dukket opp som paddehatter i regnvær, og verdien i selskapene steg i været. Mot slutten av 90-tallet *"var det "sinnsykt" oppblåste inntekter"* (r1). Grunnen til dette var den ukritiske flyt av kapital til disse selskapene, noe som igjen førte til at aksjene steg. *"Hvor man bare kjøpte en god ide, som gjorde at man fikk en ny leder her og en ny leder der"* (r1). IKT-bransjen opplevde dermed samme rushet av investorer som tilstrømmingen av gullgravere til Klondike.

Stadig ekspansjoner, fusjoner og fisjoner førte til at bransjen vokste ut av kontroll. Jakten på kompetente medarbeidere førte til at prisene på lønninger høynet. *"IT-bransjen har endret seg "sinnsykt" fort i forhold til teknologi, løsninger og sammenslåing av selskaper, eller oppkjøp av hverandre"* (r1). Ettersom begge casebedriftene befinner seg i Nord-Norge skapte dette problemer med å tilegne seg rett kompetanse, en faktor som er ytterst reell pr. dags dato.

Ettersom det var vanskelig å skille mellom sunne og usunne bedrifter, gode og dårlige forretningsideer kunne dette eventyret ikke fortsette. Og som alle gode eventyr hadde denne historien også en ende. Fredag den 10. mars 2000 vil alle IKT-bedrifter huske. Etter en jevn optimisme og kraftig økonomisk vekst i IKT-bransjen vil mange bransjefolk og investorer huske denne dagen som "The Black Friday" (Den svarte fredagen). På Oslo børs lå IKT-

indeksen "all time high" og det gjorde det stort sett over hele verden, spesielt på den teknologitunge Nasdaq indeksen. I løpet av mars måned raste IKT-selskaperes verdi fordi analytikere og investorer ble klar over at de fleste selskapene i bransjen hadde små sjanser til å overleve, ettersom inntjeningsgrunnlaget aldri var tilstede. Et begrep som ble brukt var "cash-burn-rate". Begrepet forteller om hvor fort pengene blir brukt, eller i forbindelse med IKT-bobla hvor lang tid et selskap kan klare seg før det går konkurs.

Utfallet var totalhavari for en rekke selskaper og nedbemanningen ble en prioritet. Et eksempel på dette var reduksjon i antall ansatte i iTet fra 250 til 130 i løpet av 2001. Dette førte til at et stort antall mennesker ble uten arbeid og mange i bransjen spådde/trodde det skulle bli en kort nedtur, men først i 2004 tok IKT-salget seg for alvor opp igjen.

Selv om den nye teknologien var kommet for å bli var det vanskelig og predikere bruken og nytten, men det ble fort klart for både bransjen og investorene at det ikke kunne utrettes mirakler. I dag ser man at bedriftene er mer opptatt av at de produktene som utvikles har potensial til å bli lukrativ for selskapet. Innovasjonsgraden er fortsatt like høy, men en mer realistisk tankegang stopper igangsettelse av luftslottene. Som følge av at bobla sprakk ble bedriftene mer forsiktig i forhold til bruk av penger og fokuset ble mer kortsiktig. Det gjaldt å holde seg flytende.

Selv om det er mye i omgivelsene som er likt er det et klart skille mellom de markedene som casebedriftene operer i. Det er derfor en nødvendighet å gå i dybden på forskjellene mellom DIPS og iTets markedet og de utfordringene de står ovenfor.

#### ***4.1.1.2 Markedet DIPS ASA***

DIPS levere tjenester og produkter til det norske helsevesen. Produktet består av pasient administrasjonssystem (PAS) og Elektronisk Pasient Journal (EPJ). Dette systemet skal ivareta all dokumentasjon som blir gjort av administrasjonen og ansatte i helsevesenet. Systemene omfatter pasientbehandling innenfor somatiske og psykiatriske sykehus, hvor de i tillegg lager moduler som er spesielt tilpasset radiologi og laboratorier.

Da DIPS endret selskapsform fra AS til ASA skjedde det endringer i markedet som selskapet opererte i. I tillegg til endringer på eierstrukturen hvor fylkeskommunene eide 49 % til at staten overtok denne eierandelen. Dette skyldes omleggingen av det norske helsevesen, ved at

det var fylkeskommunene som eide sykehusene til at staten gikk inn og overtok eierskapet. Endringen førte til opprettelsen av regionale helseregioner, noe vi kan se av figur 5.

Markedet som DIPS operer i er per dags dato innenfor Norges grenser og kundene befinner seg innfor de fem helseregionene.

Figur 8 Kart over helseregionene i Norge (SSB)

1. Helse Øst
2. Helse Sør
3. Helse Vest
4. Helse Midt-Norge
5. Helse Nord



Innenfor hver helseregion er det flere lokalsykehus som hver bestemmer hvilket system og hvor mange moduler de ønsker å innføre. Antall rammeavtaler som kan inngås er derfor gitt av antall helseregioner og per dags dato har DIPS inngått rammeavtale med Helse Øst og Helse Nord. I tillegg har de også inngått en rekke avtaler med ikke somatiske kunder i Helse Vest og Helse Sør.

Endringen førte til at kundene til DIPS fikk større forhandlingsmakt, ettersom kundemassen krypet til noen få store kunder fra mange små. Dette førte dermed til at prisene for PAS har blitt betydelig redusert og samme lønnsomhetskrav ikke kunne opprettholdes. Fordelen for kunden var billigere systemer, og anbudsprosessen for DIPS ble forenklet ettersom helseregionene ofte hadde samme krav. DIPS leverer nå PAS/EPJ løsninger til 55 prosent innenfor somatiske sykehus i Norge, hvor de har stått for 45 sykehusinstallasjoner<sup>5</sup> alene og hvorav 30 av dem har blitt fullstendig papirløst.

Dette gjør DIPS til den største leverandøren i Norge, både målt i antall sykehus og sykehussenger. De to største konkurrentene til DIPS er Siemens og Tietoenator. *"Dette er også de eneste konkurrentene innfor PAS/EPJ markedet som DIPS har"* (r4). Siemens har rammeavtale med Midt-Norge, mens Tietoenator da hadde vunnet anbudet med Helse Vest og Helse Sør og da var det norske markedet utsolgt. De største kundene til DIPS er Universitetssykehuset i Nord-Norge, Sørlandet Sykehus, Sykehuset Østfold, Akershus Universitetssykehus. I tillegg jobber DIPS med systemer for psykiatri tjenesten, noe som har ført til at markedsandelen for psykiatrisystemer er i dag ca 62 %. Det siste tilskuddet til kundeporteføljen til DIPS er det nylige innføringsprosjekt for EPJ-systemet (2006) for sykehuset Innlandet. Ved å få dem inn i porteføljen vil DIPS inneha landets største helseforetak som kunde.

I perioden 2000-2005 har DIPS klatret jevnt og trutt og det har ført til at de har havnet på rankningen over mest voksende teknologibedriftene i Norge (blant de 50 beste) og i Europa (blant de 500 beste). I 2005 havnet DIPS på 48 plass i Norge, mens de havnet på en 334 plass i Europa<sup>6</sup>. I 2007 mottok de NHO Nordlands nyskappingspris<sup>7</sup>.

#### **4.1.1.3 Markedet iTet AS**

iTets hovedvirksomhet består av salg av forretningsløsninger og konsulenttjenester innenfor IKT, samt salg av hardware. Man kan dele bedriftens tjenester i tre kategorier:

---

<sup>5</sup> Gjelder for helseregionene Helse Nord, Helse Øst og Helse Vest.

<sup>6</sup>

<http://www.digi.no/resultater/finans/norsk+rakett+innen+pasientjournaler/art361497.html>

<sup>7</sup> [www.nho.no](http://www.nho.no)



*Systemintegrasjon* dreier seg om PC-er, servere, printere, nettverk & kommunikasjon, til mobilitet, backup og lagring. Gjennom systemintegrasjon leverer iTet totale IKT-løsning.

*IT-drift* handler om support, brukerstøtte, overvåkning, oppdatering, rapportering og sikkerhet. Systemene tilpasses den enkeltes behov.

Den tredje kategorien er *forretningsløsninger* som består av ulike spesial IT-systemer som økonomisystemer, CRM-systemer, e-lærings systemer, ERP-systemer etc.

Selskapet satser på både privat og offentlig sektor i Nord-Norge, iTet har definert følgende markedsområder de ønsker og satse på: offentlig forvaltning, helse og SMB. Eksempel på kunder er: Universitetssykehuset i Nord-Norge, Luftfartstilsynet, Widerøe og Bodø Kommune.

Det markedet iTet opererer i er svært utfordrende da det utvikler seg meget raskt. Offentlig sektor har opplevd store forandringer de siste årene iTet har til nå vært godt posisjonert på dette markedet, her er det et ytterligere potensial for iTet. Når det gjelder SMB ser bedriften et stort potensial for vekst i dette markedet. Et annet forhold som gjør det utfordrende for iTet å drive i Nord-Norge er at nasjonale selskaper som har kontorer i Nord-Norge ofte har nasjonale avtaler med store nasjonale leverandører. Dette gjør at iTet "mister" potensielle kunde Nord-Norge.

Den største konkurrenten for iTet i Nord-Norge er IT-partner AS. De har som iTet kontorer over hele landsdelen og er på størrelse med iTet. Av andre store konkurrenter finner vi Ementor ASA, som er Nordens ledende IKT leverandør av infrastruktur-løsninger og produkter. Gjennom at flere og flere av de tjenestene som iTet leverer leveres over nett får selskapet konkurranse fra både nasjonale og internasjonale aktører.

Konteksten skaper ulike utfordringer for de to aktørene. Innovasjonsgraden, kompetanse og raske endringer er det som påvirker begge. Markedet og produktene er så ulike at de to bedriftene har ulike utfordringer.

## **4.2 DIPS ASA**

Nåværende administrerende direktør Tor Arne Viksjø fikk i 1987 i oppgave å finne et nytt data system og reiste rundt i Norge. Han fant for så vidt noen systemer, men det han fant var dyrt og dårlig. Så han kom med et tilbud til Nordland sentralsykehus (Sentralsykehuset), hvis

han fikk lov til å ansette en mann så skulle han lage et bedre system innen ett år. Etter mye om og men, fikk Viksjø lov til å gjennomføre prosjektet. Han holdt det han lovet så i 1987 var DIPS som system en realitet. På samme tid hadde de andre lokalsykehusene i Nordland inngått en avtale med IBM om levering av PAS (Pasient administrasjonssystem), men systemet tilfredsstilte ikke brukerkriteriene til sykehusene, derfor ble Sentralsykehuset forespurt om lokalsykehusene kunne ta del i DIPS-systemet. 90-tallet bestod i mye prøving og feiling av systemer, men i 1995 utviklet DIPS en Windows basert plattform for sine systemer. Deretter drev DIPS internt i fylket de ti neste årene og kundemassen utvidet seg til å gjelde utenfor fylkets grenser.

DIPS AS ble stiftet 1. desember 1997 og overtok fra og med 1. januar 1998 all virksomhet som i årene 1987 - 1997 lå DIPS under Utviklingssenter ved Nordland Sentralsykehus. 1.januar 2002 ble DIPS AS omgjort til DIPS ASA. Aksjonærene i selskapet består av ansatte i bedriften som har en eierandel på 51 % mens det offentlige har 49 %. Grunnen til denne endringen var at den opprinnelige intensjonsavtalen som ble inngått fra da DIPS tilhørte Sentralsykehuset til stiftelsen av aksjeselskapet. Avtalen innebar at eierne hadde begrenset mulighet til å omsette aksjene. Dette var noe de private aksjonærene ønsket å avvike, og et ledd i denne prosessen var etablering av et allmennaksjeselskap. En annen viktig milepæl var godkjenningen fra Riskarkivaren i 2001 om at Øst-Agder Sentralsykehus (Sørlandssykehuset) kunne erstatte alle papirjournaler med EPJ. Siden opprettelsen av DIPS ASA har bedriften hatt en jevn vekst, men det store vendepunktet kom først i 2002-2003. Da inngikk DIPS en rammeavtale for Helse-Øst og Helse-Nord.

En annen faktor for veksten til DIPS er at de i 2006 gikk i forhandlinger med Medicom AS om et eventuelt oppkjøp. Innføringen av elektronisk pasient journal (EPJ) har ført til et annet behov hos sykehusene ettersom antall papirjournaler er blitt redusert. Dette behovet kunne Medicom AS tilfredsstille med sine bærbare enheter slik som PDA og tabletPC. Medicom AS har utviklet avanserte og gode løsninger for bærbare enheter tilpasset DIPS sine EPJ systemer. Samtalen mellom DIPS og Medicom AS hadde allerede startet i løpet av høsten 2005, og overtagelsen av Medicom AS ville derfor føre til en mer effektivitet og gi bedre kvalitet av informasjonsteknologi i helsevesenet. Grunnen til at det gir større effektivitet er at mobile datamaskiner med direkte kontakt til EPJ systemene takket være trådløse nettenverk reduserer

dobbelbokføring, ettersom *”informasjonen som samles inn ”ute i feltet” overføres direkte til pasientjournalssystemet, slik at andre helsepersonell kan få sikker tilgang til den”*<sup>8</sup>.

Oppkjøpet gir derfor en bedre integrasjon mellom produktene, samt at kompetansen som bedriftene hadde utviklet i fellesskap ville bli bedre nyttiggjort.

I dag er DIPS ASA størst i Norge innefor sitt markedssegment som er PAS (Pasient administrasjonssystem) og EPJ (Elektronisk Pasient Journal). DIPS ASA har per i dag kontorer i Bodø (59 ansatte), Trondheim (4 ansatte) og Oslo (10 ansatte). Både Bodø og Trondheim driver på med utvikling, mens Oslo i hovedsak jobber med innføring, opplæring og kundestøtte.

Selskapets visjon er *”DIPS skal være ledende i utviklingen av eHelseløsninger”*<sup>9</sup>, mens forrettingsideen er å *”utvikle programvare og leverer løsninger for klinisk dokumentasjon og pasientadministrasjon”*<sup>3</sup>. I tillegg sier DIPS at deres kundeløfte er og *”leverer eHelseløsninger med ledende funksjonalitet og høy kvalitet som ivaretar kundens behov”*<sup>3</sup>.

#### **4.2.1 Økonomisk utvikling**

Siden selskapet lå under Sentralsykehuset hadde de aldri det samme fokuset på kostnadskontroll som et privat selskap. Vi kan si at DIPS fikk en *”flying start”*. *”DIPS har levert overskudd i alle år”* (r4).

Inntektsgrunnlaget til DIPS skjer via en prismodell der kundene betaler en *”upfront-fee”* for å få tilgang til programvaren. Deretter betaler kunden 20 % i årlige vedlikeholdskostnader. Et annet aspekt med veksten til DIPS er modulutvikling, f.eks. utvikling av pasientportaler hvor DIPS samarbeider med Tromsø-firmaet Well Diagnostics. Pasientportalen muliggjør kommunikasjon mellom pasient og behandler, fordelene ligger i å gi pasientene enklere og bedre kontakt med sykehuset. Noe som blir støttet opp av følgende sitat: *”den løpende vedlikeholdsinntekten som er basen for DIPSS inntekter har økt jevnt og trutt, dette skyldes i hovedsak utvikling av flere moduler”* (r4).

---

<sup>8</sup> [www.nho.no](http://www.nho.no)

<sup>9</sup> [www.dips.no](http://www.dips.no)

Fram til 1997 gikk mesteparten av inntektene til DIPS å dekke lønnskostnader. Utviklingen fra 1997 til 2001 viser en formidabel vekst. I fra tabellen under ser vi at fra 2001 til 2002 har de en omsetningsøkning på hele 81 %, dette skyldes i hovedsak et økt salg av nye moduler, kontrakter og større markedsandeler ved oppkjøp av konkurrenten Capsy<sup>10</sup>. Denne veksten gjenspeiler seg også i perioden 2002-2006 hvor DIPS har en prosentvis økning i salgsinntektene på 195,4 %. Tabellen nedenfor viser den økonomiske utviklingen til DIPS siden 2001.

Økonomisk Utvikling						
År	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Salgsinntekt	21.534.311	39.069.270	40.753.370	65.462.394	72.308.855	76.334.898
Driftsresultat	3.106.398	6.217.726	3.282.618	8.167.756	12.043.019	5.440.878
Resultat før skatt	2.507.293	3.757.619	2.848.353	6.233.068	7.688.565	4.998.792

Tabell 2 Utvalgte tall fra resultatregnskapet og balansen for DIPS ASA

#### 4.2.2 Organisering

*”Det var jo en typisk grunder bedrift som begynte og voks veldig fort og da kan det skje mye ”rart”, ting som blir tatt veldig lett på som egentlig trenger hard styring” (r5).*

Etter hvert som DIPS utviklet seg har også organiseringen endret seg. Da DIPS AS ble etablert i 1997 var antall ansatte 8 og 72 ansatte i 2006.

Årstall	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Antall ansatte ved slutten av året	8	11	15	21	26	33	41	48	61	72

Tabell 3 Antall ansatte i DIPS ASA i perioden 1997 til 2006

En viktig faktor som har skapt stabilitet i selskapet er at kontrakter og forpliktelser fra gamle kunder ble overført til den nye selskapsformen (AS), dette førte til at selskapet allerede hadde en etablert kundeportefølje da de ble etablert. Ved at antall ansatte var relativ få før stiftelsen av selskapet og de ansatte kjente hverandre godt var det heller ikke noen form for organisatorisk system.

Utad var det et styre, men innad var det i de uformelle møtene hvor beslutningene ble tatt.

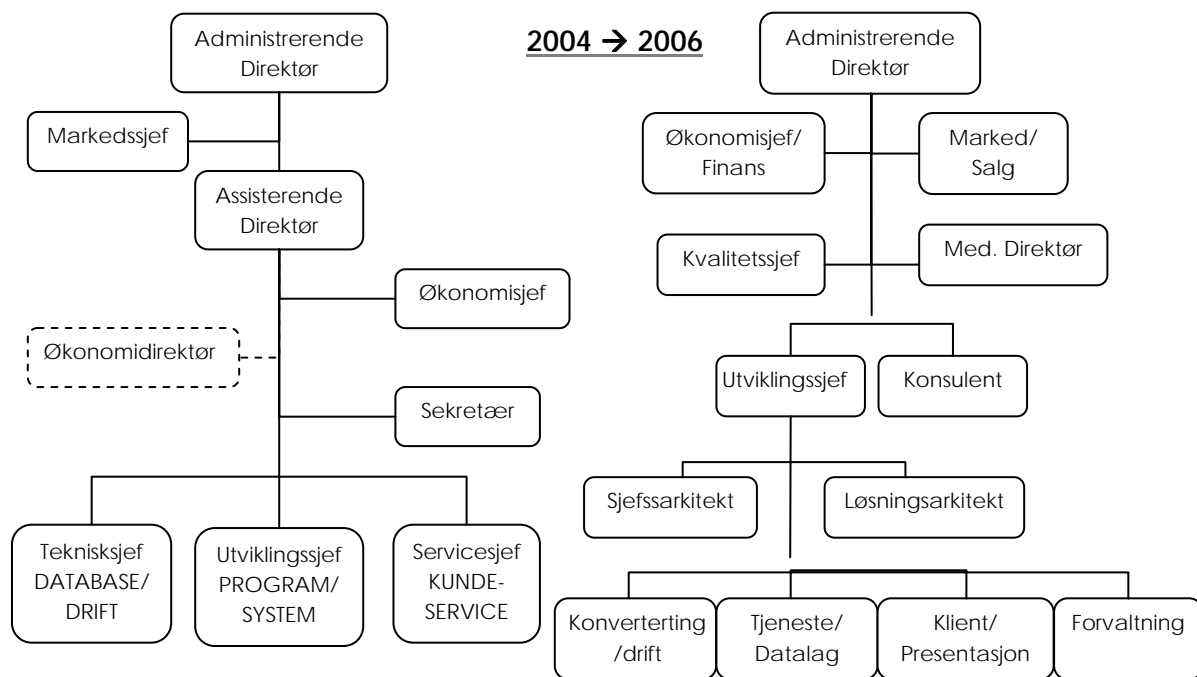
*”Før var det kanskje 10 personer som traff hverandre i lunsjen og alle viste alt” (r5).* Etter hvert som organisasjonen vokste og antall ansatte økte fra 8 til 26 i en periode på fem år (en økning i antall ansatte på 325 %), ble det også behov for en mer strukturert organisering.

<sup>10</sup> Capsy leverte pasientsystemer til psykiatriske sykehus. DIPS økte sin markedsandel til 65 % innefor psykiatri.

”Når man begynner å vokse må man ha noen som kan holde kontroll på ting” (r5). Et steg i prosessen var ansettelsen av økonomisjef.

Da DIPS ASA (heretter DIPS) utviklet seg både økonomisk og organisatorisk ble den formelle organisasjonsstrukturen mer synlig. Et organisasjonskart fra 2004 viser hvordan organiseringen av DIPS har endret seg bare på en periode på tre år (til 2006). En av årsakene til endringen skyldes også opprettelse av kontorer i Oslo og Trondheim. Ved etableringen av andre lokasjoner enn Bodø, ville ikke opprinnelig struktur ha fungert og rapporteringene ville ha gått på tvers i stedet for linje.

Figur 9 Endring i organisasjonsstrukturen i DIPS fra 2004 til 2006



Den ene respondenten sier at dagens DIPS er organisert etter en klassisk linje/stabsorganisasjon (Figur 1, høyre del) hvor ledergruppen består av følgende personer: Administrerende direktør, økonomidirektør, markedsdirektør, leder for konsulentavdelingen, leder for utviklingsavdelingen og kvalitetssjef. ”Totalt er vi seks i ledergruppen, tre menn og tre kvinner” (r4). Linjeorganisasjonen håndterer alle personalmessige, faglige og administrative forhold i DIPS. Selskapet organiserer stort sett all utvikling og produksjon i form av prosjekter, respondentene mener at dette fører til mye tverrfaglig jobbing, siden konsulenter og utviklere som jobber sammen. Dette blir igjen bekreftet av respondentene og den anbudsprosessen som DIPS gjennomgår. Slike tilbud engasjerer hele organisasjonen og

de jobber sammen med å utvikle og sette opp systemer. Fordelen i følge DIPS er at dette gjør dem mer fleksibel, allsidig og tilpasningsdyktig.

Som vi kan se av organisasjonskartet fra 2006 så er selskapet organisert med en administrasjon og to linjeavdelinger (utvikling og konsulent). Utviklingsavdelingen er igjen delt opp i fire ulike seksjoner med fire mellomledere. I tillegg har utviklingssjefen en stab bestående av sjefsarkitekt og løsningsarkitekt, men selv om det er hierarkisk struktur i DIPS sier respondentene at *”Vi har en relativ flat struktur, og det er kort vei fra bunn til topp”* (r4). Som følge av at organisasjonen har vært i en vekst- periode og krav fra kundene om at produktene skal være ISO-sertifisert har selskapet ansatt en egen kvalitetssjef.

Individene i organisasjonen får dermed større forståelse av virksomheten og bredere erfaring. Etter som DIPS har vokst både omsetningsmessig og i antall ansatte, er man mindre avhengig av enkeltindivider og man har flere ben å stå på i forhold til kompetanse. Samtidig som de fortsatt er såpass liten klarer de å beholde sin fleksibilitet.

DIPS er en kompetansetung organisasjon med ansatte fra flere fagfelt. Dette gjenspeiler seg i kompetansen som DIPS har. De har 18 ansatte med sykehusfaglig bakgrunn og erfaring, og 35 ansatte med Sivilingeniører/Cand Scient/Dr Scient grad. I alt har selskapets organisasjonsform vært stabilt og bemanningen har stor sett økt jevnt.

## 4.2.3 Strategi

### 4.2.3.1 Utvikling

*”Det var en strategi i DIPS, men den var ikke formulert eller operasjonalisert i organisasjonen”* (r4).

Fra etableringen av DIPS til året 1997 vokste antall ansatte til åtte stykker og det er disse DIPS referer til de *”gamle”*. Alle i bedriften hadde en felles forståelse for hva som skulle gjøres. I tillegg var organisasjonen så liten at det var ikke nødvendig med strategiplaner og formulering av strategien. Selv om strategien aldri var skriftlig formulert i organisasjonen var det fortsatt en klar strategi i DIPS, fordi *”strategien var mer i hodene til de som eide og styrte bedriften”* (r4).

I perioden mellom 1997-2004 ekspanderte selskapet kraftig, men strategiarbeidet var fortsatt i hodene til de som eide bedriften. Ettersom strategien ikke var skrevet, var det vanskelig for de andre ansatte å få tilgang på strategien til selskapet. Bedriften ble etter hvert så stor at det var vanskelig å kommunisere strategien ut til alle ansatte.

Først i 2004 begynte ledergruppa med et formelt strategiarbeid som ledet frem til en skriftlig formulert strategi vedtatt i 2005". Respondent 4 mener at selv om strategien har vært klar for Tor Arne Viksjø, så betydde det ikke at alle i organisasjonen var bevist på den. Viksjøs strategi var å lage de beste produktene for og å effektivisere dokumentasjonshåndteringen av pasientjournaler for helsevesenet, noe som også var formålet med opprettelsen av DIPS. *"Det er denne strategien som ligger i bunnen for videre strategiarbeid hos DIPS"* (r4).

Vi ble fortalt at dagens strategi er i prinsippet den samme strategien som bygger på de samme hovedlinjene og strategien som ble utarbeidd i 2005. Strategien har blitt tilpasset og endret underveis, men hovedlinjene, struktureringen og metodikken har vært den samme. Strategien er delt opp i tre pilarer: Lønnsom vekst, produktlederskap og intern effektivitet. Videre har DIPS definerte kritiske suksessfaktorer (KSF) innenfor hver av disse pilarene. *"dette er områder som vi prøver å forbedre oss på"* (r4). Disse følges opp og måles, noe vi igjen kan se i målekortet deres.

#### **4.2.3.2 Strategi arbeidet i dag**

Strategiplanen som ble utarbeidet våren 2005, var den første av sitt slag, og målet var å dokumentere strategien samt å operasjonalisere den i DIPS. Strategiplanen har en gyldighetsperiode på tre år fra 1. januar 2007 til 1. januar 2010.

Styret og ledergruppen var de som innledet arbeidet dagens strategi i første omgang, så ble resten av organisasjonen involvert ved at de kjørte et todagers strategi seminar. I prinsippet har alle i DIPS gjennom seminarer og gruppearbeider hatt mulighet til å komme med bidrag til strategiplanen. Men det er ledergruppa og styret som har hatt det avgjørende ordet i forhold til utforming av strategien, altså en top-down prosess.

Den nåværende strategien ble godkjent og vedtatt av styret i DIPS 2. desember 2006. Videre står det at den overordnede strategiplanen som DIPS selv har utformet skal gjennomgå og oppdateres årlig (på høstparten), dette skal skje i forkant av budsjettprosessen.

Forutsetningene for nåværende strategiplan er at det ikke skal tilføres ekstern kapital i vesentlig grad. DIPS har selv bestemt at rammene for videre vekst i gjeldene planperiode skal

skapes gjennom intern verdiskapning. De har også sørget for at forretningsidé, visjon, kundeløfte, kjerneverdier og hovedmålsetting er tatt inn i kvalitetshåndboka.

#### ***4.2.3.3 Hva påvirker strategioppnåelse?***

Det er flere faktorer som påvirker graden av strategi oppnåelse i DIPS. Respondentene beskriver sentrale flere faktorer som har betydning for selskapets strategier. Som nevnt tidligere er markedet i Norge gitt, ved at det finnes kun fem helseregioner og en viktig faktor for strategien er å fokusere på hva som skjer i markedet.

En nylig hendelse i det Norske markedet har ført til nye muligheter for DISP. *”Nå har det skjedd ting i sør og vest som kan gjør at vi kan komme i posisjon igjen, og dermed ønsker vi å plukke den frukten som henger lavest først”* (r4). Det som respondenten refererer til er at Tietoerator mistet rammeavtalene som de inngikk med Helse Vest og Helse Sør. Dette åpnet derfor opp til økt markedsandel i Norge og jobbingen mot disse helseregionene var derfor en prioritet for DIPS. *”Først tar vi det norske markedet”* (r4). DIPS har derfor ikke skrinlagt satsingen på det utlandskmarkedet, *”men det ligger nok noen år fram i tiden”* (r4). Fordelen som de selv sier er *”vi har gjennomført en overordnet analyse på deler av det utlandske markedet så vi vet ka vi må gjør for og nå frem”* (r4).

Som nevnt tidligere tapte DIPS et anbud med Helse Vest og Helse Sør, selv om de selv mente de hadde det beste produktet. Dette førte med seg strategiske endringer: *”Etter at vi tapet mot Tietoerator så hadde det ganske stor innflytelse på de målsetningene som vi hadde satt oss i strategien”* (r4)

Fokuset gikk på det teknologiske aspektet hvor produktene til DIPS skulle over på en ny plattform som kundene etterspurte. Et stort tema internt i DIPS har derfor vært avgjørelsen av å gå over til en serviceorientert arkitektur (SOA), noe som vi også nevner i kulturkapittelet.

Det DIPS lærte av anbudstapet til Tietoerator var å ha en klar strategi på hvor man ønsker å være, og kommunisere denne tydelig ovenfor kunden. De to viktigste eksterne faktorene for DIPS er utviklinger innefor marked og teknologi. DIPS nevner også føringer fra myndighetene som en annen viktig faktor. *”Når det gjelder myndighetsføringer så er det for så vidt at myndighetene stille veldig mange krav i forhold til løsningene vi lager”* (r4).



Når det gjelder interne faktorer snakker respondentene om tilgangen på kompetanse som den avgjørende faktoren. For DIPS som er en kompetansebedrift er det nødvendig å tilegne seg rett kompetanse for å være konkurransedyktig.

Det siste som DIPS trekker fram er intern effektivitet. Selskapet har vokst kraftig de siste årene, og det er da viktig å fokusere på intern effektivitet. ”Vi har vel mer en doblet staben fra 2003, og det har hatt en del implikasjoner i forhold til måten vi organiserer på og intern effektivitet” (r4). ”Vi prøver å ta ut effekten av økningen i antall ansatte” (r4). I tillegg har DIPS gjort strukturelle endringer som vi kunne se av figur 1, ved å effektivisere og synliggjøre ansvarsforholdene i organisasjonen vil selskapet kunne bedre den interne effektivitet.

#### **4.2.3.4 Strategi i det daglige arbeidet**

Vi skal her beskrive hvordan DIPS ivaretar sine strategier og hvordan de skal nå sine fokusområder. Som en del av den overordnede strategiplanen til DIPS har selskapet valgt å fokusere på tre strategiske områder som ansees å ha stor betydning for at de skal nå sine hovedmålsettinger:

- Lønnsom vekst
- Produkt
- Intern effektivitet

##### **Lønnsom vekst**

Ettersom en av hovedmålsettingene til DIPS er å øke markedsandelen og øke inntjeningen, må selskapet vokse. I strategiplanen til DIPS forteller de hvordan dette kan skje. DIPS er pr. i dag en av de største aktørene på PAS/EPJ og videre vekst er en målsetning, enten det skjer organisatorisk (oppkjøp eller fusjon) eller markedsmessig.

DIPS har i løpet av 2006 gjennomført en overordnet markedsanalyse av flere land i Nord-Europa med sikte på en mulig inntreden. Disse analysene viser at DIPS er kommet svært langt innenfor PAS/EPJ utvikling og at markedet etterspør den typen funksjonalitet som selskapet tilbyr. Respondentene forteller at de ser store muligheter for videre vekst og å øke markedsandel, men selskapet vil prioritere det norske markedet på kort sikt og modulutvikling vil ta mye av DIPS sin oppmerksomhet.

Et problem med lønnsom vekst er at konverteringen fra klient – tjener – prinsippet (KTP) til service orientert arkitektur (SOA) hos kunden, er at disse kostnader må DIPS selv ta. Dette fordi kunden allerede har betalt for systemet og de betaler ikke for det nye systemet, men betaler for et løpende vedlikeholdssystem. Det å konvertere fra KTP til SOA gir ikke kunden mer funksjonalitet, men det gir både kunden og DIPS potensielle innsparinger på langsikt. Denne konverteringen til SOA er et stort økonomisk løft og det er ikke noe som blir gjort over natten påpeker en av respondentene. *”Vi er nødt til å bruke tid på dette, ellers ville vi ha gått med dundrende økonomisk underskudd”* (r4).

### **Produkt**

DIPS sier at de skal være produktledere innen for eHelseløsninger, et steg i denne retningen er konvertere til SOA. Et annet ledd i å oppnå denne strategien er at alle utviklingsprosjekter skal ha en prioritet i DIPS. Målsetningen er derfor å beholde den ledende funksjonalitet i produktene, og utvikle framtidige produkter som kan bidra og beholde denne posisjonen. DIPS har derfor inngått strategisk samarbeid med forskningsmiljøene i Norge som gir kunnskap med størst potensial for langsiktig verdiskapning. Videre vil DIPS minimere antall feilmeldinger ved å respondere raskere ovenfor kunden. Alle disse elementene skal bidra til å opprettholde strategien som produktleder.

### **Intern effektivitet**

Ved å investere i det nye systemet kan DIPS spare mye penger på testing og tid på installasjoner ute hos kunden. Som DIPS selv sier er det ingen garanti for at økt markedsandel gir økt lønnsomhet, det er derfor viktig at selskapet bedrer de interne prosessene. Som et ledd i den interne effektiviteten og spesielt innfor anbudsprosessene engasjerer DIPS hele bedriften og de har utviklet en metodikk for plan og oppfølging. *”hvis vi lover noe er det konsensus på at dette kan vi love”* (r4).

Et steg i intern effektivitet er å samordne helse – miljø – sikkerhet i kvalitetssystemet. Vi får vite at denne prosessen skal ferdigstilles i løpet av planperioden. Som et ledd i kvalitetssikringen skal selskapet utvikle et syringssystem for informasjonssikkerhet. Medarbeidersamtalene skal bidra til effektiv drift ved at alle stillinger i DIPS innehar en rollebeskrivelse og disse stillingene skal besettes av kompetente og motiverte medarbeidere. Det skal derfor vurderes i hvert tilfelle om ledige stillinger og roller internt skal utlyses.

#### 4.2.4 Økonomistyring

I teorikapittelet presenterte vi hvordan utviklingen innenfor økonomistyring har vært, i tillegg viste vi til at det ikke var en entydig definisjon av begrepet økonomistyring i litteraturen.

Dette gjenspeiler seg også i respondentenes definisjon av begrepet.

En av respondentene definerer økonomistyring som *”å utnytte ressursene best mulig og få mest mulig igjen for hver krone man bruker”* (r4). Videre forteller han at økonomistyring har to sider; *”Det ene er å holde igjen kostnadssiden og ikke bruke mer enn man trenger. Det andre er at man må invester eller legg ned de kronene som gir mest mulig igjen”* (r4). Denne balansen mellom å kontrollere kostnadene mot det å investere er hva respondenten legger i begrepet økonomistyring. *”Det er ikke alltid at det er gitt å holde igjen pengene, det kan godt hende at man må satse. Du må i hvert fall sørge for at du får igjen det du forventer å få igjen”* (r4).

##### 4.2.4.1 Utvikling av økonomistyring

Det var i hovedsak bruk av budsjetter og regnskap i DIPS, men disse ble i liten grad brukt til å styre etter. Før var det mye prøving og feiling, og nøyaktigheten av informasjonen i f.eks. likviditetsbudsjettene var ikke alltid optimal. Respondentene mener den gode starten som selskapet fikk, var avgjørende for at økonomistyringen ikke hadde større fokus. *”DIPS levde på mange måter i en ”kuvøse” med finansiering fra det offentlige gjennom å være en avdeling på sykehuset ”* (r4). Selv om det offentlige hadde en betydelig eierinteresse så tror nok en av respondentene at DIPS ville ha overlevd i det private, *”men det er klart at det å få den roen til å holde på med og invester i kunnskap, og i oppbyggingen av systemet og ikke treng å hige etter den siste kronen er avgjørende”* (r4). Ettersom selskapet hadde den roen over seg fikk de dermed mer tid til å tenke på produktutvikling istedenfor å bekymre seg over kostnadene. En annen faktor for at selskapet har begynt å fokusere mer på økonomistyring skyldes også utviklingen av selskapet og hvordan økonomien og organisasjonen har vokst. I årene 1997-2001 har DIPS hatt en økning på 325 % i antall ansatte, og en 287.1 % økning av omsetning. I tillegg hadde omleggingen av helsevesenet en stor betydning. Viktigheten av reelle tall i datagrunnlaget i en anbudsprosess ble mer nødvendig. Når det var så stor usikkerhet rundt selve tallene som DIPS opererte med, var det også vanskelig å gi reelle tall i anbudsprosessen. Fordi man dermed kunne komme i fare for å legge inn større marginer enn nødvendig. Dette kunne da i verste fall føre til tap av anbud.

*”Det som er blitt gjort etter at DIPS ble et privat selskap (1997) er å få kontroll på økonomien”* (r4). DIPS hadde kontroll før også, men som respondentene sier er DIPS mer bevisst på å skaffe kontroll og ha styring på økonomien. Funksjonen som den tidligere økonomisjefen hadde var økonomistyring i tradisjonell forstand.

#### **4.2.4.2 Økonomistyring i dag**

Den nye økonomisjefens oppgave var å få kontroll og ta styring på økonomien til DIPS. Erfaringen fra tidligere jobber og prosjekter med innføring av balansert målstyring har vært en viktig erfaring for nåværende økonomisjef. Dette er noe han har tatt med seg i å få kontroll på økonomistyringen i DIPS. Det nye av året er altså bruken av målstyring. *”Det er målstyringen som er verktøyet vårt internt”* (r4). Respondentene mener at en annen viktig faktor er at den økonomiske situasjonen som DIPS befinner seg i gir rom til å avvike fra budsjettet og prøve nye metoder. *”Jeg tror at hadde vi vært i en situasjon hvor vi hadde stram likviditet, så hadde vi nok hatt en strammere budsjettstyring”* (r4).

*”Hvis vi ser at det byr seg en mulighet så kan vi avvike fra budsjett”* (r4). Budsjettet er derfor ikke en begrensning hos DIPS, men mer som en ”korridor” hvor man tillater seg å gå ut av det hvis man må det. Vi kan dermed si at budsjettet internt i DIPS ikke lenger er så aktivt som verktøy. En annen faktor er at styret bruker det som et oppfølgingsverktøy. *”Har vi avvik fra budsjettet, så blir vi spurt om det”* (r4). *”Den viktigste funksjonen som budsjettet har er hvor mange medarbeidere kan vi ansette”* (r4). Respondentene mener at de knappe faktorene for DIPS er ressurser og kapasitet, og hvordan bruke å utnytte disse på en mest effektiv måte.

En annen grunn til at DIPS fokuserer mer på økonomistyring er at *”... men hvis vi ikke er effektive nok kan vi risikere at en nykommer kan etablere seg i en nisje innenfor vårt marked”*(r4) Det er ikke en umiddelbar risiko for det etter som inngangsbarrierene er for å komme inn er høye. DIPS er likevel proaktiv i forhold til endringer i marked.

#### **4.2.5 Rapportering**

Det finnes flere rapporteringsformer i DIPS, og for hvert styremøte presenteres en regnskapsrapport. *”Vi rapporterer det samme internt som vi rapporterer til styret”* (r4). Selv om regnskapsrapportene behandles på hvert styremøte bruker man ikke mye tid på disse med mindre det har oppstått avvik. Budsjettet skal godkjennes av styret. Respondent 4 forteller

videre at det finnes ikke spesifikke avdelingsregnskap, eller rapportering fra avdelingene i forhold til regnskap eller finansielle nøkkeltall.

I DIPS er det en hierarkisk rapporteringsprosess, dvs. at det er økonomisjef som rapporterer videre opp til styret, mens avdelingene rapporterer til økonomisjef som konsoliderer rapporten til styret. Avdelingene lager ikke selvstendige rapporter, men fyller ut sine tall i målstyringen. *”Det er jeg som konsoliderer rapportene”* (r4).

Endringen i økonomistyringssystemet har ført til endring i rapportering og det er målstyringen som ledergruppen går gjennom. Avdelingene har sine måltall som de må svare for og forholde seg til. De rapportene som økonomisjefen får er tall hentet fra avdelingene som så settes inn i målstyringsrapporten. Avdelingslederne som har budsjettansvar i organisasjonen er: utviklingssjef, produksjef og markedsjef. Disse har ikke et selvstendig budsjett, men konti innenfor egne områder i budsjettet. *”Det er en rein kostnadsoppfølging”* (r4). Et slikt sett med konti kan være opp til 8-10 konti, slik som markedsavdelingen har. I tillegg blir avdelingene der det er relevant fulgt opp med salgsmål. Salg av produkter går på markedsavdelingen sitt budsjett, mens salg av konsulenttimer går på konsulentavdelingens sitt budsjett.

Personalkostandene rapporteres ikke på avdelingsnivå. Grunnen til dette er at når DIPS tar en beslutning på å ansette noen anser de det som faste kostnader. Disse kostnadene har derfor veldig liten påvirkning for avdelingen. Men blir fulgt opp på overordnet nivå. *”Vi kan selvsagt måle på det, men det er ikke avdelingens beslutning og ansatte noen”* (r4).

I tillegg operer DIPS med internregnskap, som ledergruppen rapporterer månedlig til styret. DIPS har forskjellige typer verktøy som bidrar til økonomistyring, men størst fokus tilrettelegges målstyringen. Vi skal gå nærmere inn på bruken av målstyring i DIPS under del kapittelet 4.3.8.

#### **4.2.5.1 Bruk av økonomisk informasjon**

I ledergruppen er det avvik man tar tak i, disse må gjøres rede for fra den aktuelle avdelingen som avviket skyldes. *”Hvis det dukker opp noen alvorlige avvik så har vi en tiltaksliste som vi følger opp månedlig i ledergruppen”* (r4). Da får den aktuelle avdelingslederen beskjed om å komme med en plan for å korrigere avviket til neste møte. *”Disse avvikene må forklares eller komme med tiltak for å korrigere dem”* (r4). Noen ganger må man tilføye eller kutte ned på ressursene for å holde seg innenfor rammene, men avdelingslederne kommer som regel opp med

en tiltaksplan. Konklusjonen er at *"alvorlige avvik trigger aksjoner, og det er hele tiden målstyringsverktøyet vi forholder oss til"* (r4).

Ettersom all produksjon skjer i form av prosjekter vil også prosjektrapportene være en sentral del i styringsgruppen. *"Den viktigste rapporten fra produksjon er rapporteringene fra prosjektene for det er der vi styrer de store summene"* (r4). *"De er kanskje viktigste interne oppfølgingen vi har, er prosjektoppfølgning"* (r4).

Alle prosjektledere må rapportere til styringsgruppen fortløpende, de rapporterer i forhold til fremdrift, milepæler osv. Styringsgruppen er altså interessert i progresjonen. *"Det det går på er å bli ferdig i tide, med tilstrekkelig kvalitet og få den funksjonaliteten som kreves av kunden innfor den rammen som er gitt"* (r4). I tillegg estimerer prosjektgruppene med hvor mange timer som skal brukes innfor gitte områder. DIPS har satt ett mål på maks 10 % overskridelse fra målstyringen og eventuelle avvik må forklares til ledergruppen. Men DPIS er ikke kommet helt i mål, når det gjelder måling og oppfølging av samtlige prosjekter. *"Den strukturerte rapporteringen fra prosjektene er etter min mening for dårlig"* (r4). DIPS har fortsatt mye å lære og en del å hente, men at de kommer til å ta tak i dette framover. DIPS har nå hatt større fokus på å få prosjektene til å nå tidsfristen og holde seg innenfor rammene for funksjonalitet, enn å fokusere på kostnadskontroll.

#### 4.2.6 Prestasjonsmåling i DIPS

Vi skal her beskrive hvordan DIPS overvåker driften og hvordan de hele tiden kan se i hvilken grad man oppnår de målene, og hvordan man kan gjøre justering hvis man ikke når disse målene. Økonomistyringssystem blir på denne måten et ledelsessystem hvor ledelsen kan måle hvor bra bedriften gjør det, og styre etter disse målene. Ofte når man referer til prestasjonsmåling snakker man derfor om å kontrollere adferd ved hjelp av målinger og incentiver.

Historisk sett har ikke DIPS hatt annen oppfølging av prestasjoner enn i hvilken grad de har holdt seg innenfor budsjettet. Før 2004 foregikk mye av måling og oppfølging gjennom budsjett mot regnskap. DIPS bruker i dag balansert målstyring for å se hvor bra prestasjonene deres er fra måned til måned. Indikatorene i målekortet angis med en fargekode (Grønn, Gul og Rød), hvor grønn er best og ved rød indikator kreves det forklaring eller eventuell tiltaksplan fra personen som er indikatoreier.

De områder som DIPS måler på er finans, kunde, interne prosesser og humankapital. De strategiske fokusområdene blir brutt ned i delmål, disse blir igjen kategorisert inn i de fire perspektivene. DIPS kan dermed både avdekke måloppnåelse i forhold til de fire perspektivene og de tre strategiske fokusområdene. Målingene skjer både på avdelingsnivå og samlet for hele bedriften. På finans blir avdelingene fulgt opp og målt i forhold til budsjettert salg og fakturerte timer. Kundene måles på det overordna nivået og dataen som brukes her er fra kundetilfredshetsmålingene (KTI) som skjer en gang i året, samt posisjon i brukerundersøkelsen. Kundetilfredsheten er et viktig verktøy for ledelsen, og fornøyde kunder er viktig i forhold til videre vekst. Et annet aspekt er i KTI målingen er den kommunikasjonen som gjøres av konsulenter og selgere i DIPS, og den uformelle informasjonen som gis her er en verdifull faktor.

Interne prosesser måles både på overordna nivå og avdelingsnivå, fordi her gjelder alt fra antall salgbare nye produkter til hvor mange moduler er konvertert til SOA. I tillegg måles eventuelle avvik, dvs. antall produkter som ikke tilfredsstill kundekravene eller er rapportert feil. Mellomlederne blir fulgt opp på hvordan de gjør det i forhold til de konti som de er ansvarlig for. Disse konti blir konsolidert av økonomisjefen som igjen blir brukt i strategigruppen.

Det siste fokusområdet til DIPS er humankapital. For alle kompetansebedrifter er tilfredse medarbeidere avgjørende for å beholde kompetansen. Målingen som blir gjort her er materialet hentet fra selskapets ansattes kundetilfredsmåling (ATI). Målingene skjer en til to ganger i året. Både ATI og KTI brukes og måles på det overordna nivået og styret diskuterer eventuelle avvik og iverksetter tiltak etter det.

Det har tradisjonelt sett ikke vært incentivordninger i DIPS før 1999 da fokuset på å øke konsulenttimer ble innført i strategien. Ifølge en av respondentene er grunnen til dette at ansettelsesbetingelsene i DIPS, har vært meget gode. DIPS har alltid ønsket å skape et godt arbeidsmiljø og bevisst satsing på trivsel var en vesentlig faktor i denne utviklingen. DIPS har en rekke frynsegoder (som kan sees på som incentiver) som fri telefon, hjemme pc, Internett og gratis trening. I tillegg har DIPS en særdeles god helseforsikring hvor de kan gå utenom helse-køen ved eventuell sykdom. Selskapet arrangerer også årlige sosiale begivenheter hvor alle kontorene kan delta. En av grunnene til at DIPS ikke operer med incentiv ordninger er at; *"Jeg tror ikke at den virksomheten som vi driver på med er egnet til å gi incentiver ned på*

*den enkelte medarbeider i forhold til de strategiske målene*” (r4), og ettersom mye av arbeidet i selskapet er prosjektbasert.

DIPS fraviker denne ordningen på et område, og det er som nevnt på konsulentsiden.

*”Derimot for konsulentene som jobber på timer og med fakturering er det snakk om et helt annet bonussystem”* (r4). Ettersom konsulentene jobber med å fakturere timer og man kan måles nøyaktig på hvor mange timer de har fakturert, er det ingen problem med å måle prestasjonen deres, sier en av respondentene. Problemet med å ha incentiver er at det blir for svake kobling mellom incentiv og prestasjon, og en av respondentene tror det lengste DIPS kan strekke seg er på avdelingsnivå. *”Det er klart at man kan finne andre incentiver, men ordninger direkte knyttet til strategien er vanskelig å få til”* (r4). Et eksempel er å knytte incentiver opp mot utvikling. Med utvikling inngår også begrep som kvalitet og selskapet ser at det kan oppstå problemer med å måle kvalitet ettersom forskjellige interessenter har forskjellig oppfattelse av ordet.

Tradisjonelt sett har det vært viktig med kostnadsfokus fra ledelsens side, men for å kunne vite hva som bidrar sterkest, må man analysere og måle ulike faktorerens betydning for resultatet i virksomheten. DIPS ønsker derfor med sin målstyring å imøtekomme slike utfordringer ved å bruke målstyring i sin daglige drift. De har derfor skiftet fokuset fra avviksforklaringer til å komme opp med tiltaksplaner og bli mer resultatfokusert opp mot hovedmålsetningene i strategiplanen.

## **4.2.7 Kultur i DIPS**

En annen faktor som påvirker koblingen mellom strategi og økonomistyring er kultur. I dette kapitlet tar vi derfor for oss kulturen i DIPS og eventuelle forskjeller som kan påvirker strategien og økonomistyringen i selskapet.

### **4.2.7.1 Vekst og kultur**

DIPS har gjort det bra i alle årene som selskapet har eksistert. Man har derfor bevilget seg veldig mange goder og ordninger. Ved at selskapet har gått så bra gir det liten forståelse for hvorfor man nå fokuserer på økonomistyring og innsparinger. Selv om DIPS har en veldig god likviditet og framtidsutsiktene ser lys ut, er det en forutsetning for videre drift å ha god økonomi. Det ble derfor viktig at alle godene og den gode økonomiske situasjonen til DIPS



ikke blir en "sovepute" (r4). Kulturen kunne fort bli en hemske for DIPS og det var derfor viktig for selskapet" *Vi evner å omstille oss fortløpende, for da blir vi ikke feit og lat*" (r4)

#### 4.2.7.2 Nye og gamle ansatte

Forskjellene mellom nye og gamle ansatte illustrerer forskjellene mellom kulturene i DIPS. *"En annen kulturbarriere er forholdet mellom gamle og nye DIPS ansatte"* (r4). Forskjellen mellom de nye og "gammelhunda" (r5), altså de som var her fra starten og de som har kommet inn i ettertid. *"De som kommer inn utenifra har ofte en annen tankegang enn de gamle, fordi de har større forståelse for ledelsens roller og større forståelse for at man må være påpasselig med bruken av penger"* (r4). Det at de gamle ansatte har levd et "beskyttet liv" (r4), og dette skaper en viss kulturell forskjell. Et annet aspekt er godene i DIPS, *"jo flere goder man bevilger seg jo dyrere blir det å "opprett holde de"*(r4)). Det er derfor forventet at eventuell reduksjon av goder vil kunne føre til bråk, og denne velferdskulturen henger fortsatt igjen hos flere av de gamle.

#### 4.2.7.3 Økonomer og ingeniører

Kulturforskjellen mellom ingeniører og økonomer kan illustreres med følgende utsagn: *"Vi er noen økonomer og vi har på en måte en oppfatning av verden, mens ingeniørene har sin oppfatning av verden"* (r4). Her forteller respondentene at det er ikke bestandig at disse verdenene alltid korresponderer med hverandre, noe som kan skape forvirringer og gi grobunn for konflikter. Mye av grunnen er at ingeniører og økonomer har blitt oppfosteret i forskjellige utdanningsmiljøer. *"Helt siden man studerte har man hatt samme oppfatning av verden i forhold til andre"* (r4). Altså har forskjellige institusjoner bidratt til å skape egne verdener, hvor begreper ofte ikke blir oppfattet likt av personer med ulik yrkesbakgrunn. *"Det er en del elementære økonomibegreper og forståelse som man tror er en selvfølge som ikke nødvendigvis er det for andre"* (r4). En del av arbeidet til økonomisjefen har derfor gått til å forklare hvorfor DIPS gjør det de gjør. Slike økonomiske tiltak er ikke alltid en selvfølge og det må derfor forklares slik at personer med ulik innblikk forstår hvorfor ting gjøres.

*"Tankegangen til ingeniørene er at "det er ikke så nøye hva vi bruker pengene til bare produktet blir bra", så der er det litt sånn kulturkollisjon mellom økonomer ingeniører"* (r4).

#### 4.2.7.4 Teknologi og kultur

Når det gjelder teknologiske kulturer i DIPS sier en av respondentene at det naturlig nok følger lengden på hvor lenge man har vært ansatt. Kulturforskjellen ligger som nevnt tidligere

i de som alltid har vært her og de som er kommet inn. Siden det er de gamle som har bygget den klienten DIPS operer med nå, baserer man seg på klient-tjener-prinsipp (KTP). DIPS vedtok i 2006 at de skal gå over til den nye serviceorienterte arkitektur (SOA), men at de samtidig skal jobbe videre med det gamle systemet. *"De gamle er redd for at de skal henge på det gamle systemet og bli hengende på det gamle, mens de nye får jobbe med det nye"* (r5). Respondentene mener at kulturforskjellen her ligger i at de gamle har en sterk eierskap til det gamle systemet, og at de føler at de mister eierskapet ettersom det nye systemet overtar kontrollen. Tiltak som er blitt gjort for å hindre eventuelle slike konflikter er at DIPS har prøvd og engasjerer de gamle i det nye systemet. *"Men man har prøvd å få de gamle med på prosjektet"* (r5).

Valg av programmeringsspråk er også en teknologisk utfordring som alltid vil skape konflikter fordi det er så forskjellig sterke ønsker fra de ansatte. Et av tiltakene som DIPS har gjennomført er kompetanseheving for de ansatte, dette gjøres for å minske avstanden mellom de ansatte og bredere kompetanse gir bedre fleksibilitet. I tillegg har de ansatte i DIPS *"høy arbeidsmoral, og er resultatorientert"* (r5). Videre påpeker respondentene at det vil gå mange år før DIPS klarer å flytte alt over til det nye systemet, og det har vært mange diskusjoner på akkurat dette området. *"Noen av de gamle som har sterk eierskap til det gamle systemet mener det bare er tull å skifte"* (r4). Argumentene deres har vært at DIPS kan leve med det gamle systemet i mange år til, og det er bortkastet tid og ressurser å endre systemet. Dette er en klassisk eierskapskultur og det er liksom min baby og vi skal ikke gjøre noe med den. DIPS har derfor lagt denne diskusjonen helt død, og fortalt at det nye systemet skal på plass uansett. Utfordringen ligger derfor i hvor raskt DIPS klarer å konvertere over til det nye systemet og hvordan skal de organisere det.

#### **4.2.8 Kobling strategi og økonomistyring i DIPS**

Her vil vi beskrive hvordan DIPS knytter strategien sammen med økonomistyringen. *"Jeg har lest en del strategiplaner og veldig ofte er det en haug med gode intensjoner og ønsker som ikke er mulig å relatere seg til i det daglige"* (r4).

DIPS har også erfart i løpet av selskapets historie har det ikke vært fokusert på å operasjonalisere strategien. Ettersom DIPS ikke har formalisert strategien sin tidligere har det heller ikke blitt utarbeidet en handlingsplan. En av grunnene til dette skyldes at DIPS har stort

sett operert med en kognitiv strategi da virksomheten bestod av de ”gamle”, og det har derfor heller ikke vært nødvendig med en skrevet strategi. Spørsmålet ble da hvordan skal man måle strategien og hvordan hente fram dataen som skal brukes for å kunne måle den.

Som nevnt tidligere under utvikling av økonomistyringssystemet i DIPS har selskapet nylig implementert målstyring. Formålet med endringen av styringssystemet var nettopp å kunne måle strategien. *”Når jeg begynte å jobbe med strategien i DIPS, hadde jeg allerede jobbet mye med målstyring fra tidligere jobb”* (r4). Ved at respondent hadde denne erfaringen fra tidligere arbeid var vedkommende veldig bevisst på utformingsprosessen av strategiplanen. *”Jeg var veldig bevisst at når vi laga strategiplanen så skulle det være konkret, operasjonaliserbar og målbar”* (r4). DIPS har klart å konkretisere målene gjennom å være bevisst på dette. Dette gjør at man kan gå gjennom strategien punkt for punkt og samtidig skal selskapet kunne måle progresjonen. *”Jeg tror ikke det er mange punkter/utsagn som ikke lar seg følge opp eller måle”* (r4). Det å kunne måle utviklingen var en bevisst handling fra DIPSs side og det mener en av respondentene at selskapet har fått til. *”Jeg føler at vi i DIPS har en god kobling”* (r4).

Et annet aspekt med å kunne operasjonalisere målene og illustrere framgangen er at ledergruppen til DIPS har blitt mer bevisst og de ser nytten av dette. I forhold til kundetilfredsmåling og ansatte tilfredshetsmåling så gjennomfører selskapet undersøkelsen 1-2 ganger årlig. Dataen fra disse undersøkelsene brukes i målstyringen, men det er kun ett spørsmål i hver undersøkelse som blir tatt med i målstyringen. Problemet går først og fremst på det tekniske, det å få fram dataen som DIPS trenger å plukke ut i for å sette sammen målstyringsrapporten. Det at DIPS fortsatt sliter med noen av elementene i målstyringen er relatert til prosess med å få fram en automatikk i rapporteringen. I dag mater man dataen inn manuelt. *”Men ellers føler jeg at forståelse av målstyringen kontra strategien er veldig god i ledergruppen, vi har hatt en ganske lang prosess på dette der alle var involvert”* (r4).

*”Men vi har ikke gått ut med noe informasjon rundt målstyringen lengre ned i organisasjonen”* (r4). Videre får vi vite at ledelsen har en klar forståelse av økonomistyring og at det i praksis betyr det å følge strategien til selskapet. En av grunnene til at målstyringen ikke er implementert lengre ned i organisasjonen er at selskapet ikke er moden nok til å implementere den på det nivået. DIPS mener at styringen ikke skal omfattes på ansatte nivå, men i første omgang være ett ledelsesverktøy. *”Strategiplanen har vi oppe fra tid til annet,*

*men jeg tror at den koblingen med at vi driver på med økonomistyring for å oppnå den strategien vi har satt er relativ umoden lengre ned i organisasjonen” (r4)*

### **4.3 iTet AS**

I denne innledende delen vil vi beskrive iTet som selskap i forhold til historie, forretningsområder og organisatorisk og økonomisk utvikling.

iTet ble grunnlagt i 2000, selskapet er en fusjon av IKT-selskapene Cinet, Nordlandsdata, KS EDB, Moment Data og Tromsdata. Dette var de største IKT bedriftene i Nordland på denne tiden. Nordlandsbanken har vært med som en sentral eier i alle år fra en av fusjonspartnerne Nordlandsdata ble etablert i 1964 til dannelsen av iTet. Nordlandsbanken har en eierandel i iTet på 38 %, Kunnskap Invest 48,8 % (eid av ansatte i iTet), VISMA ASA 12 % (inn fra nov. 2005) og resterende er små aksjonærer. Bedriften er i all hovedsak delt opp i tre regioner Nordland, Hålogaland og Troms/Finmark. I tillegg til dette har iTet tre avdelinger som går på tvers av geografi: support, datasenteret og ERP (VISMA). Bedriften dekker det meste av Nord-Norge, og er i dag lokalisert fra Mo I Rana i sør til Alta i nord. Selskapet har i dag ca 120 ansatte fordelt på 6 kontorsteder (Mo I Rana, Bodø, Sortland, Harstad, Tromsø og Alta).



*taklet*”(r3). Organisasjonen ble veldig stor (ca 250 ansatte) med stor geografisk spredning, fra Alta i Nord til Mo i Rana i sør. Dette gjorde organisasjonen noe uoversiktlig i begynnelsen, og det var vanskelig å ha full kontroll/oversikt. Dette fordi nye systemer og rutiner skulle samles og integreres, noe som var utfordrende og tok lang tid.: ”De første månedene hadde vi nok ikke full kontroll på ”*hvor er status*” økonomisk sett.”(r3)

Et annet forhold som skapte enda større utfordringer var at de ulike selskapene som ble slått sammen fortsatte å eksistere i ulike lokasjoner. Dette skapte store utfordringer for samarbeidet og vanskeliggjorde samarbeidsklimaet i det nye selskapet. Det nye selskapet hadde store interne utfordringer i begynnelsen, og var i starten meget sårbart for eksterne forandringer i denne perioden. Så ”sa det bråstopp”. Markedet og inntektene uteble, og iTet satt med alt for mye folk i forhold den jobben de skulle utføre. Dette måtte få konsekvenser, og organisasjonen ble gradvis nedbemannet. I 2001 hadde iTet 230 ansatte, mens man i 2002 nedbemannet til 89 ansatte. Dette var nødvendig for å få ned kostnadene, og påvirket naturlig nok organisasjonen. Her ble også to kontorer lagt ned.

*”Vi har ikke vært nede for telling, selv om det kanskje av og til har sett slik ut”.* (r1)

Bedriften har flere ganger vært langt nede, men den har holdt seg på beina og kommet seg igjennom den vanskelige perioden. ”*Vi har blitt slengt tilbake i målet flere ganger og måtte starte på null (eller minus null) flere ganger. Når vi trodde vi var på gli har det bare sagt stopp.*”(r3) Selv om dette har vært utfordrende for iTet, har dette ifølge en av respondentene hatt en positiv effekt på organisasjonen. Dette fordi man ikke blir ”lat” men hele tiden må jobbe for å holde hodet over vannet.”*Du er presset hele tida til å gjøre kreative/kommersielle løsninger på smarte måter, det har iTet vært nødt til. Dette er i dag en styrke for iTet*” (r1) På denne måten har ikke problemene bare hatt negative sider for organisasjonen.

I 2005 kjøpte iTet VISMA Solutions sin virksomhet i Nord-Norge og her overtok de 12 ansatte. Dette oppkjøpet var et ledd i det å bli en totalleverandør. Dette gjennom at iTet ble bedre på ERP løsninger. Samtidig har iTet sett østover og inngått partnerskap med det svenske IKT- selskapet Exit AB. I dag opplever iTet sammen med resten av IKT-bransjen i Norge gode tider. De får hele tiden nye prosjekter, samtidig som det er god økonomi i bunn.

*”Når faktureringsgraden ligger på 75 % ”må” dette gi resultater.”*



Da iTet la ny strategi i 2005, la man en ny struktur som var tilpasset denne nye strategien. Det ble utviklet en matriseorganisering. iTet ble organisert etter produkt/marked og ikke etter geografi. Tanke med denne løsningen var at man da kom "nærmere markedet" og kunne styre konsulentene mot kunden. For en "liten" IKT-bedrift som iTet, med et stort geografisk område var denne strukturen en fordel. Dette fordi man ikke har råd til å sitte med spisskompetanse innenfor de ulike feltene på alle kontorene. Man kan da flytte kompetanse etter der man har behov. Dette gjør at små teknologiorganisasjoner kan bli mer konkurransedyktig i Nord-Norge. Denne typen organisering skaper også bedre samhandling på tvers i organisasjonen. Etter å ha prøvd ut denne organisasjonsformen en stund opplevde imidlertid iTet problemer. *"... hvis ikke organisasjonen er moden for å takle denne typen organisering så kollapser den, og det var vel dette vi så hos oss."*(r1)

Et av problemene som iTet opplevde med matriseorganiseringen var problemer med rapporteringen. Dette gjennom at en konsulent måtte forholde seg til både en leder på sitt kontor men også kunne bli "angrepet" av en selger på et annet kontor eller en annen region som trengte hans/hennes kompetanse. Dette gjorde at konsulentene fikk mange å forholde seg til. Det ble vanskelig for konsulentene og avgjøre hvem han skulle forholde seg til.

Strukturen ble for komplisert for iTet og de måtte gå "tilbake" til en geografisk organisering. Denne strukturen er enklere og mer "forståelig". Budsjett og personalansvar ligger i dag på de enkelte kontorene. Dette er mer likt den organiseringen bedriften hadde før 2005. Videre føre dagens organisering at man får mer nærhet mellom ledelse og ansatte. Dette fører til mer trygghet og bedre oppfølging av hver enkelt:

*"Man blir hørt og tatt hensyn til i større grad."* (r3)

Hver region består av ulike kontor. De ulike kontorene har en avdeling for salg og en konsulentavdeling. Hver region har en konsulent- og en salgssjef. Hver region har tilslutt en regionsjef. I ledergruppa sitter de tre regionssjefene samt administrerende direktør og økonomidirektør, og direktør for VISMA Solutions, samme som for region Nordland. I tillegg blir markeds og personalsjef innkalt i ledergruppa etter behov.

Denne organiseringen setter samtidig større krav til regiondirektørene i iTet. Dette fordi de må ha to tanker i hodet samtidig: For det første må man ha fokus på sitt ansvarsområde (sin region), men man må også ha fokus på hele virksomheten fordi man sitter i ledergruppa. En mulig svakhet med denne organiseringen er derfor at organisasjonen blir mer fragmentert,



























Mellomlederen for selger og konsulent, blir målt på hvordan deres avdeling gjør det, altså summen av faktureringsgrad eller summen av omsetning/resultat(db). I tillegg til dette blir mellomlederne målt på i hvilken grad de klarer å overholde kostnadsbudsjettet i sin avdeling. Avdelingslederne må også rapportere inn reklamasjoner.

Regionene måles opp mot hverandre gjennom møter i ledergruppa. Her måler man prestasjon og regiondirektør blir målt på følgende parameter for sin region: Topplinja, faste avtaleinntekter, DB, faktureringsgrad, P-index (Personalkostnad/db), bunnlinja, avvik på kostnadssiden, prospekt (hva vi har liggende som prospekt i salgsoyemed) og reklamasjoner(kostnadsspørsmål, kredittreng er dyrt i forhold til rente).

Måling av prestasjonsoppnåelse går altså i høy grad ut på å se i hvilken grad de ulike avdelingene makter å nå sine respektive budsjett i perioden. En av de lederne sier at han kun ønsker at de som rapporterer, rapporterer avvikene, det er de han er interessert i.

I tillegg til å se budsjetterte tall, måler også iTet prestasjon på overordnet nivå i forhold til kundetilfredshet og ansatte tilfredshet. Ansattetilfredshet måles en gang i året opp mot hver avdeling. Skillet mellom de ulike avdelingene er fordi man da kan finne ut hvilke utfordringer som eksisterer på de ulike avdelingene, og sette inn nødvendige tiltak på de ulike plassene. iTet har et strategisk mål i forhold til den samlede ansattetilfredshet som de måler opp mot. Her kan iTet finne ut "hvor skoen trykker" i forhold til de ansatte: *"Er det hytte på Soløyvannet eller er det mer lønn som skal til?"*(r1)

Ledelseevaluering er også et ledd i å måle ansattetilfredshet. Her blir leder og mellomledere i iTet målt i forhold til hvor "gode" ledere de er. *"... det (ansettelsestifredshet) er særdeles viktig fordi vi er en kunnskapsbedrift, og de ansatte er grunnlaget for vår eksistens"*.(r2)

Kundetilfredsheten måles også en gang i året og dette gjøres via iTet selv. Kundetilfredshet er viktig for ledelsen *"Grunnen til at vi har det er at det er nedfelt i strategien"* (r2)

Kundetilfredshet er også et viktig verktøy for ledelsen for å få tilgang på informasjon: *"Vi i ledelsen får som regel ikke vite om kunden er fornøyd"* (r2). Ledelsen er ofte langt fra kundene og har ikke mulighet til å få vite om enkelte kunder er missfornøyd.

Kundetilfredsheten er derfor et viktig verktøy for ledelsen. Kundetilfredshet er viktig for iTet fordi kunder ofte er de beste markedsførerne av bedriftens produkter. Samtidig kan iTet gjennom å måle kundetilfredshet få verdifull informasjon i forhold til hvor bedriften har forbedringspotensialet, og hvordan kundetilfredsheten er i de ulike områdene.

Når det gjelder å knytte resultater til prestasjonsmål er iTet som tidligere nevnt svært opptatt av oppnåelse av budsjettet, og avvikene. Resultatene er nesten utelukkende av finansiell karakter, med unntak av ansatte og kundetilfredshet. Dette gjør at koblingen mellom det som blir målt og de resultatene man ønsker å oppnå er ganske klare. iTet ønsker å oppnå det bunnlinjemålet man har satt for inneværende periode.

Når det gjelder å knytte en spesiell type atferd til prestasjonsmålingene blir dette gjort i noen grad. For selgerne har man ikke bare mål for salg, men også for hvor ofte de er ute hos kundene på besøk. Dette er et eksempel på at iTet forsøker å styre atferd gjennom prestasjonsmålinger. For konsulenter er det verdiskapende aktiviteter som er viktig. Dette gjennom at de blir målt på faktureringsgrad. Høy faktureringsgrad betyr at konsulentene bruker stor andel av sin tid på inntekt skapende aktiviteter.

Mellom konsulenter og selgere, legges det også opp til å oppnå en spesiell type atferd. Man ønsker at disse to skal samarbeide med hverandre, og belønner samarbeid mellom disse to gruppene.

Når det gjelder belønning og sanksjoner i forhold til å oppnå resultater, er det ikke noe utpreget kultur for dette i iTet. Det jobbes imidlertid mot å utarbeide dette og da ikke bare for selgerne, men også konsulentene. Det er imidlertid mulig for de enkelte avdelingene og regionene å opprette egne bonusordninger. Selgerne i Nordland har egen bonus ordning både på individuelt plan og felles. Denne bonusen utbetales på grunnlag av om selgeren eller teamet har oppnådd salgsmålene og målene for antall kundebesøk.”

Det ble også laget en bonusordning for å bedre samarbeidet mellom konsulentene og selgerne. Dette gjennom at det ble gitt gavekort til de konsulentene som la over salgsoppgaver til selgerne. Det ble også bonusbelønning andre veien. Et annet tiltak som har hatt god effekt er at man har innført et ”speedometer” på Bodø-kontoret som er et visuelt bilde av hvordan selskapet ligger an i forhold til budsjett: *”Dette har hatt veldig bra effekt, særlig på selger der de kan se resultatet av sin order”*(r1).

Dysfunksjonell atferd er ikke et stort problem for iTet, men respondentene ser helt klart at det er mulighet for manipulering av rapporteringen: *”våre intern-systemer ikke hundre prosent kan demme opp mot manipulering sånn at resultatene ikke blir korrekt”* (r3) Et problem med systemet kan være at det er mulig og legge inntekter til andre kontorer enn de som har fremskaffet dem. Respondentene har imidlertid liten tro på at dette forekommer bevisst.









Denne forteller at virksomheten har et klart mål med sine produkter, samt hvilket marked virksomheten ønsker å være i. Det kan tenkes at ulikhetene i strategien også skyldes at det er ulikheter mellom produktene. DIPS sine produkter er vanskelige å imitere og det kreves derfor unik kompetanse og teknologi for å oppnå dette. iTets produkter og tjenester har ikke samme unikheter, og imiteringen er derfor mye lettere.

Forskjellen mellom casebedriftenes strategiplan ligger i fokusområdene. I DIPS brukes det tre fokusområder, mens iTet har vage fokusområder. Videre observeres det at iTet ikke har klart å operasjonalisere målene sine. DIPS på sin side har operasjonalisert målene ved bruk av kritiske suksessfaktorer. Begge bruker interne og eksterne mål for å nå strategien, men DIPS knytter alle sine mål opp mot målstyringen.

For å oppnå vedvarende konkurransefortrinn definerer Porter (1980) to generiske strategier; kostnadsledelse og differensieringsstrategi. Barrieren for å entre konkurranseareaen til PAS/EPJ markedet kan beskrives som om alle andre kjører Ferrari, mens du som inntrenger kjører en Lada, altså en høy inngangsbarriere. Faren for nyetablering er dermed liten. DIPS fokuserer ikke på lavest kostnad i sin strategi, men snarere på å ha de beste produktene (den beste bilen). Dette gjenspeiler seg i strategiplanen. Denne har klare trekk av differensiering, ettersom de fokuserer på å tilby de beste produktene og ikke de laveste kostnadene.

iTet er en breddeleverandør av IKT- tjenester og produkter som hevder at de også ønsker å være den "foretrukne leverandøren". Dette indikerer at de ønsker å tilby både bredde, i form av et bredt produkt- og tjenestespekter, og dybde, som foretrukket spisskompetanse, til sine kunder. Denne strategien kan være vanskelig å opprettholde, fordi bredde og spisskompetanse ikke alltid fungerer bra sammen. I tillegg kommer det ikke klart fram av iTets strategi om de vil fokusere på om de ønsker å være en kostnadsleder eller om de vil bruke en differensieringsstrategi. iTets strategi bærer dermed preg av å være "stuck in the middle". Strategiene til våre to casebedrifter er altså henholdsvis en differensieringsstrategi (DIPS) og en som bærer preg av å være "stuck in the middle" (iTet). DIPS fokuserer på ekspansjon gjennom å analysere markedet, samtidig som de ivaretar sine eksisterende kunder. Dette kan sammenliknes med strategien "analyser" (Miles og Snow, 1978). iTet derimot operer i usikre omgivelser, og de har problemer med å reagere på endringer i disse omgivelsene. I tillegg har de ikke klart å koble strategi, struktur og prosesser sammen. Disse elementene gjenspeiler strategien til en "reactor" (Miles og Snow, 1978).



til at det også måles på prosjektgjennomføring. Prosjektene har mer fleksible budsjett, og det fokuseres her mer på kvalitet og enn på kostnad.

På ledernivå styrer DIPS ut ifra en balansert målstyringstankegang, og denne tankegangen er i samsvar med den Kaplan og Norton utviklet i 1992. DIPSs måte å styre på er iht. Anthonys (1995) definisjon på økonomistyring; den blir da en link mellom strategisk planlegging og operativ kontroll. Måten DIPS styrer på gjenspeiles også i hvordan prestasjoner måles. Både finansielle og ikke-finansielle parametere brukes som mål på prestasjoner, som igjen er knyttet opp mot strategien. Dette fører til at økonomistyringen i DIPS er mer langsiktig og tilpasningsdyktig i forhold til omgivelsene. På denne måten beveger DIPS seg mer inn i det strategiske økonomistyringsparadigmet.

### **Retning og Styringskontroll**

I iTet fokuseres det på at de ansatte skal nå budsjettet (selgere) og en faktureringsgrad (konsulenter), og også lenger opp i organisasjonen er man opptatt av budsjett. Dette gjør at iTets kontrollsystem har klare trekk av å være et diagnostic kontrollsystem. Systemet gjør ledelsen i iTet i stand til å kontrollere at de ansatte jobber mot å nå de rette målene. iTets system kan samtidig karakteriseres som et boundary- system, ettersom ledelsen setter begrensinger for atferd gjennom å ha mål på faktureringsgrad for sine konsulenter. Et annet eksempel på et boundary- system, er at man setter krav til samarbeid mellom konsulenter og selgere. Dette kan være til hinder for innovative prosesser ettersom de ansatte ikke får tid til å prøve ut nye løsninger.

Kontrollsystemet til DIPS har kjennetegn av et interactive system, ettersom DIPS fanger opp informasjon i markedet og tilpasser seg denne. Et eksempel på interactive kontroll i DIPS, er tilpasningen de gjorde i forhold til sin strategi da konkurrenten Tietoenator mistet sin kontrakt med helseregionene Helse Vest og Helse Sør. Ved å skifte fokus og endre strategien sin, kan vi si at DIPS utøvde interactive kontroll. Et annet eksempel er at DIPS har lagt utenlandssatsingen på vent etter at markedssituasjonen i Norge endret seg. Her fanget de altså opp strategiske usikkerheter og tilpasset seg etter dette. Av empirien ble det observert at begge casebedriftene hadde lagt inn omfattende prosesser i strategiarbeidet sitt. I DIPS tilfelle ble alle de ansatte inkludert, og det var tydelig at de ønsket en bred oppslutning rundt strategien. Strategien blir også tatt opp på fellesmøter. Vi kan derfor antyde at DIPS har mer klare trekk av et belief system, ettersom det er viktig for ledelsen at de ansatte er enig i de verdier og mål som settes av selskapet.



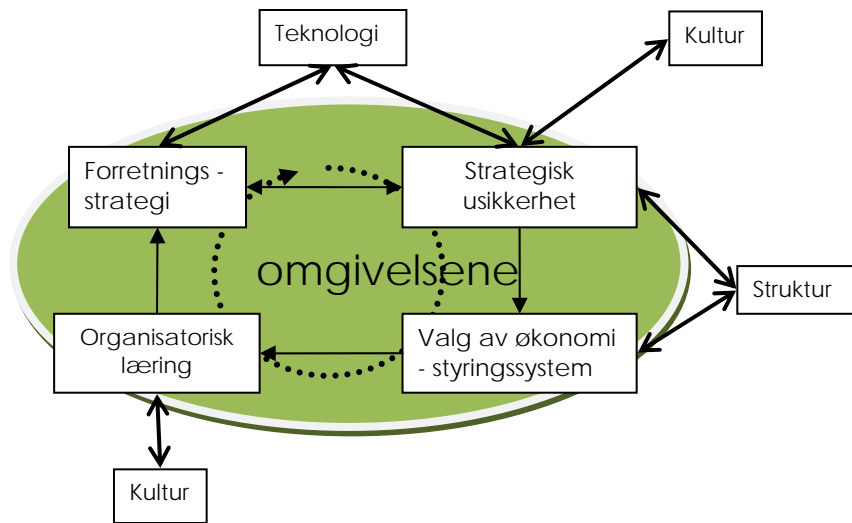
spekter av informasjon som må innhentes og tolkes. Ved så mange variabler å forholde seg til, kan det skape en større strategisk usikkerhet hos iTet.

**Økonomistyring:** DIPS operer i stabile omgivelser og har en klart definert strategi samt klart definerte kritiske suksessfaktorer. Sammen med en tydelig operasjonalisert strategi gjør dette at DIPS har muligheten til å koble strategi og økonomistyring. De er dermed i stand til å kontrollere strategien fra måned til måned. iTet på sin side har mange usikre faktorer knyttet til sin strategi og sine omgivelser. Dette gjør at det blir vanskelig å definere hvilke faktorer man skal måle på. Gjennom sine ustabile omgivelser har iTet behov for å måle de faktorene som er viktigst for stabil drift. Dette er finansielle faktorer som må være tilstede for opprettholding av driften. Dersom disse faktorene ikke er til stede, hindrer dette muligheten for å tenke langsiktig. Finansielle faktorer gir altså stabilitet for iTet og systemet er utviklet på bakgrunn av dette.

**Læring:** Gjennom institusjonell teori kan man analysere læringsperspektivet. De to bedriftene har ”lært” på ulike måter. Læringsperspektivet kan være med på å forklare koblingen mellom strategi og økonomistyring. DIPS innføring av balansert målstyring, kan delvis forklares gjennom normativ isomorfisme. Et Eksempel på dette er da økonomisjefen tok med det han hadde lært i tidligere stillinger og innførte dette i DIPS. Innføringen er på denne måten et resultat av en profesjonsnorm. Denne innføringen kan også analyseres som om DIPS prøver å imiterer andre bedrifter som også har innført balansert målstyringssystemet, og sett at de har lyktes. Dette kan kalles en imiteringsmessig isomorfisme. Når det gjelder iTet har omgivelsene, gjennom markedet og bransjen, satt press på bedriften ved at de har blitt tvunget til å tenke operasjonelt og måle faktorer som skaper stabilitet, og som i hovedsak er finansielle. Dette kan forklares gjennom tvangmessig isomorfisme (Meyer og Rowan, 1977). Dette kan også kalles en form for tvangslæring.

Som en oppsummering på våre funn vil vi kombinere Simons modell med betingelsesvariablene som viser hvordan disse påvirker de ulike stegene.

Figur 11 Hvordan samsvarsvariablene påvirker sammenheng mellom strategi og økonomistyring (inspirert etter Simons, 1990)



Her ser vi de ulike samsvarsvariablenes påvirkning på de ulike fasene. Gjennom analysen har vi sett at disse betingelsesvariablene påvirker de to bedriftenes koblinger i ulik grad.

### 5.4 Økonomistyring i IKT – bransjen?

Observasjonene som er gjort av casebedriftene viser mange ulikheter i forhold til produkt, tjenester, organisasjon og historisk utvikling, men vi vil nå fokusere på noen av likhetene mellom våre to casebedrifter, og analysere disse.

Det er spesielt to områder her som er sammenfallende like; humankapital og forholdet mellom ingeniører og økonomer. Whitt og Whitt (1998) bruker fire aspekter ved en bedrifts prestasjonsoppnåelse. Vi skal her ta for oss humankapital. Gjennom empirien har vi avdekket at humankapital er kritisk for videre vekst og suksess. Når kompetanse blir så viktig både for bedriften og de ansatte, blir nødvendigvis monetære incentiver ikke lengre like viktig. Sosiale goder kan derfor være like bra som incentiv, som å bruke monetær incentiver. Et problem med humankapital er at den er vanskelig å kvantifisere og måle. Ved å utvikle måltall basert på humankapital kan disse komme i konflikt med finansielle måltall. Problemet er at det for eksempel kan oppstå konflikt mellom oppnå forventet avkastning samt å opprettholde en høy grad av innovasjon. I tillegg kan det være vanskelig å se effekten av økt kompetanse på bunnlinjen. DIPS kvalitetsbegrep kan derfor komme i veien for finansielle måltall og

ferdigstilling av prosjekter. Et steg i riktig retning kan være å kartlegge kompetansen i bedriften slik som iTet gjør. Dette gir dem muligheter til å angi styrker og svakheter, og kartlegge sine kompetansefelt. I tillegg kan måling av ansattes tilfredshet på arbeidsplassen være viktig. Det kan tenkes at tilfredse medarbeidere presterer bedre, og derfor kan en slik kartlegging av ansattes tilfredshet føre til bedre prestasjonene i bedriftene.

Det andre aspektet her er to av de ulike profesjonene i bedriftene. Ett av argumentene til en av respondentene var at ingeniører og økonomer lever i forskjellige verdener. I empirien ble det avdekket flere forskjeller mellom økonomer og ingeniører i begge selskapene. Når to ulike profesjoner møtes og snakker forskjellige språk, vil det kunne oppstå kulturforskjeller. Et eksempel på dette er konsulentene og selgerne i iTet. Mens selgerne ønsker å selge mest mulig (økonomisk motivert), er konsulentene ute etter å utføre arbeidet på best mulig måte. DIPS bruker i stor grad prosjektbasert organisering av virksomheten. Dette betyr at ansatte fra begge profesjonene regelmessig må arbeide sammen i prosjekter. Slik kan det derfor tenkes at DIPS oppnår å minimere profesjonsforskjellene ved å gi begge grupper større innsikt i hvordan den andre gruppen tenker og arbeider. Denne normative isomorfismen som eksisterer i begge casebedriftene i ulik grad kan derfor skape utfordringer i koblingen av strategi og økonomistyring.





operasjonalisert strategien er. Det er derfor viktig å ha med klare kritiske suksessfaktorer, fordi dette vil gjøre det lettere å koble opp mot økonomistyringssystemet. Et annet aspekt er at interne faktorer påvirker også koblingen. En viktig faktor som påvirker koblingen var kulturforskjeller. Eksempler på dette var forskjellene som oppstår innenfor regionene, og mellom profesjonene. Kulturforskjeller kan gjøre det vanskelig å koble strategi og økonomistyring, fordi det kan skape støy og føre til dysfunksjonell atferd. Strategisk usikkerhet gjør at det blir vanskelig å kunne definere kritiske suksessfaktorer. Etersom det blir vanskelig å vite hvilke faktorer man skal måle på, som igjen gjør det vanskelig å koble strategi og økonomistyring. Det er klare indikasjoner som tilsier at omgivelsene påvirker koblingen mellom strategi og økonomistyring, og i IKT- bransjer med usikre omgivelser vil dette bli svært utfordrende. Et annet element som har kommet fram av observasjonene er at økonomisk "rom" gir muligheter til å tenke langsiktig. Her er det store forskjeller mellom DIPS og iTet.

En av de viktigste faktorene for å kunne lykkes i IKT-bransjen er humankapital. Det ble avdekket at humankapital er en svært viktig faktor i denne bransjen. Det er imidlertid vanskelig å måle denne faktoren, ettersom kunnskap gjerne sitter i hodene til de ansatte. Kunnskap er ikke bestandig like lett å operasjonaliseres, og utfordringen blir å lage gode prestasjonsmål, samt utvikling av incentivsystemer for IKT-bransjen. I tillegg kan forholdet mellom ingeniører og økonomer skape utfordringer for økonomiskstyring. Dette er to grupper som ofte ikke har en felles kognitiv forståelse av styringssystemets rolle, og en interaksjon mellom ingeniører og økonomer kan eventuelt minimere usikkerhet.





- **GRANLUND, M OG TAIPALEENMAKI 2005:**”MANAGEMENT CONTROL AND CONTROLLERSHIP IN NEW ECONOMY FIRMS-A LIFE CYCLE PRESPECTIVE”  
**MANAGEMENT ACCOUNTING RESEARCH**
- **HELLEVIK 2001** ”FORSKNINGSMETODE I SOSIOLOGI OG STATSVIDENSKAP”.  
**FAGBOKFORLAGET**
- **HIRSCH, M. L JR. 1994:**”ADVANCED MANAGEMENT ACCOUNTING” SECOND EDITION INTERNATIONAL THOMASON PUBLISHING.
- **HORNGREN C. T OG SUNDEM, G. L 1993:**”AN INTRODUCTION TO MANAGEMENT ACCOUNTING” NINTH EDITION. PRENTICE HALL
- **HORNGREN, C.T, DATAR, S. M OG FOSTER, G. 2005:**”COST ACCOUNTING A MANAGERIAL EMPHASIS” TWELFTH EDITION. PEARSON PRENTICE HALL.
- **HUNGER, DAVID J. OG WHEELLEN THOMAS L.: 2001** “ESSENTIALS STRATEGIC MANAGEMENT” THIRD EDITION. PRENTICE HALL
- **JOHANNESSEN OG TUFTE 2002** ”SAMFUNNSVIDENSKAPELIG METODE” ABSTRAKT FORLAG
- **JOHANNESSEN, ASBJØRN. LINE KRISTOFFERSEN OG PER ARNE TUFTE.:**  
”FORSKNINGSMETODE FOR ØKONOMISK – ADMINISTRATIVE FAG”. ABSTRAKT FORLAG AS 2004
- **JOHNSON, T. H OG KAPLAN. R. S 1987:**”RELVANCE LOST- THE RISE AND FALL OF MANAGEMENT ACCOUNTING” HARVARD BUSINESS SCHOOL PRESS.
- **JOSPEH G 2006.** “UNDERSTANDING MANAGEMENT ACCOUNTING TECHNIQUES IN THE CONTEXT OF ORGANIZATIONAL CHANGE.” MANAGEMENT ACCOUNTING QUARTELY 24 VOL 7. NO 4
- **KVALE 1997:** ”DET KVALITATIVE FORSKNINGSINTERVJU” GYLDENDAHL.

- **LI, Y. LI, L LIU, Y OG WANG 2005: "LINKING MANAGEMENT CONTROL SYSTEM WITH PRODUCT DEVELOPMENT AND PROCESS COMPLEXITY TO COPE WITH ENVIRONMENT COMPLEXITY" INTERNATIONAL JOURNAL OF PRODUCTION RESEARCH VOL. 43**
  
- **MELLEMLVIK, FRODE. ANATOLI BOURMISTROV, HELGE MAULAND OG JØRN STEMLAND 2000: "REGNSKAP I OFFENTLIG (KOMMUNAL) SEKTOR: BEHOV FOR EN NY MODELL", HBO-RAPPORT N9, HØGSKOLEN I BODØ (KAPITTEL 2 OG 3).**
  
- **MEYER, JW & ROWAN, B. 1977:" INSTITUTIONALIZED ORGANIZATIONS: FORMAL STRUCTURE AS MYTH AND CEREMONY", AMERICAN JOURNAL OF SOCIOLOGY, VOL 83, 21-44. PRINTED IN MEYER, JW & SCOTT WR. (1992) ORGANIZATIONAL ENVIRONMENTS, SAGA PUBL.**
  
- **MILLER, P. 1994:"ACCOUNTING AS SOCIAL AND INSTITUTIONAL PRACTICE: AN INTRODUCTION", IN HOPWOOD, A. AND MILLER, P. (EDS.), ACCOUNTING AS SOCIAL AND INSTITUTIONAL PRACTICE, CAMBRIDGE UNIVERSITY PRESS.**
  
- **NYENG, F 2004: "VITENSKAPSTEORI FOR ØKONOMER" ABSTRAKT FORLAG**
  
- **OTLEY, DAVID 1980:"THE CONTINGENCY THEORY OF MANAGEMENT ACCOUNTING: ACHIEVEMENT AND PROGNOSIS", ACCOUNTING, ORGANIZATIONS & SOCIETY, VOL 5, NO 4, 413-428. PRINTED IN ASHGATE-DARTMOUTH PUBLS.**
  
- **OTLEY, DAVID 1999: "PERFORMANCE MANAGEMENT: A FRAMEWORK FOR MANAGEMENT CONTROL SYSTEMS RESEARCH". MANAGEMENT ACCOUNTING RESEARCH, VOL. 10: PP. 363-382.**
  
- **OTLEY, DAVID. BROADBENT, J. & BERRY, A. 1995: "RESEARCH IN MANAGEMENT CONTROL: AN OVERVIEW OF ITS DEVELOPMENT", BRITISH JOURNAL OF MANAGEMENT, 6, SPECIAL ISSUE, 31-44. PRINTED IN WILSON, MS.**

(EDS). (1997) **MANAGEMENT ACCOUNTING VOLUME II CONTROL**, ASHGATE-DARTMOUTH PUBLS.

- **PORTER, MICHAEL E. 1980: "COMPETITIVE STRATEGY: TECHNIQUES FOR ANALYZING INDUSTRIES AND COMPETITORS", THE FREE PRESS**
- **PORTER, MICHAEL E. 1985: "COMPETITIVE ADVANTAGE: CREATING AND SUSTAINING PERFORMANCE", THE FREE PRESS.**
- **RØRVIK, KA. 1998: "IDENTITETSUTVIKLING I MODERNE ORGANISASJONER", MAGMA, 1, 41-51.**
- **SENDING, A 2003: "DRIFTSREGNSKAP OG BUDSJETTERING" FAGBOKFORLAGET**
- **SIMMONS, R 1995:"LEVERS OF CONTROL", HARVARD BUSINESS REVIEW, MARCH-APRIL.**
- **SMITH, M. 2005:"PERFORMANCE MEASUREMENT & MANAGEMENT" SAGE PUBLICATIONS.**
- **SOGNER, K. 2002: "EN LITEN BRIKKE I ET STORT SPILL", FAGBOKFORLAGET**
- **SSB 2007"INFORMASJONSSAMFUNNET 2005."**
- **WALLANDER J. 1999:"BUDGETTING – AN UNNECESSARY EVIL", SCANDINAVIAN JOURNAL OF MANAGEMENT, NR.15 – SS. 405-421.**
- **WANG, W. Y OG CHANG, C. 2005: "INTELLECTUAL CAPITAL AND PERFORMANCE IN CASUAL MODELS"**
- **WHITTINGTON RICHARD. 2002: "HVA ER STRATEGI? OG SPILLER DEN NOEN ROLLE?!", ABSTRAKT FORLAG AS**









- Skaper kulturforskjeller utfordringer for økonomistyring og strategi?

Prestasjonsmåling:

- Hva måler dere og hvorfor?
- Er det sammenheng mellom det du blir målt på og de resultatene som dere ønsker å oppnå?
- Er det knyttet en spesiell type atferd prestasjonsmålingen?
- Er det belønning eller sanksjoner knyttet til måling av prestasjoner?
- Hvordan kobler dere prestasjonsmåling og strategi?

