



Norges miljø- og  
biovitenskapelige  
universitet

**Masteroppgave 2023 30 stp**  
Handelshøyskolen

# **Fra statisk til dynamisk budsjettering?**

## **- En undersøkelse av Beyond Budgeting som alternativ til tradisjonell budsjettering i norsk fiskeoppdrettsnæring**

From static to dynamic budgeting?

- A study of Beyond Budgeting as an alternative to traditional budgeting in the Norwegian fish farming industry

**Kaja Steinsbø Eggan & Karine Ramsberg**

Økonomi og administrasjon, økonomisk styring



## Forord

Denne masteroppgaven er skrevet som en avsluttende del av vår mastergrad i økonomi og administrasjon ved Handelshøyskolen på Norges miljø- og biovitenskapelige universitet våren 2023. Oppgaven utgjør 30 studiepoeng og er en viktig del av vår spesialisering i økonomisk styring. Vi er takknemlige for muligheten til å arbeide med en oppgave som er fremtidsrettet, og som har bidratt til vår faglige og personlige utvikling. Denne kunnskapen og erfaringen vil være nyttig for oss i fremtiden. Det har vært en stor fordel å være to om oppgaven, da dette har gitt oss meningsfulle diskusjoner, samtidig som vi har komplementert og utfordret hverandre på en god måte.

Vi ønsker å uttrykke vår takknemlighet til alle som har bidratt til oppgaven. Spesielt retter vi en stor takk til vår veileder ved NMBU, Stig Aleksander Aune, for det engasjementet han har vist for oppgaven. Med din faglige ekspertise har du vært en god støttespiller, som har minnet oss på at pauser er viktig, og gitt oss verdifulle råd og tilbakemeldinger som har hjulpet oss for å fullføre oppgaven. Videre ønsker vi å takke alle deltakere som har bidratt til oppgaven ved å stille opp til intervjuer eller besvare spørreundersøkelse. Deres erfaringer og synspunkter har vært avgjørende for å besvare problemstillingen i oppgaven.

En stor takk går også til familie og venner som har støttet oss hele veien og gitt gode innspill. Vi setter stor pris på deres engasjement og bidrag. Sist, men ikke minst, takker vi hverandre for et godt vennskap. Studietiden på både NMBU og Hawaii hadde ikke vært den samme uten.

Vi takker for en fantastisk studietid på NMBU!

Ås, 15.05.2023

Kaja Steinsbø Eggen

Karine Ramsberg

Kaja Steinsbø Eggen

Karine Ramsberg

## Sammendrag

Tradisjonell budsjettering har lenge vært betraktet som et viktig styringsverktøy, men har i moderne tid blitt kritisert for å være utilstrekkelig og lite fleksibel. Som en respons på denne kritikken har det blitt utviklet og introdusert nye styringspraksiser, deriblant Beyond Budgeting. Imidlertid er tradisjonell budsjettering fortsatt det mest vanlige styringsverktøyet i de fleste næringer, inkludert norsk fiskeoppdrettsnæring. Følgende problemstilling er derfor definert:

*Hvordan kan Beyond Budgeting-filosofien egne seg for norsk fiskeoppdrettsnæring?*

I denne masteroppgaven ble prinsippene i Beyond Budgeting-filosofien undersøkt som en alternativ tilnærming i norsk fiskeoppdrettsnæring. Vi har kartlagt dagens styringspraksis og sammenlignet den med prinsippene i Beyond Budgeting, samt utforsket om det er behov for og vilje til endring.

For å besvare denne problemstillingen benyttet vi oss av både kvantitative data gjennom spørreundersøkelse og kvalitative data gjennom dybdeintervjuer. Totalt 19 personer svarte på spørreundersøkelsen, og 4 økonomisjefer i 4 ulike selskaper ble intervjuet.

Studien viser at alle deltakerne benytter seg av tradisjonell budsjettering, hvor noen også inkluderer rullerende prognose og benchmarking i sine metoder. Funnene våre viser imidlertid flere måter for hvordan Beyond Budgeting-filosofien kan egne seg i denne næringen. Bransjen kjennetegnes som innovativ, med høy grad av tillit innad i organisasjonene og autonomi for de ansatte. Samtidig opererer bransjen i usikre omgivelser, særlig knyttet til svingninger i markedet, samt biologiske, politiske og økologiske forhold som gjør at budsjettet fort kan bli utdatert. Deltakerne erkjenner med dette et behov for å utvikle dagens styringspraksis. Likevel synes frykt for å miste kontroll og manglende kunnskap om alternative styringsverktøy å hindre næringen fra å ta steget fullt ut.

## Abstract

Traditional budgeting has long been considered an important management tool, but in modern times it has been criticized for being insufficient and inflexible. In response to this criticism, new management practices have been developed and introduced, including Beyond Budgeting. However, traditional budgeting is still the most common management tool in most industries, including the Norwegian fish farming industry. Therefore, the following research question was defined:

*How can the Beyond Budgeting philosophy be applied in the Norwegian fish farming industry?*

In this master's thesis, the principles of the Beyond Budgeting philosophy were examined as an alternative approach in the Norwegian fish farming industry. We examined current management practices and compared these with the principles of Beyond Budgeting, as well as exploring the need for and willingness to change.

To answer the research question, we used both quantitative data through a survey and qualitative data through in-depth interviews. A total of 19 people responded to the survey and 4 financial managers in 4 different companies were interviewed.

The study shows that the Norwegian fish farming industry uses traditional budgeting, where some also include rolling forecasts and benchmarking as supplementary tools. However, our findings show several ways in which the Beyond Budgeting philosophy can be applicable in this industry. The industry is characterized as innovative, with a high degree of trust within organizations and autonomy for employees. At the same time, the industry operates in very uncertain conditions, particularly related to market fluctuations and biological, political, and ecological factors, which means that the budget quickly becomes outdated. The participants acknowledge the need to develop current management practices. However, fear of losing control and lack of knowledge about alternative management tools seem to prevent the industry from fully embracing a new, more dynamic approach.

# Innholdsfortegnelse

1	Innledning.....	1
1.1	Bakgrunn.....	1
1.2	Formål og problemstilling .....	2
1.3	Begrensninger .....	3
1.4	Oppgavens struktur.....	3
2	Teoretisk rammeverk.....	4
2.1	Økonomistyringens utvikling .....	4
2.2	Budsjett som styringsverktøy .....	5
2.2.1	Tradisjonell budsjettering .....	5
2.2.2	Kritikken mot tradisjonell budsjettering .....	6
2.3	Beyond Budgeting .....	9
2.3.1	De 12 prinsippene .....	10
2.3.2	Utfordringer med Beyond Budgeting.....	11
2.4	Supplerende styringsverktøy .....	12
2.4.1	Rullerende prognoser.....	13
2.4.2	Benchmarking .....	13
2.4.3	Andre verktøy.....	14
2.5	Endring i organisasjoner .....	15
2.6	Oppsummering av teoretisk rammeverk.....	16
3	Norsk fiskeoppdrettsnæring .....	17
3.1	Historisk utvikling .....	17
3.2	Verdikjeden.....	20
3.3	Omgivelser.....	21
4	Metode.....	23
4.1	Forskningsdesign og forskningsmetode .....	23
4.2	Datainnsamling .....	24
4.2.1	Spørreundersøkelse.....	24
4.2.2	Intervju .....	25
4.2.3	Utvalg .....	27
4.3	Vurdering av reliabilitet og validitet.....	28
4.4	Analyse av data.....	30
4.5	Personvern .....	30
5	Resultater.....	31
5.1	Deltakere i studien .....	31

5.2	Dagens styringspraksis og prinsippene i Beyond Budgeting .....	32
5.2.1	Styringsverktøy i oppdrettsnæringen.....	32
5.2.2	Ledelsesprinsipper og styringsprosesser .....	36
5.3	Behov for og vilje til endring.....	39
5.3.1	Forutsigbarhet i markedet.....	39
5.3.2	Budsjettkritikk .....	41
5.3.3	Holdninger til endring .....	44
6	Diskusjon.....	46
6.1	Dagens styringspraksis og prinsippene i Beyond Budgeting .....	46
6.1.1	Styringsverktøy i oppdrettsnæringen.....	46
6.1.2	Ledelsesprinsipper og styringsprosesser .....	48
6.1.3	Svar på forskningsspørsmål 1 .....	50
6.2	Behov for og vilje til endring.....	51
6.2.1	Forutsigbarhet i markedet.....	51
6.2.2	Budsjettkritikk .....	52
6.2.3	Holdninger til endring .....	54
6.2.4	Svar på forskningsspørsmål 2.....	55
7	Avslutning .....	56
7.1	Konklusjon.....	56
7.2	Forslag til videre forskning.....	57
8	Referanseliste .....	58
	Vedlegg.....	61
	Vedlegg 1 Spørreskjema .....	61
	Vedlegg 2 Intervjuguide .....	66
	Vedlegg 3 Informasjonsskriv og samtykkeskjema .....	68

## **Figuroversikt**

Figur 2.1: Tradisjonell budsjetteringsprosess .....	5
Figur 2.2: Svakheter ved tradisjonell planlegging og budsjettering (Neely et al., 2001) .....	8
Figur 2.3: De 12 prinsippene i Beyond Budgeting (BBRT, u.å.-a).....	10
Figur 2.4: utfordringer med Beyond Budgeting .....	11
Figur 3.1: Utvikling i eksport av laks fra år 2000-2022 (SSB, u.å.) .....	18
Figur 3.2: Utvikling i salgsinntekter i norsk oppdrettsnæring fra år 2000-2022 (SSB, u.å.) ...	18
Figur 3.3: Driftsmargin i oppdrettsnæringen fra år 2011-2021 (Fiskeridirektoratet, 2022).....	19
Figur 3.4: Standard verdikjede for oppdrettsnæringen (NOU 2019:18, 2019) .....	20
Figur 3.5: FNs bærekraftsmål i oppdrettsnæringen (Sjømat Norge, 2021) .....	22
Figur 5.1: Fordeling av bedriftene i studien basert på omsetning i millioner NOK i 2022.....	31
Figur 5.2: Bruk og nytte av styringsverktøy .....	32
Figur 5.3: Fordeling av bruk/nytte av tradisjonell budsjettering .....	34
Figur 5.4: Oppsummering av budsjettkritikk .....	43

## **Tabelloversikt**

Tabell 5.1: Påstander om styring og ansatte .....	36
Tabell 5.2: Grad av forutsigbarhet i diverse forhold .....	39
Tabell 5.3: Påstander om budsjettkritikk.....	41



# 1 Innledning

## 1.1 Bakgrunn

God økonomistyring er sentralt i enhver bedrift og inkluderer en rekke aktiviteter som planlegging og koordinering i forvaltningen av begrensede ressurser. Tradisjonell budsjettering, videre også omtalt som statisk budsjettering, er fremdeles noe de fleste benytter i sin virksomhetsstyring (Johanson & Madsen, 2013). De siste årene har det imidlertid vært en økende kritikk mot denne tilnærmingen, da flere mener den tradisjonelle måten å styre på ikke lenger er den mest effektive (Bogsnes, 2016; Hansen et al., 2003; Hope & Fraser, 2003a; Neely et al., 2001; Wallander, 1999).

I en stadig skiftende verden opplever vi raske endringer i omgivelsene rundt oss. Dette innebærer alt fra store svingninger i økonomien og teknologiske fremskritt, til uforutsette hendelser som pandemier og krig. Et budsjett er neppe egnet til å fange opp slike endringer i omgivelsene (Bjørnenak & Kaarbøe, 2011). En del bedrifter har derfor allerede valgt å gå over til dynamisk styring, videre også omtalt som 'Beyond Budgeting'.

Beyond Budgeting er en ledelsesfilosofi som utfordrer tradisjonelle budsjettprosesser og setter søkelys på fleksibilitet, innovasjon og prestasjonsstyring basert på autonome team og strategiske mål. Dette har ledet oss til spørsmålet om Beyond Budgeting er noe som kan egne seg for norsk fiskeoppdrettsnæring, heretter referert til som 'oppdrettsnæringen'. På grunn av gunstige naturlige forhold og innovativ tenkning, har den norske oppdrettsnæringen oppnådd en verdensledende posisjon innen produksjon og eksport av fisk til markeder i hele verden. Oppdrettsnæringen er en viktig bidragsyter til norsk økonomi, men det er også en bransje preget av usikkerhet, blant annet knyttet til biologiske faktorer som sykdom og dødelighet. Dette gjør oppdrettsnæringen til en interessant bransje for å utforske hvorvidt prinsippene i Beyond Budgeting-filosofien kan egne seg.

Vi tror oppgaven kan være av interesse for bedrifter innen oppdrettsnæringen, da det kan øke bevisstheten om alternative måter å styre på, og potensielt bidra til økt tilpasningsevne og dermed større mulighet for å lykkes i en stadig skiftende verden.

## 1.2 Formål og problemstilling

På bakgrunn av tidligere forskning og teori om tradisjonell og dynamisk økonomistyring, er formålet med denne masteroppgaven å finne ut hvordan Beyond Budgeting-filosofien kan egne seg for norsk fiskeoppdrettsnæring slik at oppdrettsnæringen kan få en mer effektiv og tilpasset styringspraksis. Vi ønsker derfor å utforske følgende problemstilling:

*Hvordan kan Beyond Budgeting-filosofien egne seg for norsk fiskeoppdrettsnæring?*

For å kunne svare på problemstillingen er det definert følgende forskningsspørsmål:

Forskningsspørsmål 1: *Er det karakteristika ved dagens styringspraksis som legger til rette for en implementering av Beyond Budgeting-filosofien?*

Forskningsspørsmål 2: *Er det behov for og vilje til å gjøre endringer i styringspraksisen?*

For å komme nærmere et svar om Beyond Budgeting passer for norsk fiskeoppdrettsnæring, er det nødvendig å kartlegge dagens styringspraksis. Forskningsspørsmål 1 analyserer derfor graden av bruk av tradisjonell budsjettering og dens nytte, samt undersøker bruken av andre styringsverktøy og prinsippene som bedriftene styrer etter.

I tillegg er det viktig å undersøke om det er behov for endringer i nåværende styringspraksis og om ledelsen er villig til å gjøre disse endringene. Forskningsspørsmål 2 undersøker derfor dette ved hjelp av deltakernes tanker og erfaringer, inkludert forutsigbarheten i markedet, selskapenes holdninger til budsjettkritikk og viljen hos ledelsen og styret til å implementere endringer.

### **1.3 Begrensninger**

Omfanget av studien begrenses naturlig av problemstillingen og tilhørende forskningsspørsmål. På grunn av tidsaspektet, er det en begrensning i informasjonsinnsamlingen for å besvare problemstillingen. Vi fokuserer på norske selskaper innenfor oppdrettsnæringen, som involverer produksjon av fisk og andre akvatiske organismer i kontrollerte miljøer som oppdrettsanlegg. Vi har valgt å avgrense oppgaven til denne bransjen fordi den er relativt homogen, noe som gir oss et godt sammenligningsgrunnlag og øker troverdigheten i vår analyse. Videre er studien begrenset til datainnsamling fra økonomiavdelingene, hvor dybdeintervjuene baserer seg på svar fra økonomisjefer i oppdrettsnæringen. Disse ble selektert på bakgrunn av deres kunnskap om bedriftens styringspraksis. Avslutningsvis begrenser oppgaven seg til de resultatene som fremkommer av den kvantitative og kvalitative undersøkelsen.

Vi bruker begrepene styringsverktøy og styringspraksis i denne studien. Med styringsverktøy mener vi ulike metoder og teknikker som brukes for å styre en organisasjon. Dette kan for eksempel være budsjetter eller benchmarking. Styringspraksis har en bredere definisjon og innebærer en sammensetting av ulike styringsverktøy, prinsipper ledelsen styrer etter og kulturen i en organisasjon.

### **1.4 Oppgavens struktur**

For å gi en oversiktlig besvarelse av problemstillingen er oppgaven delt inn i syv hovedkapitler, inkludert dette introduksjonskapittelet, i tillegg til forord, sammendrag, referanser og vedlegg.

Kapittel to presenterer relevant teori med fokus på tradisjonell budsjettering og kritikken av dette, samt Beyond Budgeting og utfordringene med denne styringsfilosofien. I kapittel tre diskuteres oppdrettsnæringen som bransje og dens historiske utvikling. Kapittel fire tar for seg den metodiske tilnærmingen og beskriver datainnsamlingen, samt evaluering av denne. I kapittel fem presenteres resultatene, før de videre blir diskutert i kapittel seks. Avslutningsvis kommer oppgavens konklusjon og forslag til videre forskning i kapittel syv.

## 2 Teoretisk rammeverk

Det teoretiske rammeverket for studien består av forskning innenfor økonomistyring. Teorien danner grunnlaget for å besvare problemstillingen på en så solid faglig måte som mulig. Vi presenterer noen viktige milepæler i utviklingen i økonomistyring, før vi videre drøfter tradisjonell budsjettering og kritikken som har blitt rettet mot dette. Deretter gjennomgår vi prinsippene i Beyond Budgeting og de utfordringene som er knyttet til denne styringsfilosofien. Avslutningsvis presenterer vi kort alternative styringsverktøy og endring i organisasjoner.

### 2.1 Økonomistyringens utvikling

Økonomistyring handler om å planlegge, kontrollere og rapportere ressurser og økonomiske aktiviteter i en organisasjon. Det brukes for å oppnå økonomiske mål på en effektiv måte ved å optimalisere bruken av tilgjengelige ressurser (Berg, 2021, s. 20).

Gjennom historien har økonomisk styring gjennomgått en rekke forandringer, men de store linjene er at dette har blitt mer omfattende og sofistikert over tid. Tidligere begrenset økonomisk styring seg ofte til enkle regnskap og budsjetter for å holde oversikt over inntekter og utgifter. Med utviklingen av mer avanserte økonomiske teorier og metoder har det blitt vanligere å bruke mer komplekse verktøy og teknikker for å analysere og forutse økonomiske trender. På grunn av den raske endringen i markedet og mangelen på fleksibilitet i styringssystemene, har behovet for å undersøke styringssystemene nærmere aldri vært større (Bjørnenak, 2010).

På 1980-tallet ble «Relevance Lost»-debatten et viktig tema innen økonomistyring. Professorene Thomas H. Johnson og Robert S. Kaplan innledet debatten og publiserte senere boken *Relevance Lost – The Rise and Fall of Management Accounting*. Boken la vekt på spørsmålet om den tradisjonelle økonomistyringen hadde mistet sin relevans ettersom utviklingen i økonomistyringen ikke var i takt med utviklingen i samfunnet. Hovedbudskapet var at ledere av organisasjoner ikke hadde tilgang til nødvendig og korrekt informasjon for å kunne lede virksomhetene de var ansvarlige for (Bjørnenak, 2003). Johnson og Kaplan kritiserte ikke bruken av budsjett den gangen, men i dag foregår det en ny debatt om styringsprosessenes relevans. Denne gangen er kritikken rettet mot bruken av tradisjonell budsjettering (Bjørnenak, 2010).

I de siste årene har det vært en økning i bruken av mer dynamiske styringsformer, som en effekt av stadige endringer i verden i form av globalisering og økt konkurranse (Bjørnenak & Kaarbøe, 2011). Disse styringsformene legger vekt på å tilpasse seg endringer og omstille seg raskt og

effektivt, gjennom løpende læring og forbedring.

## 2.2 Budsjett som styringsverktøy

Tradisjonell budsjettering er et av de mest sentrale verktøyene for å planlegge og følge opp resultater, balanser og kontantstrømmer. Ordet budsjett er fransk og betyr «en pose med penger» og blir ofte definert som bedriftens planer uttrykt i penger, mens budsjettering handler om prosessen i å utarbeide budsjettet (Berg, 2021, s. 414). Mange bedrifter tar det for gitt at resultat- og balansebudsjetter er noe de må benytte seg av. Samtidig har det også vært gjenstand for kritikk de siste årene, til tross for at statiske budsjetter fortsatt er det mest brukte verktøyet i styringsarbeidet (Berg, 2021).

### 2.2.1 Tradisjonell budsjettering

Budsjettet er en samlet fremstilling av de økonomiske konsekvensene av virksomhetens ønskede aktiviteter, basert på interne og eksterne faktorer. Det involverer å sette opp et budsjett for fremtiden, og deretter måle virksomhetens resultater opp mot budsjettet for å avdekke avvik. Budsjettene er ofte faste og detaljerte, og går over en bestemt tidsperiode som for eksempel et år. Det er forankret i definerte strategiske og finansielle mål, og setter rammer og føringer for ulike aktiviteter i en bedrift. Bedrifter benytter seg ofte av langsiktige budsjetter som uttrykker strategiske planer, og kortsiktige budsjetter som uttrykker operative planer (Sending & Tangenes, 2019).

En tradisjonell budsjetteringsprosess, fremstilt i figur 2.1, involverer flere trinn som bidrar til å forme virksomheten og sikre en effektiv bruk av ressursene.



Figur 2.1: Tradisjonell budsjetteringsprosess

I den første fasen vurderer toppledelsen forutsetningene og utarbeider måltall for å sette handlingsrammer. Videre må disse måltallene og aktivitetene forankres i organisasjonens strategiske planer. Deretter deles budsjettet ned i mindre, mer håndterbare delmål som tilordnes ulike avdelinger og funksjoner i organisasjonen. Avdelingene foreslår endringer basert på hva de mener er realistisk, før det blir sendt opp til toppledelsen for forhandlinger frem og tilbake. Til slutt utarbeides et konsolidert budsjett som blir presentert for styret. Etter budsjettet er vedtatt og implementeringen er i gang, vil ledelsen følge opp og evaluere budsjettet for å sikre at målene blir nådd, og at ressursene brukes på en effektiv måte (Bergstrand et al., 1999).

Formålet med budsjettet og budsjettprosessen er å ivareta planlegging, koordinering, kommunikasjon, ansvarsfordeling, motivasjon, ressursfordeling og oppfølging og kontroll på en god og effektiv måte (Berg, 2021). Budsjettet spiller en viktig rolle for å gi oversikt over fremtidige planer og det å sette konkrete mål. Det hjelper bedrifter med å identifisere muligheter for forbedring ved å se på hvor de kan redusere kostnader og forbedre effektiviteten. Ved å sammenligne faktiske resultater med budsjetterte tall kan bedriften gjøre tiltak for å tette avvik. Budsjettet fungerer som et verktøy for kommunikasjon og gir en helhetlig oversikt over økonomien til bedriften (Hoff, 1997).

### **2.2.2 Kritikken mot tradisjonell budsjettering**

Budsjett som et styringsverktøy har vært gjenstand for kritikk fra ulike hold i flere år (Bogsnes, 2016; Hansen et al., 2003; Hope & Fraser, 2003a; Neely et al., 2001; Wallander, 1999). En som tidlig satte spørsmålstegn ved bruken av budsjettet var Jan Wallander, tidligere sjef i Svenska Handelsbanken. På 1970-tallet fjernet han de statiske årsbudsjettene fra bankens interne styringssystemer, fordi han mente at budsjettene ofte var basert på trendfremskrivninger av historien. Wallander hevdet at mennesker har en tendens til å tenke at fremtiden vil se ut som i dag, og at budsjett ofte hindrer ledelsen i å se de viktigste faktorene som kan føre til en negativ utvikling (Hoff, 2016).

Wallander argumenterte for at budsjettet er basert på urealistiske forutsetninger fordi markedet stadig endrer seg og det er vanskelig å håndtere usikkerheten (Hoff, 2016). I prisfølsomme markeder vil forutsetningene som budsjettene bygger på, endre seg raskt, noe som gjør at budsjettet mister sin styringsverdi ettersom prestasjoner fastsettes lenge før handlingene skjer (Hansen et al., 2003). I tillegg mente Wallander (1999) at budsjett er en tidkrevende prosess som gir høyere kostnader enn nytte og hemmer nødvendig arbeid. Når budsjettet tas i bruk, er det allerede utdatert, og verdien reduseres. Hope og Fraser (2003b) hevder at budsjettprosessen

tar mellom 20-30 % av tiden til ledelsen, noe som går på bekostning av annet verdiskapende arbeid.

Wallander påpekte også at de ansattes prestasjoner bli målt mot budsjettet, noe som kan føre til mindre ambisiøse målsettinger og mindre motiverte ansatte. Budsjettet kan hindre innovasjon fordi fokuset ofte blir på personlig gevinst i stedet for hva som er realistisk for virksomheten (Hoff, 2016). Dette kan føre til uetisk atferd og «gaming» av budsjettet (Neely et al., 2001), spesielt hvis budsjettet er knyttet opp mot bonussystemer. Bogsnes (2016) mener at det eksisterer problemer allerede i den økonomiske teorien. Han refererer til «The economic man» som handler om at man alltid handler rasjonelt av egen interesse slik at egen vinning maksimeres. Det vil være viktigere for ansatte å nå årets budsjett, enn å varsle tidlig nok om problemer.

Budsjettet fører til vertikal makt og kontroll, og sentralisering av beslutninger. Fokuset blir ofte på kostnadsreduksjon fremfor verdiskapning, noe som hindrer virksomheter i å fokusere på strategien. Som en konsekvens av dette vil ikke strategiske og operasjonelle beslutninger samspille, og dette kan redusere fleksibiliteten og reaksjonsevnen til en bedrift. I dagens ustabile marked er det viktig med høy grad av autonomi blant de ansatte slik at avgjørelser er i takt med omstendighetene (Hope & Fraser, 2003b).

I boken *Implementing Beyond Budgeting – Unlocking the Performance Potential*, kritiserer Bogsnes tradisjonell styring og budsjettprosessen basert på flere observasjoner gjort i bedrifter. Selv om budsjettet tidligere ble innført for å hjelpe bedrifter å prestere bedre, mener Bogsnes det i dag fungerer mer som en hindring for organisasjoner enn som et støtteverktøy. Dagens samfunn er preget av økt usikkerhet, volatilitet og kompleksitet, og fremtidige spådommer vil mest sannsynlig være feil. Bognes argumenterer for å la fortiden ligge og heller se fremover mot nye styringsmetoder som bedre imøtekommer dagens marked (Bogsnes, 2016).

Beyond Budgeting Round Table (BBRT), med Bjarte Bogsnes i spissen, har siden 1972 jobbet med å forbedre internregnskapsfaget og søker aktivt for å få bedrifter til å gå fra de statiske budsjettene til andre styringsverktøy (Hoff, 2016). Basert på kritikken mot tradisjonell budsjettering er konklusjonen til BBRT at budsjettet bør byttes ut med ambisiøse mål, rullerende prognoser og prestasjonsvurderinger i henhold til intern og eksternt benchmarking (BBRT, u.å.-b).

I 2001 ble det utført et forskningsprosjekt i samarbeid med Cranfield School of Management og Accenture. Prosjektet hadde som formål å identifisere problemer i de tradisjonelle tilnærmingene til planlegging og budsjettering. Sammen med teori og erfaringer fra over 40 selskaper har studien kommet frem til 12 svakheter (Neely et al., 2001). Svakheterne blir oppsummert i figur 2.2.



Figur 2.2: Svakheter ved tradisjonell planlegging og budsjettering (Neely et al., 2001)

Selv om mange har et kritisk syn på tradisjonell budsjettering, viser en studie gjennomført av Libby og Lindsay (2010), at flere toppledere anser budsjetter som svært viktige og mener det ikke er mulig å styre bedriften uten. De tror ikke det er budsjettet i seg selv som er problemet, men bruken av det (Libby & Lindsay, 2010). Som en konsekvens av kritikken har søkelyset blitt mer rettet mot alternative måter å styre på, og Beyond Budgeting er et eksempel på dette.



## 2.3 Beyond Budgeting

Beyond Budgeting er en ledelsesfilosofi og en praksis for økonomistyring som søker å bryte med statiske budsjetteringsmetoder. Det er en såkalt styringsmodell for fremtiden som handler om å revurdere hvordan man administrerer organisasjoner, og Bjarte Bogsnes omtaler det som «*En stille revolusjon innen virksomhetsstyring*» (Klingenberg, 2014). Filosofien har sitt opphav fra 1970-tallet, da Jan Wallander klarte å snu den dårlige økonomiske situasjonen til Handelsbanken i Sverige som kan ha sammenheng med den dristige beslutningen om å fjerne budsjettene. Wallander var av den oppfatning at budsjettering hindret utviklingen, og dette førte til at han implementerte en ny styringsmodell som fokuserte på frihet og ansvar i organisasjonen. Hans tilnærming ble senere kjent som Beyond Budgeting-filosofien (Handelsbanken, 2021).

I motsetning til statiske budsjetter, som fungerer som en fastlagt plan for å styre organisasjonen, fokuserer Beyond Budgeting på å skape en mer dynamisk styringskultur som er tilpasset endringene i markedet og forretningsområdet. Dette gjøres ved å tilpasse seg raskt til endringer og sørge for at målene, strategiene og ressursene til enhver tid er tilpasset de virkelige forretningsbehovene. Det legges også vekt på å gi ledere og ansatte større frihet til å ta egne beslutninger (BBRT, u.å.-b).

Selv om en av hovedidéene i Beyond Budgeting er å erstatte den tradisjonelle årlige budsjetteringsprosessen med en kontinuerlig planleggingsprosess, kan begrepet være noe misvisende. Det handler ikke nødvendigvis om å kaste alt av budsjett, men om å bedre styringen i en bedrift. Beslutningsprosessen i Beyond Budgeting-filosofien kan sammenlignes med en rundkjøring, mens tradisjonell budsjettering ligner mer på et trafikklys. Begge har samme formål: sikre trygghet og flyt i trafikken. I en rundkjøring er det derimot ingen tydelige indikasjoner på når det er trygt å kjøre og bilistene må benytte egen dømmekraft til å følge trafikkbildet. Trafikklyset gir på den andre siden tydelige styringer i form av fargen på lyset. Fokuset i Beyond Budgeting er rettet mot samarbeid, resultatoppnåelse og løpende tilpasning til endringer i markedet. Man ønsker rett og slett å skape organisasjoner som er mer fleksible og humane (Bogsnes, 2012).

En annen viktig idé i Beyond Budgeting er å bevege seg bort fra systematisk bruk av prestasjonsmål og bonussystemer som kan føre til suboptimal oppførsel. Beyond Budgeting-filosofien foreslår i stedet å fokusere på å bygge en sterk organisasjonskultur og tillitsbaserte relasjoner som er bedre i stand til å engasjere og motivere ansatte til å yte sitt beste. Dette krever tålmodighet og er ikke gjort over natten (Bogsnes, 2016).

### 2.3.1 De 12 prinsippene

Beyond Budgeting-prinsippene ble utviklet som et resultat av en omfattende undersøkelse og studier av organisasjoner som hadde implementert alternative styringsmetoder. Forskere og praktikere innen økonomistyring ledet undersøkelsen og utviklet prinsippene for å formidle beste praksis for å skape en mer fleksibel, resultatorientert og samarbeidsorientert styringskultur. Prinsippene er forklart i figur 2.3 og består av 12 deler: 6 ledelsesprinsipper og 6 styringsprosesser (Bogsnes, 2016).



Figur 2.3: De 12 prinsippene i Beyond Budgeting (BBRT, u.å.-a)

Et viktig styringspremiss for disse 12 prinsippene er tillit. I stedet for å basere seg på detaljerte budsjetter og kontrollmekanismer, bygger Beyond Budgeting på tillit til at medarbeiderne vil ta ansvar og gjøre det som er nødvendig for å nå organisasjonens mål (Bogsnes, 2016). Det er viktig å merke seg at Beyond Budgeting representerer en ledelsesfilosofi, ikke en ledelsesoppskrift. Derfor er prinsippene laget som en veiledende guide, ikke som en sjekklister (BBRT, u.å.-a).

### 2.3.2 utfordringer med Beyond Budgeting

Selv om Beyond Budgeting har eksistert siden 1970-tallet og har dokumenterte fordeler, har det ikke oppnådd den utbredelsen som var forventet. En litteraturstudie utført av Nguyen, Weigel og Hiebl (2018) avslørte at mange organisasjoner, til tross for intens innsats fra tilhengere av Beyond Budgeting for å utvikle og fremme det, likevel velger å forbedre budsjettprosessen i stedet for å forlate den. Det finnes ikke mye kritikk mot Beyond Budgeting, men utfordringene som gjentar seg i flere forskningsartikler er manglende forståelse for hva Beyond Budgeting innebærer, frykt for endring og mangel på kontroll (Nguyen et al., 2018; PwC, 2020; Rickards, 2006).



Figur 2.4: Utfordringer med Beyond Budgeting

#### Manglende forståelse

En av faktorene som kan hindre implementeringen av Beyond Budgeting, er manglende forståelse for hva det innebærer. Mange frykter at det blir vanskelig å klare seg uten budsjetter og vegrer seg dermed for å bevege seg over til dynamisk styring. Ifølge en artikkel av Rickards fra 2006, er en mulig årsak til den manglende forståelsen at Beyond Budgeting ikke har fått nok utbredelse i næringslivet, og at det derfor er for få å ta lærdom av. En vellykket implementering kan gi verdifull innsikt i beste praksis og inspirere andre organisasjoner til å prøve denne tilnærmingen. På samme tid kan mislykkede implementeringsforsøk gi innsikt i fallgruver og hindringer som må unngås i fremtidige forsøk på å innføre Beyond Budgeting (Rickards, 2006).

#### Frykt for endring

En annen faktor som Nguyen, Weigel og Hiebl (2018) tar opp i sin studie, er frykten for endring. Dette kan føre til motstand mot å forlate det tradisjonelle budsjettssystemet. Implementering av Beyond Budgeting krever ikke bare en kulturell transformasjon, men også endringer i arbeidsprosesser og styringsverktøy. Å få hele organisasjonen med på dette kan være utfordrende. I boken *Implementing Beyond Budgeting – Unlocking the Performance Potential*, påpeker Bjarte Bogsnes at alle elsker innovasjon, men at folk ofte er skeptiske når det gjelder innovasjon av styringsverktøy (Bogsnes, 2016, s. 55).

## **Mangel på kontroll**

I PwC sin podkast, «PwC-podden», blir det tatt opp at noe av kritikken og utfordringen med Beyond Budgeting er at man er redd for å miste kontrollen, spesielt når det kommer til kostnader (PwC, 2020). Budsjettet blir brukt til å styre kostnader og budsjettere forventet inntekt. Uten et budsjett kan det være vanskelig å planlegge og kontrollere kostnader, og noen kan frykte at dette vil føre til økonomisk kaos og tap av fortjeneste.

Oppsummert har Beyond Budgeting sine utfordringer, spesielt når det kommer til uklarhet i hva det egentlig innebærer. For å overvinne disse utfordringene, er det først og fremst viktig å ha motiverte og tydelige ledere som brenner for endringen. En av grunnsteinene for å mestre endring er å ha en grundig plan for implementeringen og forklare hensikten ved tilnærmingen til de ansatte slik at de kan føle seg trygge (Vestergaard, 2020).

Selv om Beyond Budgeting-filosofien kan passe for mange virksomheter, er det viktig å huske på at det ikke nødvendigvis er den beste tilnærmingen for alle. Rickards (2006) påpeker at denne modellen kun passer for en begrenset andel organisasjoner, ettersom implementeringen krever store endringer. På den andre siden har Hope og Fraser (2003a) presentert Beyond Budgeting som en universell modell som kan passe for alle typer virksomheter, uavhengig av bransje og størrelse. Beyond Budgeting kan være en verdifull tilnærming for mange virksomheter, men det krever en kritisk vurdering av både nytten og kostnadene før en beslutter å implementere filosofien.

## **2.4 Supplerende styringsverktøy**

Kritikken mot tradisjonell budsjettering har ført til utvikling av flere alternative styringsverktøy, deriblant rullerende prognoser, benchmarking, balansert målstyring og aktivitetsbasert kalkulasjon. En studie gjort av Ekholm & Wallin (2000) viser at det i dag primært finnes tre tilnærminger til økonomisk styring i virksomheter. Disse inkluderer tradisjonell budsjettering alene, en hybrid løsning hvor prognoser og andre verktøy benyttes i tillegg til budsjett, samt prognoser alene eller i kombinasjon med andre verktøy som benchmarking og balansert målstyring (Ekholm & Wallin, 2000). I det følgende delkapittelet blir supplerende eller alternative styringsverktøy til budsjett presentert. Vi konsentrerer oss i hovedsak om rullerende prognoser og benchmarking, da dette er verktøy som blir mest brukt i oppdrettsnæringen. Vi presenterer også kort balansert målstyring og aktivitetsbasert kalkulasjon.

### **2.4.1 Rullerende prognoser**

Det vanligste og mest kjente alternativet til tradisjonell budsjettering er rullerende prognoser (Ekholm & Wallin, 2000). Ordet prognose betyr «å vite på forhånd» og er en forutsigelse av hvordan en utvikling vil ta form. Mange organisasjoner beholder fortsatt det tradisjonelle budsjettssystemet for å planlegge for fremtiden, men bruker ikke budsjettet til å styre den daglige driften. I stedet bruker de rullerende prognoser for å ta operative beslutninger (Hoff, 2016, s. 457).

I den økonomiske sammenheng er rullerende prognose et styringsverktøy der virksomheten jevnlig oppdaterer sine fremtidsplaner basert på ny informasjon og endringer i omgivelsene. Ved utarbeidelsen av prognoser kan det brukes systematiske observasjoner fra tidligere utvikling for å forutsi fremtiden, og det kan brukes skjønnsmessige vurderinger. Med rullerende prognose justerer virksomheten sine mål og planer kontinuerlig, og prognosene er vanligvis mindre detaljerte enn budsjettet. I stedet for å prognostisere mot en bestemt tidsramme, setter man prognoser for perioder fremover. Dette kan eksempelvis være for hver måned eller hvert kvartal (Hope & Fraser, 2003a).

Anvendelse av prognoser gjør det mulig for virksomheten å tilpasse sine forventinger for en periode i tråd med markedssituasjonen de befinner seg i. Det gir større fleksibilitet og mulighet til å respondere raskt på endringer i markedet og omgivelsene. Man kan se på rullerende prognose som en just-in-time prosess som kan hjelpe organisasjoner til å allokere ressurser eller holde igjen ressurser på en mer effektiv måte. Rullerende prognoser reduserer usikkerheten, fordi tidsintervallet mellom utarbeidelsen av prognoser og realiteten er relativt kort. En følge av dette er at bedrifter blir mer konkurranse- og tilpasningsdyktige (Hoff, 2016).

### **2.4.2 Benchmarking**

Benchmarking er en metode for å sammenligne en virksomhets prestasjoner og prosesser med andre virksomheter. Formålet med denne tilnærmingen er å identifisere områder hvor virksomheten kan forbedre seg, og å lære av beste praksis. Prosessen for benchmarking er kontinuerlig og kan anvendes på ulike områder, som for eksempel produktivitet, kvalitet, kostnader og kundetilfredshet. Analyse og iverksetting av tiltak for bedriften baseres på gapet som oppstår mellom virksomheten og de det sammenlignes med. Dette hjelper virksomheter med å finne forbedringer og utvikle seg (Sending & Tangenes, 2019).

Hoff (2016) skiller mellom fire typer benchmarking og deler dette inn i intern benchmarking, ekstern benchmarking, konkurrent-benchmarking og generisk benchmarking. Intern benchmarking handler om å sammenligne og analysere bedriftens egne avdelinger internt. Forskjeller mellom avdelingene identifiseres, og det utveksles erfaringer på tvers for å øke effektiviteten og produktiviteten. Ved ekstern benchmarking sammenligner virksomheten seg med en likartet, ekstern virksomhet i samme bransje. Konkurrent-benchmarking går ut på å sammenligne virksomheten med funksjonene til konkurrenten for å forbedre konkurranseevne og øke kundetilfredsheten. Den siste er generisk benchmarking hvor man sammenligner seg med de største virksomheter i andre bransjer som utfører de samme funksjonene og prosessene. Hvilken metode man velger, vil være avhengig av prestasjonsmålene og sammenligningsobjektene (Hoff, 2016).

Ved å benytte seg av benchmarking, kan organisasjonen etablere en kultur for kontinuerlig forbedring og fremme læring internt og mellom organisasjoner. Dette kan skape motivasjon blant de ansatte ved å se at forbedringstiltak er oppnåelige, da man kan lære av andre virksomheter som har klart å prestere høyt. Identifiserte forskjeller mellom virksomheter kan brukes til å ta velinformerte beslutninger, for eksempel når det gjelder outsourcing av visse oppgaver for å oppnå bedre resultater. Dette kan føre til en mer robust virksomhet som kan fokusere på områder der de er best. For å lykkes med benchmarking, er det viktig å være klar over at det er en løpende prosess over tid (Hoff, 2016).

### **2.4.3 Andre verktøy**

Balansert målstyring er en strategisk ledelsesmetode utviklet av Kaplan og Norton i 1992. Tilnærmingen fokuserer på en balansert kombinasjon av økonomiske og ikke-økonomiske mål, gruppert i fire perspektiver: finansielle, kunder, internprosesser og læring og vekst. Disse måles og evalueres i forhold til organisasjonens strategiske mål og visjon, og gir en helhetlig tilnærming til målstyring (Kaplan & Norton, 1992).

Aktivitetsbasert kalkulasjon (ABC) er en kostnadsberegningsteknikk som tar utgangspunkt i aktiviteter i stedet for tradisjonelle kostnadselementer. Metoden ble utviklet av Cooper og Kaplan på 1980-tallet, fordi de mente at tradisjonelle styringsverktøy gir feilaktig kostnadsdata. Denne metoden går ut på å tildele kostnader til ulike aktiviteter som bidrar til produksjon i en organisasjon, og gir en mer nøyaktig beregning av totalkostnadene (Cooper & Kaplan, 1988).

## 2.5 Endring i organisasjoner

Endring innebærer en transformasjon fra en tilstand til en annen, og for mange betyr dette å gå fra en trygg til en usikker situasjon. Det er likevel nødvendig med endringer for organisasjoner som ønsker å tilpasse seg nye krav og forventninger i omgivelsene. Dersom man ikke tilpasser seg, kan man miste konkurransefortrinn og risikere å bli utdatert. Å gjøre endringer kan også forbedre organisasjonens effektivitet og produktivitet, som kan føre til reduserte kostnader og høyere inntekter (Jacobsen & Thorsvik, 2019).

Jacobsen og Thorsvik (2019) skiller mellom proaktiv og reaktiv endring. Proaktive endringer innebærer å endre seg i forkant for å unngå problemer, mens reaktive endringer oppstår når organisasjonen må tilpasse seg problemer som allerede har skjedd. Noen av årsakene til at det oppstår behov for endring kan være teknologiske utviklinger og endringer i strategi og markedsforhold. Proaktive endringer kan gi organisasjonen en konkurransefordel ved å være i forkant av endringer og trender i markedet. Slike endringer kan også bidra til å unngå negative konsekvenser av uforutsette hendelser som kan påvirke virksomheten (Jacobsen & Thorsvik, 2019).

Endringsprosessen er imidlertid sjelden enkel, da det krever at menneskene i organisasjonen også endrer seg. Derfor er det nødvendig å føle behov og vilje for å lykkes. Endring kan være en smertefull og kompleks prosess, og det er vanlig at de fleste mennesker verdsetter stabilitet og forutsigbarhet i sin arbeidssituasjon. Mange kan derfor føle seg usikre og motvillige når det kommer til endringer, spesielt hvis de ikke har fått tilstrekkelig informasjon eller forberedelse på forhånd (Hennestad & Revang, 2017).

Jacobsen og Thorsvik (2019) peker på ti ulike grunner til at endringsmotstand oppstår. Dette er blant annet frykt for det ukjente, krav om nyinvesteringer og dobbeltarbeid (Jacobsen & Thorsvik, 2019). Endringsmotstand blir vanligvis betraktet som noe negativt, men Hennestad og Revang (2017) påpeker at motstand også kan ha en positiv effekt. Motstanden kan bidra til å belyse flere innfallsvinkler og dermed få satt prosessen i gang.

For å lykkes med endringsprosesser er det viktig å ha en god strategi og planlegging på plass, samt å involvere og kommunisere godt med de ansatte gjennom hele prosessen. Dette kan bidra til å skape en følelse av fellesskap og engasjement, og reduserer endringsmotstanden. Det er også viktig å tilpasse endringene til organisasjonens kultur og verdier, og å gi tilstrekkelig opplæring og støtte til de ansatte i overgangsperioden for å oppnå suksess på lang sikt (Vestergaard, 2020).

## **2.6 Oppsummering av teoretisk rammeverk**

I dette kapitlet har vi fått forståelse for hvordan ulike styringsverktøy fungerer, samtidig som vi har blitt oppmerksom på kritikken av dem. Det kommer frem at økonomistyringen har endret seg over tid fra å primært være statisk til å omfatte en mer dynamisk tilnærming til verdiskapning og prestasjonsstyring. Tradisjonell budsjettering har vært den dominerende metoden, men etter mye kritikk har den senere blitt utfordret av blant annet Beyond Budgeting-filosofien. Det er imidlertid også utfordringer knyttet til denne metoden, inkludert behovet for tydeligere mål og ansvar.

Hvilke styringsverktøy som passer best for en organisasjon, avhenger av flere faktorer, som strategi, målsettinger, størrelse, kompleksitet og tilgjengelige ressurser. Det er også viktig å vurdere kostnadseffektiviteten og verdiskapningen av verktøyene, samt samsvar med organisasjonskulturen og aksept hos de ansatte. En endring av styringsverktøy kan føre til motstand i organisasjonen fordi det skaper usikkerhet hos mange. Å ha behov for og vilje til endring er derfor viktig for å lykkes.



### **3 Norsk fiskeoppdrettsnæring**

I dette kapittelet presenterer vi den norske fiskeoppdrettsnæringen ved å se på dens historiske utvikling, verdikjeden og omgivelsene som påvirker bransjen. Næringen produserer fisk, skalldyr og andre havbaserte dyr i oppdrettsanlegg, hvor laks utgjør den mest produserte arten (Misund, 2022). Bransjen blir gjerne betraktet som homogen fordi virksomhetene i stor grad produserer og selger samme type produkt. Samtidig er det likheter i produksjonsprosessen og teknologien som benyttes.

#### **3.1 Historisk utvikling**

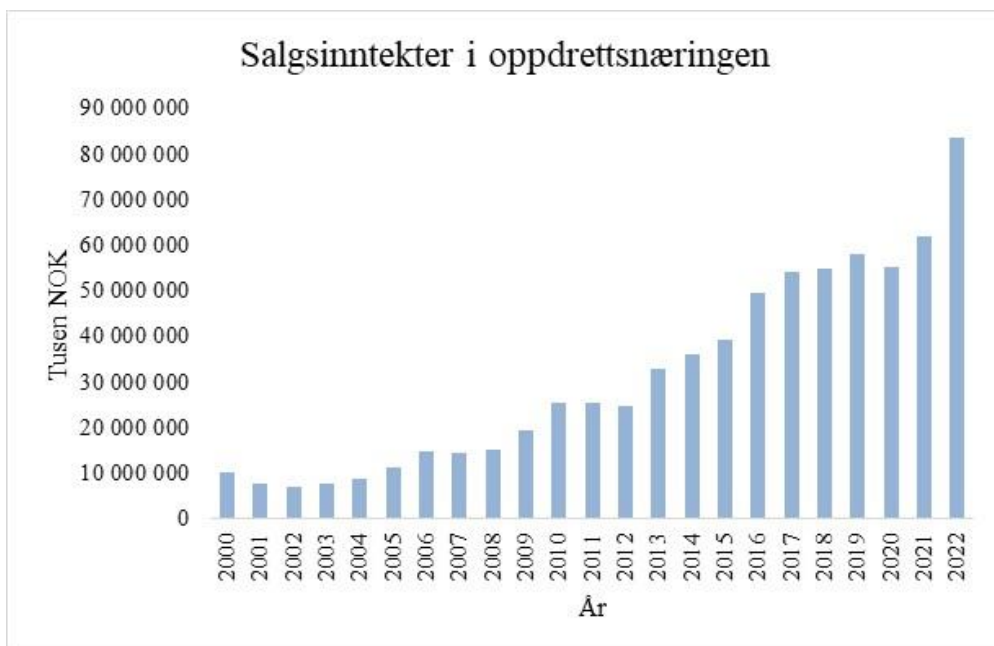
I årrekker har fiskeri vært en viktig næring for nordmenn, og det er velkjent at Norge har en lang og stolt historie innenfor dette feltet. Tilbake på 1960-tallet begynte oppdrett av fisk som en liten næring for bønder og fiskere. På 1970-tallet tok oppdrettsnæringen for alvor fart i Norge, og har siden den gang fortsatt å vokse (Bergfjord, 2009). I 1973 innførte myndighetene krav om lokal tilknytning og tillatelser for etablering av oppdrettsanlegg som et tiltak for å sikre en bærekraftig vekst. I 1991 ble det gjort endringer som reduserte kravene til lokalt eierskap og økte antallet tillatelser. Etter dette har konsentrasjon av eierskap i sektoren fortsatt å øke (NOU 2019:18, 2019).

I 1990 produserte de norske selskapene om lag 150 00 tonn oppdrettsfisk, og produksjonen økte til 1,3 millioner tonn i 2018 (NOU 2019:18, 2019). Hovedårsaken til veksten skyldtes økt produktivitet og ny teknologi, som førte til redusert dødelighet og en forbedring i produksjonsprosessen. Norge er nå en av de største produsentene av oppdrettslaks i verden og står for over halvparten av all produksjon. Oppdaterte tall fra 2021 viser at det i dag finnes omtrent 120 selskaper i den norske lakse- og ørretoppdrettsnæringen og blant disse er 13 børsnoterte. Det eksisterer cirka 1100 lakseoppdrettsanlegg i Norge, hvor det er både små og mellomstore aktører, men størstedelen av produksjonskapasiteten er konsentrert blant de store selskapene (Regjeringen, 2021).

Oppdrettsnæringen har opplevd perioder med høye priser på grunn av sterk etterspørsel og begrenset tilbud, samt perioder med lavere priser som følge av økt produksjon og økt tilgang på fôringredienser. Dette er illustrert i figur 3.1 og 3.2.



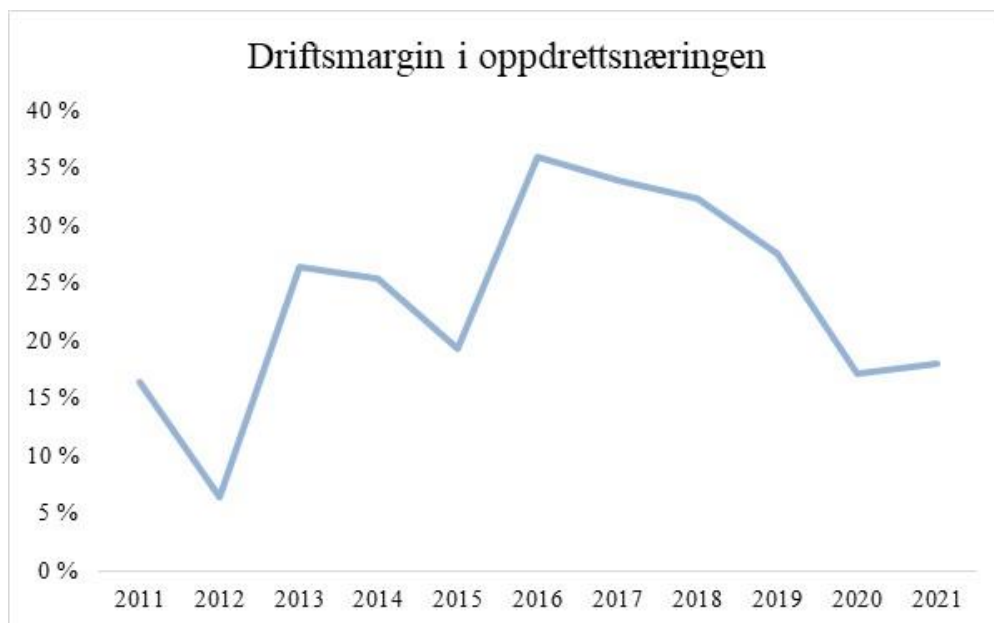
Figur 3.1: Utvikling i eksport av laks fra år 2000-2022 (SSB, u.å.)



Figur 3.2: Utvikling i salgsinntekter i norsk oppdrettsnæring fra år 2000-2022 (SSB, u.å.)

Produksjonen har mer enn tredoblet seg i løpet av de siste 22 årene, og prisen på laks har økt fra ca. kr 35 per kilo i år 2000 til ca. kr 82 per kilo i år 2022. Vi ser også en økning i mengden eksportert laks fra år 2000 og frem til i dag, og i 2017 ble 95 % av all produsert laks i Norge eksportert til andre land over hele verden (Lybæk, 2017). Som en konsekvens av dette har også salgsinntektene for næringen økt betydelig, som illustrert i figur 3.2.

Gjennomsnittlig sett har lønnsomheten i havbruksnæringen vært betydelig høyere enn i industrien over en lengre periode (NOU 2019:18, 2019). For å undersøke lønnsomheten i en næring er det vanlig å analysere driftsmarginen som viser en virksomhets inntjeningsevne ved å se på forholdet mellom driftsresultatet og driftsinntekter. Tallene som vises i figur 3.3 baserer seg på Fiskeridirektoratets data fra perioden 2011-2021.



Figur 3.3: Driftsmargin i oppdrettsnæringen fra år 2011-2021 (Fiskeridirektoratet, 2022)

Fra figuren observerer vi en høy driftsmargin, hvor den høyeste marginen ble registrert i 2016. Imidlertid har det vært en markant nedgang siden 2019, og lønnsomheten i 2020 var den svakeste siden 2012. Dette kan forklares av et fall i lakseprisene fra 2019 til 2020, samt koronapandemien som førte til redusert eksportetterspørsel (Berge, 2021). Samtidig ser vi at oppdrettsnæringen er preget av store fluktasjoner i den gjennomsnittlige driftsmarginen, noe som indikerer en relativt stor grad av økonomisk usikkerhet.

## 3.2 Verdikjeden

Verdikjeden i oppdrettsnæringen består hovedsakelig av produksjon av stamfisk, settefisk og matfisk, slakt, foredling, transport og salg. Avling, vaksiner, fôr o.l. er også viktige innsatsfaktorer i verdikjeden (NOU 2019:18, 2019).



Figur 3.4: Standard verdikjede for oppdrettsnæringen (NOU 2019:18, 2019)

Fisken klekkes i ferskvann og lever der til den er klar til å overføres til sjøvann, vanligvis etter 8 til 18 måneder. I denne fasen kalles fisken for smolt og veier cirka 100 gram. Nylig har større smolt på 250 til 500 gram blitt produsert for å redusere tiden i sjøvann, noe som fører til bedre fiskehelse og kapasitetsutnyttelse. Smolten blir senere sluppet ut i havets oppdrettsmerder for å vokse til ønsket vekt på 3-6 kilo, som tar omtrent 12 til 18 måneder. Deretter sendes den til slakting som vanligvis skjer før den blir kjønnsmoden for å unngå negative konsekvenser for kvalitet, helse og vekst. Fisken fraktes fra merdene med båt til slakteanlegg på land hvor den sløyes og vaskes før den blir distribuert til forbrukere og eksportert til utlandet (NOU 2019:18, 2019).

Grad av integrasjon i verdikjeden varierer blant oppdrettsaktørene. De største aktørene er vanligvis helintegrerte og håndterer hele verdikjeden selv. Mindre aktører velger ofte å 'outsourc' deler av verdikjeden, for eksempel ved å la andre produsere fiskefôr eller ved å låne salgsapparatene til andre aktører (NOU 2019:18, 2019).

På grunn av en produksjonssyklus på cirka tre år og kort holdbarhet på fersk laks, er tilbudet av laks svært uelastisk. Dette betyr at selskapene ikke klarer å respondere på kortsiktige prisendringer. En prisendring vil derfor ikke påvirke tilbudssiden på kort sikt og kan føre til perioder med over- og underskudd av laks. Etterspørselen varierer imidlertid fra sesong til sesong, noe som påvirker volatiliteten i prisen. At lakseprisen er volatil skaper stor usikkerhet for fremtidige inntekter (Marine Harvest, 2018).

### 3.3 Omgivelser

Det er viktig å kjenne til oppdrettsnæringens omgivelser og eksterne faktorer da disse kan endre virksomhetens posisjon og vekst i fremtiden. Bedrifter kan posisjonere seg i forhold til mulighetene og redusere truslene ved å ta hensyn til disse faktorene.

Økt globalisering har ført til bedre tilgang til internasjonale markeder, som igjen har bidratt til økt eksport og økonomisk vekst for den norske oppdrettsnæringen. I dag eksporterer næringen 95 % av all produsert laks, og handelspolitikken har derfor stor betydning (Lybæk, 2017). Handelsavtaler er avhengig av myndighetens evne til å utvikle og opprettholde relasjoner med andre land, og kan påvirke etterspørselen etter eksportert fisk fra Norge. Imidlertid kan handelspolitikken føre til økt konkurranse fra importerte produkter som reduserer etterspørselen etter de lokale oppdrettsproduktene.

Tilgang til markeder over hele verden er en forutsetning for næringens lønnsomhet. Samtidig øker eksponeringen for globale hendelser, som for eksempel pandemier og svingninger i valutakurser og råvarepriser (Vartdal & Johansen, 2008). Siden store deler av produksjonen eksporteres, handles det som regel i euro eller dollar som fører til at oppdrettsnæringen er valutaeksponert. Kostnader til fiskefôr påvirkes også av valutakurser da ingrediensene til fiskefôret importeres (Tveterås et al., 2019).

Noe som har fått stor medieomtale det siste året, er grunnrenteskatten med en foreslått effektiv sats på 40 % for de store aktørene i oppdrettsnæringen. I mars 2023 ble det lagt frem et revidert forslag om en sats på 35 %, som nå er under behandling (Prop. 78 LS (2022-2023)). Grunnrenteskatten er foreslått utformet som en kontantstrømskatt, og innebærer at inntekter og investeringer skattlegges løpende i det året de pådras (Regjeringen, 2022). Den nye beskatningen vil påvirke oppdrettsnæringen i stor grad og kan føre til redusert lønnsomhet og mindre insentiver til å investere i næringen. Det har allerede blitt observert konsekvenser for børsnoterte oppdrettsselskaper, med en betydelig nedgang i deres markedsverdi (Ernst & Young, 2022).

For en moderne og innovativ bransje som oppdrettsnæringen er nytt og avansert utstyr viktig. Teknologien påvirker både inntekter og kostnader, og en rapport fra Ernst & Young (2022) viser at teknologiselskaper har opplevd en tosifret omsetningsvekst de siste seks årene. Ny teknologi kan gi økte kostnader i form av investering, men på den andre siden kan teknologien redusere kostnadene ved forbedret fiskehelse, færre rømminger og bedre bruk av ressurser. Innovasjon er også viktig med hensyn til en bærekraftig biologi (Ernst & Young, 2022). Nyere

og bedre teknologi kan hjelpe oppdrettsnæringen til å øke produksjonen og effektiviseringen, og dermed øke konkurransevnen (Iversen et al., 2015).

Dagens oppdrettsanlegg befinner seg i åpne merder langs kysten på grunn av miljøforholdene. Naturgitte forhold som klima, sjøvannets egenskaper, samt vær og vind påvirker hvordan fisken utvikler seg og er faktorer som er vanskelig å forholde seg til. Disse faktorene setter begrensninger for hvor oppdrett kan finne sted, da havtemperatur og havgjennomstrømming påvirker prosessen.

Næringen har blitt kritisert for å forårsake miljøproblemer og for å ha en negativ innvirkning på verdens hav. Oppdrettsnæringen møter på miljøutfordringer som algeoppblomstring, lakselus, utslipp som følge av avføring på marine økosystemer og rømminger fra anleggene (Misund, 2022). Rømt oppdrettsfisk har negative konsekvenser for villaksen i form av spredning av fiskesykdom og påvirkning av villaksens produktivitet og genetiske mangfold.

På grunn av næringens påvirkninger på omgivelsene er den strengt regulert av staten. Dette gjelder reguleringer for miljøbeskyttelse i form av økt regulering av utslipp og energiforbruk, og dyrevelferd i form av avlusning og fiskehelse. Andre lovverk som påvirker bransjen, inkluderer blant annet forurensingsloven, som krever at næringen håndterer utslipp og avfall for å kunne drive produksjon (Forurensningsloven, 2022), og akvakulturloven, som sikrer en bærekraftig næring som bidrar til verdiskapning på kysten (Akvakulturloven, 2005).

For at bransjen skal sikre en god fremtid er det viktig med en bærekraftig produksjon av oppdrettsfisk. Gjennom innovasjon og bærekraftig fokus kan næringen påvirke disse bærekraftsmålene til FN:



Figur 3.5: FNs bærekraftsmål i oppdrettsnæringen (Sjømat Norge, 2021)

## 4 Metode

For å undersøke om Beyond Budgeting-filosofien kan egne seg, innhentet vi data fra norske fiskeoppdrettsselskaper ved å benytte både kvantitative og kvalitative forskningsmetoder. Vi sendte ut spørreundersøkelser til bedrifter i oppdrettsnæringen og gjennomførte fire dybdeintervjuer. Dette kapittelet gir en detaljert beskrivelse av de metodiske valgene som har blitt gjort i studien. Først beskriver vi våre valg knyttet til forskningsdesign og metode. Deretter redegjør vi for datainnsamlingen bestående av hvilke metoder som er benyttet og beskrivelse av utvalget. Videre gjennomgår vi fremgangsmåten for analysing av data, før vi til slutt diskuterer kvaliteten på datamaterialet og hvordan personvern ivaretas.

Metode refererer til en systematisk fremgangsmåte for å gjennomføre en undersøkelse eller løse et problem. Denne delen av forskningen hjelper oss med å samle inn nødvendig data og gir retningslinjer for hvordan dataene skal innhentes og analyseres. Valget av metode avhenger av hva som er passende for problemstillingen, og det krever ofte en avveining mellom hva som er den ideelle fremgangsmåten og det som er praktisk gjennomførbart (Dalland, 2020).

### 4.1 Forskningsdesign og forskningsmetode

Formålet med forskningsdesign er å planlegge og strukturere forskningen. Det skal hjelpe til med å besvare forskningens problemstilling og forskningsspørsmål, og er helt avgjørende for å sikre god struktur, effektivitet og nøyaktighet. Hvilke design som egner seg, vil være avhengig av eksisterende kunnskap, og hvilke formål som ligger til grunn for å analysere og forklare fenomener (Silkose et al., 2021).

I samfunnsvitenskapens metodelære skiller man mellom kvantitative og kvalitative forskningsmetoder (Johannessen et al., 2021). Kvantitative metoder benyttes for å samle inn store mengder data for å kartlegge utbredelsen av fenomener og gir målbare tall. Kvalitative metoder derimot, benyttes for å skaffe mer detaljert og utfyllende informasjon om det fenomenet som undersøkes og gir innsikt i fenomenets tenkemåter og følelser (Dalland, 2020).

Det er ikke alltid hensiktsmessig å begrense seg til kun én forskningsmetode. I stedet kan det være en god idé å kombinere både kvantitativ og kvalitativ metode, kjent som «Mixed Methods design». Dette innebærer å samle, analysere, tolke og konkludere basert på begge metodene for å utnytte deres styrker og oppveie svakhetene. Det finnes fire forskjellige måter å kombinere metodene på, og i denne studien valgte vi å benytte oss av en av dem, kalt metodetriangulering (Johannessen et al., 2021).

Metodetriangulering innebærer å samle inn data ved hjelp av både kvantitativ og kvalitativ metode, hvor begge metodene blir vektlagt like mye. I denne studien begynte vi med en kvantitativ spørreundersøkelse, før vi utførte kvalitative intervjuer for å samle inn mer detaljert informasjon. Ved å sammenligne og integrere resultatene fra begge metodene, kunne vi få en helhetlig forståelse og et mer omfattende datagrunnlag. Den kvalitative metoden bidro også til å forklare og utdype resultatene fra den kvantitative delen (Johannessen et al., 2021).

Studien skal kartlegge styringsverktøy og dagens styringspraksis i oppdrettsnæringen, samtidig som vi ønsker å undersøke om det er behov for og vilje til endring av dagens styringspraksis. Ved å gjennomføre en kvantitativ undersøkelse av oppdrettsnæringen, kan vi identifisere fellesnevnerne for bransjen og samtidig få en overordnet forståelse av næringen. Ved å anvende kvalitativ metode kan vi avdekke ledelsens holdninger og meninger på et dypere nivå og dermed undersøke om det finnes et behov for og en vilje til å endre dagens styringspraksis. På denne måten kan vi skape et tilstrekkelig grunnlag for å besvare vår problemstilling.

## **4.2 Datainnsamling**

Vi startet med å gjennomføre spørreundersøkelsen for å kartlegge økonomistyringspraksisen i oppdrettsnæringen, og resultatene fra denne undersøkelsen ble brukt til å utarbeide en intervjuguide som vi benyttet i de påfølgende dybdeintervjuene. Studien er basert på en tverrsnittsundersøkelse, hvor vi samlet inn data fra en avgrenset tidsperiode for å undersøke nåsituasjonen i oppdrettsnæringen. Vi undersøkte også variasjoner i fenomenene innenfor denne tidsperioden, og så på likheter og ulikheter mellom bedriftene (Johannessen et al., 2021).

### **4.2.1 Spørreundersøkelse**

Ved utarbeidelsen av spørreundersøkelsen<sup>1</sup> benyttet vi oss av Nettskjema som er et nettbasert spørreundersøkelsesverktøy. Vi startet med en introduksjon hvor vi forklarte formålet med undersøkelsen, etterfulgt av spørsmål om selskapet, samt deres holdninger og meninger om styringspraksisen. For å sikre en tydelig struktur på spørreskjemaet, kategoriserte vi spørsmålene inn i ulike temaer. De fleste spørsmålene baserte seg på de 12 prinsippene i Beyond Budgeting-filosofien og kritikken mot tradisjonell budsjettering fra kapittel 2.

---

<sup>1</sup> Vedlegg 1 Spørreskjema



Vi begrenset antall spørsmål slik at undersøkelsen ikke ble for omfattende. Dette gjorde vi for å øke sannsynligheten for å få flere svar og for å redusere sannsynligheten for at noen valgte å avslutte undersøkelsen for tidlig. Vi var opptatt av å utforme spørsmålene på en klar og tydelig måte, slik at det skulle være enkelt for deltakerne å forstå hva det ble spurt om. Til slutt inkluderte vi en takkemelding som viste vår takknemlighet for deres deltakelse i undersøkelsen.

Vi benyttet oss av lukkede spørsmål, som vil si standardiserte spørsmål med faste svaralternativer (Johannessen et al., 2021). Noen av spørsmålene inkluderte et åpent alternativ, slik at respondentene fikk mulighet til å fylle inn selv dersom ingen av svaralternativene passet. Vi inkluderte også svaralternativet «vet ikke» til alle spørsmålene for å sikre at alle relevante svar ble inkludert samtidig som vi unngikk upresise svar. Ved hjelp av forhåndsdefinerte svar og en bestemt rekkefølge forsikret vi oss om at alle fikk samme spørsmål og svaralternativer, noe som er nyttig ved sammenligning av resultater.

Hovedsakelig brukte vi Likert-skala med verdier som var gjensidig utelukkende og som hadde en logisk rangering. Respondentene anga hvor enige eller uenige de var i en serie med utsagn, og på denne måten fikk vi en objektiv måling av holdninger og oppfatninger til respondentene (Silkose et al., 2021).

Forhåndsdefinerte spørsmål og svaralternativer krever høy grad av strukturering og gir begrenset fleksibilitet (Johannessen et al., 2021). Utarbeidelsen av spørreundersøkelsen skjer i forkant av datainnsamlingen, og det er ikke mulig å endre spørsmålene etter at den har blitt sendt ut. Det var derfor viktig å sette oss grundig inn i relevant teori på forhånd og å forhåndsteste undersøkelsen. Undersøkelsen ble deretter sendt ut på e-post, og respondentene kunne selv velge når og hvor de ville besvare den. Da svarprosenten begynte å avta, sendte vi ut påminnelser til alle om å delta i undersøkelsen. Etter å ha sendt to påminnelser og sett en lavere responsrate ved den andre påminnelsen, vurderte vi det ikke hensiktsmessig å sende flere.

## **4.2.2 Intervju**

I tillegg til spørreundersøkelser utførte vi dybdeintervjuer for å samle inn kvalitativ data. Vi opplevde en fordel av å ha gjennomført en spørreundersøkelse i forkant, da dette ga oss en grunnleggende forståelse om oppdrettsnæringen, samtidig som det hjalp oss å stille godt forberedt til intervjuene. På denne måten følte vi også at vi fikk tillit fra intervjuobjektene.

Hensikten med dybdeintervjuene var å innhente ytterligere informasjon. Dette er et godt verktøy å bruke når man ønsker en dypere forståelse og studere informantens synspunkter og holdninger (Dalland, 2020). Dybdeintervju gir også et solid grunnlag for analysen, da metoden legger til rette for åpenhet og fleksibilitet, og gir informanten muligheten til å forklare seg mer inngående enn ved bruk av spørreundersøkelse. Ulempen med intervjuer er at det er både tid- og ressurskrevende.

Det ble på forhånd laget en intervjuguide<sup>2</sup> som baserte seg på spørreundersøkelsen. En intervjuguide gir struktur gjennom intervjuet, samtidig som den hjelper oss med å stille relevante spørsmål (Johannessen et al., 2021). Intervjuguiden ble nøye utarbeidet før intervjuene ble gjennomført.

I denne studien benyttet vi oss av en semistrukturert intervjumetode. Dette innebærer at alle informantene fikk de samme overordnede spørsmålene fra intervjuguiden, men ulike oppfølgings- og utdypingsspørsmål avhengig av deres svar (Silkose et al., 2021). I et intervju oppstår det en relasjon og dialog mellom informanten og intervjuer som gjør det mulig med oppfølgingssspørsmål slik at det fokuseres på det som er relevant for studien. For å unngå å påvirke informantene, var det viktig å stille åpne og nøytrale spørsmål. Videre var det avgjørende å skape en trygg ramme rundt intervjuet, slik at formålet ble klart for informanten. En ulempe med et semistrukturert intervju er at det kan være vanskeligere å sammenligne og analysere dataene fra ulike intervjuer, da rekkefølgen og spørsmålene kan variere.

Intervjuguiden ble delt inn i fem faser. I den første fasen presenterte vi oss selv og forklarte studien. Hensikten med dette var å opplyse informanten om hvordan intervjuet ville foregå og hva det innebar, samt deres rettigheter i prosessen. Videre i neste fase ønsket vi å stille bakgrunnsspørsmål om deltakeren for å bli bedre kjent og gjøre informanten mer komfortabel.

I neste fase ville vi høre mer om budsjettprosessene hos de forskjellige bedriftene. Målet var å forstå hvordan de foregår, samtidig som vi ville høre deres meninger om hele budsjettprosessen. Videre stilte vi spørsmål om hvordan bedriftene styres i dag og hvordan de ansatte blir inkludert. Samtidig stilte vi spørsmål om deres syn på bedriftens styringspraksis og holdninger til endringer. Avslutningsvis fikk informantene mulighet til å tilføye eventuelt annen relevant informasjon, samt stille spørsmål til oss hvis det var ønskelig. Noen bidro med nyttig informasjon også i denne fasen. Helt til slutt takket vi for at de stilte til intervjuet.

---

<sup>2</sup> Vedlegg 2 Intervjuguide

Gjennomføringen av intervjuene foregikk over Teams med videokamera. Dette var hensiktsmessig da alle informanter har kontor med betydelig avstand fra oss. Vi opplevde ikke at digitale intervjuer ble en hindring for informasjonsdeling, og intervjuene fant sted uten andre forstyrrelser. Hvert intervju varte i omtrent en time, og vi benyttet Nettskjemas diktafonapp til lydopptak.

### **4.2.3 Utvalg**

En avgjørende faktor i forskningsprosessen er å velge ut hvem som skal delta i studien (Johannessen et al., 2021). Det er viktig å velge deltakere som har relevant kunnskap om det studerte emnet for å oppnå en mer helhetlig forståelse av fenomenet og for å sikre best mulige resultater (Silkose et al., 2021).

Vi valgte å inkludere deltakere med relevant kunnskap og erfaring fra oppdrettsnæringen i vårt utvalg. Utvalget i spørreundersøkelsen var begrenset til respondenter med en økonomi- eller lederfunksjon innenfor næringen. Dette valget ble gjort fordi spørsmålene omhandlet grunnleggende økonomistyring, og kunne besvares av de fleste i økonomiavdelingen og de med lederstillinger. Til dybdeintervjuene ønsket vi en mer inngående forklaring av hvordan bedriftene blir styrt, samt å få innsikt i meninger og holdninger om budsjettering og styring, og om det eventuelt er behov og vilje til endring. Vi tok hensyn til at ikke alle i økonomiavdelingen ville være like egnet til å besvare disse spørsmålene, og vi brukte derfor en målrettet utvalgsstrategi basert på kunnskap og erfaring. Derfor valgte vi å intervju økonomisjefer i bransjen.

I begynnelsen av prosessen tok vi kontakt med Sjømatbedriftene (arbeidsgiver- og næringsorganisasjon som representerer alle ledd i sjømatnæringen - fra produksjon til salg) for å få tilgang til relevante bedrifter i oppdrettsnæringen. Vi mottok en liste med omtrent 30 små og mellomstore bedrifter som vi inkluderte i utvalget for spørreundersøkelsen. I tillegg samlet vi inn kontaktinformasjon til de større bedriftene ved å søke på deres nettsider. Dersom vi ikke fant e-poster, tok vi kontakt med sentralbordet og ble videresendt til riktig person. Vi ekskluderte de bedriftene vi ikke kunne finne kontaktinformasjon til. Til slutt sendte vi undersøkelsen per e-post til omtrent 45 bedrifter og ba dem om å videresende den til relevante personer i bedriften. Av de 45 mottakerne svarte 19 på undersøkelsen, noe som tilsvarer en svarprosent på cirka 42 %.

Ved kvalitativ metode er hensikten å samle inn mye informasjon fra et begrenset antall personer (Johannessen et al., 2021). Vi intervjuet fire økonomisjefer fra fire forskjellige selskaper. Kontaktinformasjonen ble hentet fra nettsidene deres og vi tok direkte kontakt over telefon i startfasen av studien. Formålet var å kartlegge hvilke styringsmetoder de benyttet og om de var interessert i å delta i et intervju ved en senere anledning. De som viste interesse til å delta i intervju, ble senere kontaktet via e-post hvor vi ga ytterligere informasjon i et informasjonsskriv<sup>3</sup> og avtalte tidspunkt for dybdeintervju. Vi avsluttet datainnsamlingen da vi følte vi hadde tilstrekkelig informasjon til å belyse problemstillingen vår på en hensiktsmessig måte, samtidig som vi opplevde at vi ikke fikk nye relevante svar.

### **4.3 Vurdering av reliabilitet og validitet**

Det er viktig å evaluere metoden og kvaliteten på forskningen som er gjennomført. Det er usikkerhet og svakheter som må tas hensyn til, og det er derfor avgjørende å undersøke om dataene representerer virkeligheten på en god måte. Evaluering av datamateriale vil sikre at resultatene er troverdige og kan bidra til å støtte konklusjoner og beslutninger. Det vil også hjelpe med å identifisere eventuelle feil eller svakheter ved studien (Dalland, 2020). For å styrke kvaliteten på studien vurderer vi studiens reliabilitet og validitet i dette delkapittelet.

Reliabilitet handler om i hvilken grad man kan stole på at resultatene er pålitelige. Dette kan påvirkes av en rekke faktorer, inkludert metoden som brukes, måleinstrumentet, utvalget og konteksten der målingen utføres. For at studien skal være reliabelt, må feilene som oppstår være minst mulig (Silkose et al., 2021).

Reliabilitet referer også til graden av pålitelighet i resultatene som oppnås ved gjentatt utførelse av forskningen. Siden vi benyttet oss av blant annet kvalitativ forskning, er det imidlertid viktig å erkjenne at det kan være vanskelig å gjenskape de nøyaktige funnene fra studien på nytt. Dette skyldes at dataene er avhengig av konteksten, og det vil derfor være utfordrende å oppnå identiske resultater ved gjentakelse.

For å sikre objektive resultater unngikk vi ledende spørsmål og uttrykte ikke våre egne meninger under datainnsamlingen. Vi sendte ut lik spørreundersøkelse til alle respondentene, med samme rekkefølge og antall spørsmål. Når det gjelder dybdeintervjuene, varierte

---

<sup>3</sup> Vedlegg 3 Informasjonsskriv og samtykkeskjema

oppfølgingsspørsmålene fra informant til informant, ettersom vi benyttet semistrukturerte intervjuer. Dette kan ha svekket reliabiliteten i datagrunnlaget.

For å motvirke dette, brukte vi en grundig utarbeidet intervjuguide som dekket alle relevante temaer og sørget for at de viktigste spørsmålene ble like for alle. Videre var begge til stede under alle intervjuene. Ved å være til stede sammen under intervjuene, kunne vi redusere risikoen for personlige tolkninger og bias som kunne ha påvirket resultatene. Dette er spesielt viktig når det kommer til data fra intervjuer, da tolkninger kan variere fra person til person og dermed svekke reliabiliteten. Utvalget til intervjuene besto utelukkende av økonomisjefer, noe som styrket reliabiliteten ettersom de alle hadde mye kunnskap om hvordan økonomistyringen fungerer i praksis hos dem.

I tillegg til reliabilitet må også validiteten vurderes. Validitet er en egenskap ved forskningsresultater som viser i hvilken grad en studie måler det den er ment å måle eller om resultatene faktisk representerer fenomenet eller konseptet som undersøkes. Dette er viktig i forskning fordi det sikrer at resultatene er pålitelige og nøyaktige, og kan brukes til å trekke gyldige konklusjoner (Silkose et al., 2021).

For å sikre validitet i studien benyttet vi en kombinasjon av kvalitativ og kvantitativ metode, som ga oss en mer omfattende forståelse av fenomenet vi undersøkte. Spørreundersøkelsen ble gjennomført anonymt for å øke sjansen for at deltakerne ville gi ærlige svar. Selv om utvalget kunne vært større for å sikre enda bedre representativitet, var det viktigere for oss å ha deltakere med spesifikk kunnskap om temaet. Vi tok kontakt med intervjuobjektene tidlig i prosessen, noe som bidro til å skape god kommunikasjon og et tillitsfullt forhold. Dette kan ha gjort at intervjuobjektene følte seg mer komfortable med å dele sine erfaringer med oss, noe som igjen styrker validiteten. Likevel kan informantene ha gitt sosialt ønskelige svar eller tilpasset svarene sine til hva de trodde vi ønsket å høre, istedenfor å være ærlige, noe som kan svekke validiteten.

I et dybdeintervju har man mulighet til å få bedre forståelse av spørsmålene, da både intervjuer og intervjuobjektet kan forklare og stille oppfølgingsspørsmål. Dette kan være utfordrende i en spørreundersøkelse. For å minimere risikoen for misforståelser i vår spørreundersøkelse, utformet vi spørsmålene på en klar og tydelig måte. Vi forhåndstestet også spørsmålene for å identifisere og korrigere eventuelle problemer med forståelsen.

#### **4.4 Analyse av data**

Svarene fra spørreundersøkelsen ble lastet ned fra Nettskjema i form av en Excel-fil. Vi så det hensiktsmessig å bruke Excel, da dette verktøyet er enkelt å bruke for sortering av data og til beregning av gjennomsnitt og standardavvik. Gjennomsnitt viser summen av alle tall delt på antall tall i datasettet. Standardavvik viser spredningen i datasettet og jo høyere standardavvik, jo mer spredt er svarene. Disse statistiske målene er vanlig å bruke for å beskrive og analysere dataen, og hjelper oss med å kunne trekke konklusjoner. For å presentere resultatene på en tydelig måte, lagde vi grafiske fremstillinger av beregningene våre.

Ved innsamlingen av kvalitativ data tok vi lydopptak under intervjuene for å sikre nøyaktig informasjon til analysen. Intervjuene ble transkribert samme dag for å etterstrebe størst mulig presisjon i tolkningen. Deretter ble dokumentene renskrevet, og viktige utsagn ble markert til bruk i analysen. Utsagnene ble sortert etter kategoriene i intervjuguiden slik at det skulle bli enkelt å bruke dem. Vi forbedret setningsoppbygningen for å øke forståelsen, men passet samtidig på å ikke ta uttalelsene ut av sammenheng.

#### **4.5 Personvern**

Ved forskning blir det ofte delt sensitive opplysninger. For å kunne gjennomføre forskningen på en forsvarlig måte er det derfor viktig å overholde etiske retningslinjer. For å ivareta personvern og sikker datahåndtering, er all innsamlet data beskyttet med passord og vil bli slettet ved endt studie. Vi har meldt ifra til Norsk Samfunnsvitenskapelig Datatjeneste (NSD) om at vi har samlet inn personopplysninger i form av bakgrunnsinformasjon og lydopptak. I forkant av datainnhenting utarbeidet vi et samtykkeskjema som ble sendt ut til informantene. Samtykkeskjemaet ga informasjon om studien, hva det innebar å delta og hvordan opplysninger blir lagret underveis. Det ble understreket at deltakelse var frivillig, og at de kunne trekke seg fra studien når som helst.

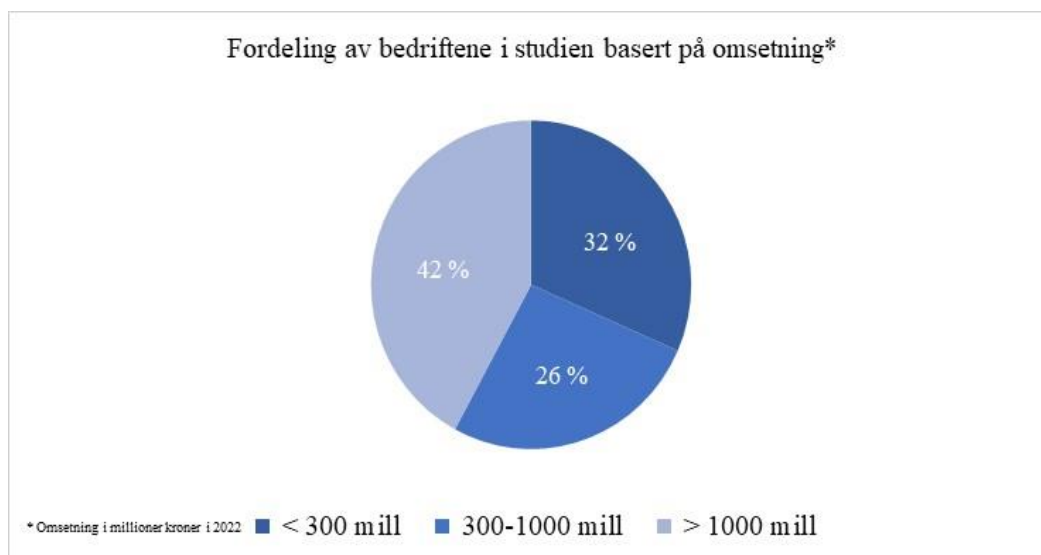
Vi benyttet oss av lydopptak via Nettskjema sin diktafon-app, som sendte lydopptakene direkte til nettskjema.no. Applikasjonen er GDPR-godkjent for å bevare personvern ved lagring av personopplysninger. Informantenes svar ble anonymisert for å oppmuntre dem til å være åpen og dele all nødvendig informasjon under intervjuene. For å sikre riktig bruk av personvern i spørreundersøkelsen, måtte respondentene gi samtykke om at de ønsket å delta i begynnelsen av undersøkelsen. Det ble også forklart at spørreundersøkelsen var anonym, og at de når som helst kunne avslutte undersøkelsen.

## 5 Resultater

I dette kapitlet presenterer vi resultatene fra datainnsamlingen vår. Først gir vi en oversikt over deltakerne i studien. Dette inkluderer både de som har svart på spørreundersøkelsen og de som har deltatt i intervjuene. Videre presenterer vi resultatene som undersøker om det er karakteristika ved dagens styringspraksis som legger til rette for en implementering av Beyond Budgeting-filosofien. Deretter legger vi frem resultatene som belyser om det er behov for og vilje til å gjøre endringer i dagens styringspraksis. Vi benytter betegnelsen «respondenter» for de som har besvart spørreundersøkelsen, og «informanter» for de som har deltatt i intervjuene. De individuelle informantene blir referert til som informant 1-4.

### 5.1 Deltakere i studien

Totalt 19 personer deltok i spørreundersøkelsen, hvor alle er ansatte i økonomiavdelingen eller ledelsen i ulike oppdrettsselskaper. Størrelsen på selskapene varierer fra små til mellomstore og store aktører. Antall ansatte er jevnt fordelt, og den største gruppen er selskaper med 51-150 ansatte, som utgjør 37 % av respondentene. 42 % av bedriftene er store aktører med en omsetning på over 1000 millioner kroner, mens resten er fordelt på små og mellomstore aktører med en omsetning på mindre enn 1000 millioner kroner. Dette blir illustrert i figur 5.1.



Figur 5.1: Fordeling av bedriftene i studien basert på omsetning i millioner NOK i 2022

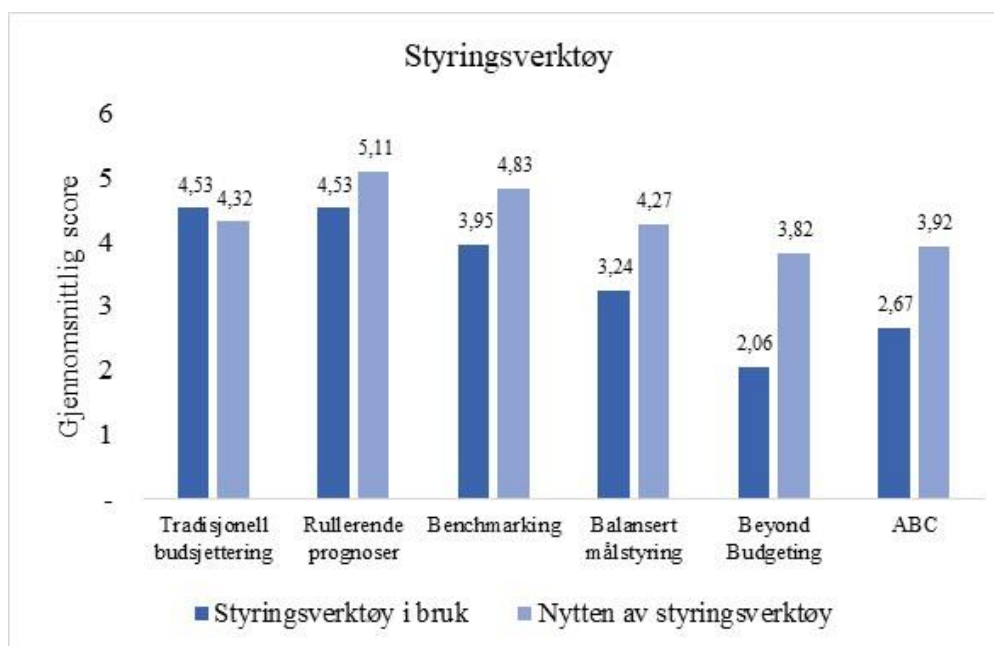
Samtlige av intervjudeltakerne har stilling som økonomisjef i oppdrettselskaper av ulik størrelse, både børsnoterte og ikke-børsnoterte. Antall ansatte i selskapene varierer fra 50 til 300, og omsetningen varierer fra 350 millioner til over 3 milliarder kroner. Noen av informantene har mer erfaring enn andre, og kompetansenivået kan ses i sammenheng med intervjuobjektene tidligere roller i arbeidslivet og ansiennitet innenfor oppdrettsnæringen. På denne måten har alle ulik kompetanse og erfaring med å lede og styre en virksomhets økonomiske aktiviteter.

## 5.2 Dagens styringspraksis og prinsippene i Beyond Budgeting

For å undersøke om det ligger til rette for en implementering av Beyond Budgeting-filosofien i oppdrettsnæringen, gjorde vi først en kartlegging av ulike styringsverktøy i selskapene. Deretter ble de stilt en rekke spørsmål knyttet til prinsippene i Beyond Budgeting, med formål om å forstå organisasjonskulturen bedre.

### 5.2.1 Styringsverktøy i oppdrettsnæringen

For å få bedre innsikt i hvilke metoder og teknikker oppdrettsnæringen benytter, ble respondentene spurt i hvilken grad de bruker ulike styringsverktøy og hvor nyttige de mener disse er. En skala fra 1 til 6 ble brukt, der 1 betyr *ikke i det hele tatt* og 6 betyr *i svært stor grad*. Figur 5.2 viser gjennomsnittsscorene av ulike styringsverktøy i oppdrettsnæringen.



Figur 5.2: Bruk og nytte av styringsverktøy



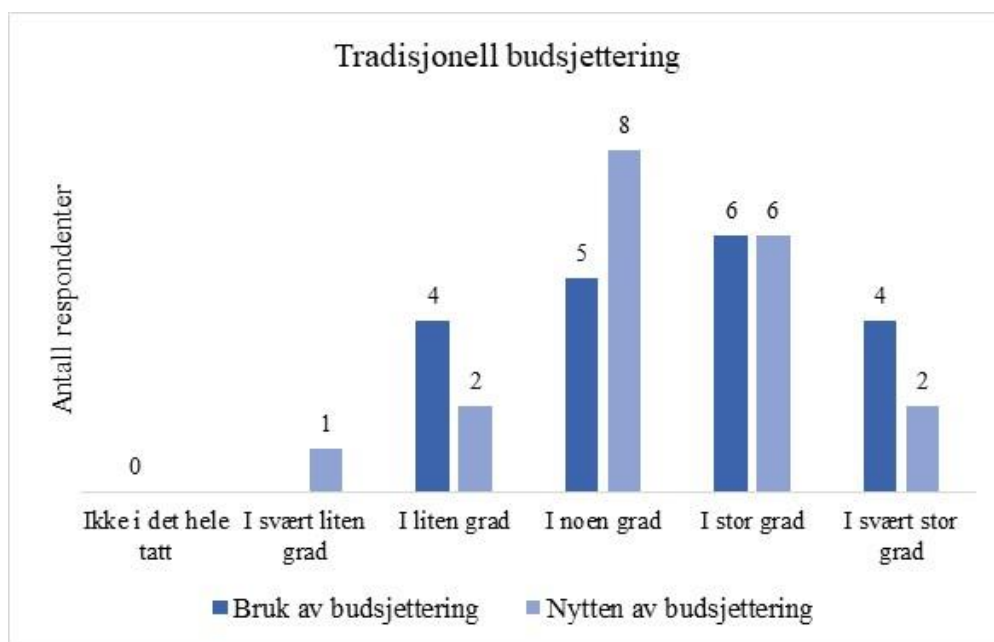
Basert på figur 5.2, kan vi se at tradisjonell budsjettering og rullerende prognoser er de mest anvendte styringsverktøyene i oppdrettsnæringen, med en gjennomsnittsscore på 4,53 for begge. Benchmarking blir også benyttet i noen grad med en gjennomsnittsscore på 3,95. Dette stemmer overens med resultatene fra dybdeintervjuene, der informantene ble spurt om det samme. Ingen av informantene nevnte de resterende svaralternativene fra spørreundersøkelsen, og dette kan tyde på at balansert målstyring, Beyond Budgeting og ABC i liten grad blir praktisert i oppdrettsnæringen.

Respondentene opplever størst nytte av rullerende prognose og benchmarking, med en snittscore på henholdsvis 5,11 og 4,83. En interessant observasjon er at tradisjonell budsjettering synes å bli brukt mer enn det som reflekterer dens nytteverdi, med en differanse på 0,21 i gjennomsnittscoren. Fra grafen kan vi se at nytteverdien av ulike styringsverktøy er høyere enn bruken, med unntak av tradisjonell budsjettering.

Noen av respondentene har svart «vet ikke» angående bruken av balansert målstyring, Beyond Budgeting og ABC. Samtidig viser figur 5.2 en høyere nytteverdi sammenlignet med bruken av disse verktøyene. Dette kan forklares ved at en stor andel av respondentene har svart «vet ikke» på spørsmålet om nytteverdien av verktøyene. Den høye andelen av usikre respondenter kan indikere en manglende forståelse for hva disse styringsverktøyene innebærer.

For å undersøke respondentenes kjennskap til Beyond Budgeting, ble de spurt om de har hørt om dette begrepet tidligere. Resultatene viser at 42 % av respondentene svarte nei, mens 58 % svarte ja, men med begrenset kunnskap om hva det innebærer. Ingen av respondentene har mye kunnskap om denne filosofien. Blant respondentene som har noe kjennskap til Beyond Budgeting, svarte 60 % at de ikke har planer om å implementere det, mens 40 % svarte at de vurderer en implementering. Foreløpig har ingen av respondentene implementert filosofien, og det har heller ikke vært forsøkt å implementere den. Fra dybdeintervjuene kommer det frem at to av fire informanter har hørt om Beyond Budgeting. En av de har tidligere jobbet i et selskap i en annen bransje som har forlatt budsjettene. Imidlertid forteller informanten at en implementering av Beyond Budgeting ikke er vurdert for selskapet i oppdrettsnæringen enda, men ser likevel behov for endring i budsjettprosessen.

Basert på det totale resultatet fra spørreundersøkelsen og dybdeintervjuene er tradisjonell budsjettering det mest anvendte styringsverktøyet i oppdrettsnæringen, og utgjør dermed fellesnevneren for aktørene i denne sektoren. Figur 5.3 viser fordeling av svarene fra spørreundersøkelsen for tradisjonell budsjettering spesifikt.



Figur 5.3: Fordeling av bruk/nytte av tradisjonell budsjettering

Det fremgår at majoriteten av respondentene bruker tradisjonell budsjettering i noen grad eller mer. På bakgrunn av dette ble informantene spurt om hvorfor de bruker tradisjonell budsjettering som styringsverktøy, og deres begrunnelser var som følger:

«Budsjett har vært en vanlig måte å drive økonomisk styring på, og det er det man har hatt av verktøy å bruke. Det gir en verdi på kostnadssiden slik at man får et forhold til kostnadsrammer man skal følge i løpet av året.» (Informant 3)

«Som vi ser på det er budsjettering vårt beste verktøy. Budsjettprosessen på høsten får oss til å gå gjennom alle tallene veldig detaljert slik at vi får et godt overblikk. Det hjelper oss med å si noe strategisk fremover i et øyeblikksbilde.» (Informant 4)

Dette kan tyde på at tradisjonell budsjettering blir brukt på grunn av dens etablerte anvendelse. Ifølge informantene gir tradisjonell budsjettering nytteverdi ved å gi dem oversikt over kostnader, som igjen gir en kostnadsramme å følge. Videre opplever de at budsjettprosessen bidrar med å utvikle strategier for fremtiden og holder organisasjonen fokusert på fremtidige mål. For å få innsikt i budsjettprosessen, ble informantene spurt om hvordan den praktiseres hos dem i dag. Noen av dem forklarer det slik:

«Vi starter på høsten for å få et bilde av hvor vi står, hva vi skal jobbe med, hva som kommer til å skje og hva vi skal ta høyde for. Vi gjør et forarbeid i form av å få et forventningsnivå, og så blir det utarbeidet tall på bakgrunn av dette. Vi har månedlig oppfølging i den grad at vi tilgjengeliggjør resultatene og måler prestasjoner opp mot budsjettet.» (Informant 1)

«Vi begynner så tidlig som mulig på høsten med å gjøre oss opp meninger om hvordan det kommer til å se ut. Budsjettet blir fulgt og målt opp månedlig, og det ligger alltid en forecast som blir justert basert på det vi oppnår.» (Informant 2)

«Budsjettprosessen starter på høsten hvor vi går gjennom alle tallene veldig detaljert og setter budsjett for neste år. Budsjettet blir godkjent før jul og låses med biologi og økonomi fra oktober. I januar låses regnskapet og sammenlignes med budsjettet. På bakgrunn av dette oppdaterer vi prognoser og låser for hver måned». (Informant 4)

Disse funnene indikerer en langsgående og grundig budsjettprosess. Resultatene følges opp og måles mot budsjettet, men det er rullerende prognoser de fleste forholder seg til hver måned. På bakgrunn av disse funnene kan det antas at aktørene i oppdrettsnæringen bruker en hybrid løsning bestående av tradisjonell budsjettering og rullerende prognoser.

I tillegg til budsjett og rullerende prognoser, kommer det frem av intervjuene at noen av selskapene benytter benchmarking i en viss grad. En av informantene forklarer at det tidligere har vært vanlig å benytte ekstern benchmarking på det økonomiske området, men konkurransehensyn har satt begrensninger for denne praksisen i oppdrettsnæringen. Som et resultat benytter noen av aktørene seg kun av intern benchmarking hvor det sammenlignes prestasjoner mellom ulike lokaliteter. Når det gjelder det biologiske området, er det imidlertid mer akseptabelt å dele informasjon mellom aktørene, og ekstern benchmarking benyttes på denne måten.

## 5.2.2 Ledelsesprinsipper og styringsprosesser

I litteraturen fremgår det at Beyond Budgeting-filosofien bygger på seks ledelsesprinsipper og seks styringsprosesser. For å kunne vurdere om det er karakteristika ved dagens styringspraksis som legger til rette for en implementering av Beyond Budgeting-filosofien, er det avgjørende å identifisere de ledelsesprinsippene og styringsprosessene som allerede anvendes.

Respondentene ble i spørreundersøkelsen spurt om en rekke påstander om styring og ansatte, vist i tabell 5.1. De ble bedt om å svare på hvor enige de er i de forskjellige påstandene, på en skala fra 1 til 5, der 1 er *helt uenig* og 5 er *helt enig*. Påstandene ble formulert med inspirasjon fra Beyond Budgeting's 12 prinsipper om ledelse og styring, tidligere vist i figur 2.3.

Tabell 5.1: Påstander om styring og ansatte

Påstander om styring og ansatte	Gjennomsnitt	Standardavvik
Selskapet er detalj- og regelstyrt	2,53	1,09
Det er åpenhet og informasjonsdeling mellom ledelsen og de ansatte	4,47	0,50
Det er tillit mellom ledelsen og de ansatte	4,53	0,50
Det brukes faste mål som ikke er fleksible	3,06	1,22
De ansatte blir motivert av å jobbe mot et felles mål	4,47	0,50
De ansatte blir inkludert i budsjettprosessen	3,16	1,09
De ansatte kan bruke ressurser utover budsjettet ved behov	4,28	0,56
De ansatte blir belønnet basert på faste mål	3,16	1,23
De ansatte trenger insentiver for å gjøre en god jobb	3,11	0,85

Påstanden som skiller seg mest ut er «Det er tillit mellom ledelsen og de ansatte». Gjennomsnittsscoren på 4,53 viser at de fleste har svart *helt enig*. Dette er en av påstandene med lavest standardavvik, som viser at det er liten spredning i svarene og dermed stor enighet

blant respondentene. I tillegg til spørreundersøkelsen ble informantene i dybdeintervjuene bedt om å beskrive tillitsforholdene i organisasjonen. De beskriver tilliten på følgende måte:

«Tilliten er ekstremt høy, og det må den være. Hvordan tilliten er mellom de enkelte, klarer jeg ikke svare på, men i mine øyne har de stor fleksibilitet og påvirkningskraft til å gjøre det de føler er bra.» (Informant 2)

«Min oppfatning er at det er god tillit og relativt flat struktur med kort vei opp og kort vei ned. Det er ikke noen grunn til å ikke stole på dem, fordi erfaringsmessig gjør folk det de skal.» (Informant 4)

Resultatene indikerer at tilliten innad i organisasjonene er høy i oppdrettsnæringen. Selv om det kan være vanskelig å evaluere tillitsnivået mellom individene i organisasjonen, er det helhetlige inntrykket at de fleste har stor fleksibilitet og påvirkningskraft til å ta viktige beslutninger. Påstanden «De ansatte kan bruke ressurser utover budsjett ved behov» har fått en gjennomsnittscore på 4,28. Dette finner vi også igjen fra dybdeintervjuene, noe som kan tyde på en dynamisk ressursallokering. Noen av informantene forteller at det er relativt flat struktur med korte avstander i hierarkiet. Basert på dette synes oppdrettsnæringen å være preget av tillit og ansvarlighet, med en stor grad av frihet.

Tabell 5.1 viser at de fleste respondentene er enige om at det er åpenhet og informasjonsdeling mellom ledelsen og de ansatte. Dette henger gjerne tett sammen med tillit. Påstanden har fått en gjennomsnittscore på 4,47 og det er lite spredning i svarene. Dette tyder på at oppdrettsnæringen har gode praksiser når det kommer til kommunikasjon og informasjonsdeling i bedriften.

Fra påstanden om at selskapet er detalj- og regelstyrt ser vi at respondentene er mer uenige enn enige. Denne påstanden har fått lavest gjennomsnittscore på 2,53. Standardavviket på 1,09 er noe høyt, som indikerer at svarene er spredt og at respondentene er noe uenige med hverandre. Snittscoren viser at de ansatte i noen grad opplever at de har frie tøyler og ikke blir styrt på detaljnivå, men dette kan variere mellom virksomhetene. Likevel viser svarene at det er uenigheter om hvorvidt de ansatte er inkludert i budsjettprosessen eller ikke. Påstanden har fått en gjennomsnittsscore på 3,16, men et høyt standardavvik tyder på at meningene er spredt og at det varierer fra bedrift til bedrift hvordan dette praktiseres.

Et av prinsippene i Beyond Budgeting handler om felles suksess og at man på denne måten skal jobbe mot et felles mål for å motivere de ansatte. Fra tabell 5.1 ser vi at respondentene er delvis

enige i at de ansatte blir motivert av å jobbe mot et felles mål. Gjennomsnittsscoren er på 4,47, og det er lite variasjon i svarene, som vil si at de er enige med hverandre.

Fra teorien kritiserer Bogsnes (2016) bonussystemer og systematisk bruk av prestasjonsmåling. Det blir sagt at denne formen for å motivere de ansatte kan føre til suboptimal oppførsel. Informantene ble derfor spurt om hvordan de praktiserer bonusordninger. De forklarer det slik:

«Vi har bonuser, men ikke individuelle bonuser. Resultatet og hendelser i løpet av året gir grunnlag for om det blir bonus eller ikke. Bonusordningen er lik for alle i konsernet, det spiller ingen rolle om du tjener det ene eller det andre.» (Informant 1)

«Vi praktiserer individuelle bonuser, men det har ingenting med budsjettet å gjøre. Bonusene er mer rettet mot det strategiske.» (Informant 2)

«Vi praktiserer ingen bonusordning. Det er en filosofi som vi har hatt hele tiden og vi har ikke hatt behovet for å innføre ordningen enda.» (Informant 3)

«Vi har bonusordninger. Disse er ikke individuelle, men går mer på forskjellige avdelinger. Det måles heller ikke opp mot budsjettet.» (Informant 4)

Utsagnene indikerer at bonusordningene blir praktisert ulikt mellom våre informanter. Det ser ut til at bonusordningene ikke baserer seg på budsjettet, men at de ansatte blir målt på bakgrunn av andre faktorer. Noen av informantene nevner at bonus avhenger av det faktiske resultatet og uforutsette hendelser som har oppstått i perioden. Under koronapandemien ble for eksempel de ansatte belønnet med bonus for jobben de gjorde til tross for de vanskelige omstendighetene. Hos noen av informantene finner vi at de vurderer belønning ut fra felles suksess, mens andre informanter aldri har hatt bonusordninger. Det faktum at oppdrettsnæringen ikke knytter bonusordningen opp mot budsjettet kan tyde på at de styrer basert på relative prestasjoner for de ansatte.

Beyond Budgeting-filosofien forteller at det skal gis en samlet evaluering av prestasjoner og at belønninger skal baseres på felles suksess. Gjennomsnittscoren for påstandene «Det brukes faste mål som ikke er fleksible», «De ansatte blir belønnet basert på faste mål» og «De ansatte trenger insentiver for å gjøre en god jobb» ligger mellom 3 og 4, noe som indikerer at respondentene er noe mer enige i påstandene enn uenige. Standardavvikene til disse påstandene anses å være høye, noe som indikerer forskjeller mellom bedriftene.

### 5.3 Behov for og vilje til endring

I denne delen presenterer vi resultatene som belyser om det er behov for endring ved å se på deltakerens syn på forutsigbarheten i markedet og holdninger til kritikken av tradisjonell budsjettering. Til slutt legger vi frem resultatene som svarer på om det er vilje til endring i dagens styringspraksis.

#### 5.3.1 Forutsigbarhet i markedet

I teorien kommer det frem at Beyond Budgeting er godt egnet for bedrifter som opererer i uforutsigbare markeder med stadige endringer. For å undersøke nærmere hvordan de ansatte opplever uforutsigbarhet i bransjen, ble respondentene spurt om hvorvidt selskapene mener det er mulig å forutsi endringer i ulike forhold det kommende året. Skalaen gikk fra 1 til 6, der 1 er *ikke i det hele tatt* og 6 er *i svært stor grad*. Vi utformet spørsmålene med utgangspunkt i omgivelsene til bransjen fra kapittel 3. Svarene fordelte seg slik som vist i tabell 5.2.

Tabell 5.2: Grad av forutsigbarhet i diverse forhold

Forhold	Gjennomsnitt	Standardavvik
Inntekter	4,21	0,83
Kostnader	4,68	0,46
Ny teknologi	4,47	0,50
Biologi	3,33	1,05
Lover og reguleringer fra staten	3,06	1,11

Fra tabell 5.2 ser vi at statlige lover og reguleringer har lavest gjennomsnittscore på 3,06. Med dette uttrykker respondentene at det er utfordrende å forutse endringer knyttet til disse forholdene. Samtidig har dette forholdet høyest standardavvik på 1,11. Dette indikerer at svarene er spredt og at respondentene er noe uenige med hverandre. Med et høyt standardavvik har vi derfor en gjennomsnittscore på *i liten grad*.

Når det gjelder endringer i biologiske forhold som sykdommer og rømminger, er meningene også delte, da resultatet viser et standardavvik på 1,05. Her finner vi et gjennomsnitt på 3,33 som indikerer at det *i liten grad* er mulig å forutsi. Selv om gjennomsnittet er lavere for lover og reguleringer fra staten, er standardavviket lavere for biologiske forhold. Dette betyr at det er mindre spredning i svarene, noe som indikerer at de fleste synes biologien også er et krevende forhold å forutse.

Flertallet synes det er enklere å forutse fremtidige kostnader. Gjennomsnittsscoren på 4,68 indikerer at de fleste har svart *i noen grad* eller *i stor grad* på dette forholdet. Respondentene mener også at inntekter og ny teknologi er forhold som er relativt enkle å forutse. For å undersøke dette nærmere, spurte vi intervjuobjektene om hva de mener er de største risikofaktorene for selskapet. De mener dette:

«Den største risikoen er politiske rammevilkår. Det er der vi har de største utfordringene for å utvikle oss. Det handler om beskatning, men også om rammevilkår i forhold til mengde fisk vi kan produsere, hvor vi kan produsere, hvor mye vi må rense vannet vi slipper ut osv. Nå kommer det nye krav på vannutslipp også. Det er krav som blir dyttet på vår næring og som kanskje høres fint ut, men i prinsippet skaper det ekstreme investeringer og kanskje til og med en negativ bærekraftseffekt.» (Informant 3)

«Nummer en er uten tvil biologiske utfordringer, og nummer to er markedet. Det er en enorm prisvekst på alt. Hvor dyrt skal det bli før man slutter å kjøpe laks? Det er en stor risiko.» (Informant 4)

Informantene påpeker at politiske rammevilkår og biologiske utfordringer er de største risikofaktorene, noe som gjenspeiler seg i resultatene fra spørreundersøkelsen. Samtidig fremtrer svingninger i markedet som en utfordring for oppdrettsnæringen.



### 5.3.2 Budsjettkritikk

En rimelig antagelse er at virksomheter som ønsker å avskaffe budsjettering forventes å være skeptiske til tradisjonell budsjettering. Litteraturen viser en økende kritikk mot det tradisjonelle budsjettet de siste årene. Til tross for dette, fortsetter de fleste bedrifter å benytte seg av denne metoden. Resultatene i kapittel 5.2.1 avslører at bedrifter innen oppdrettsnæringen også benytter seg av tradisjonell budsjettering. For å undersøke våre respondenters holdninger til tradisjonell budsjettering ble de bedt om å rangere ulike påstander fra 1 til 5, der 1 er *helt uenig* og 5 er *helt enig*. Påstandene tok utgangspunkt i budsjettkritikken fra teorikapittelet.

Tabell 5.3: Påstander om budsjettkritikk

Påstander om budsjettkritikk	Gjennomsnitt	Standardavvik
Budsjettene er for detaljerte	2,95	0,94
Budsjettet i seg selv kan være kostnadsdrivende	2,53	1,09
Det brukes for mye tid på aktiviteter knyttet til budsjettet	2,53	0,99
Budsjettforutsetningene mister mye relevans tidlig i budsjettåret	3,32	1,03
Antagelsene gjort i budsjettet er for usikre	3,58	0,99
Budsjett hemmer samarbeid og kunnskapsdeling mellom avdelinger	2,21	0,77
Budsjett kan være til hinder for selskapet i å respondere raskt på endringer i markedet	2,26	1,12
Budsjett har en demotiverende effekt på de ansatte	2,47	0,85

Påstandene om budsjettkritikk fra spørreundersøkelsen er vist i tabell 5.3. Som vi ser, har de fleste påstandene et relativt høyt standardavvik, noe som betyr at det er spredning i svarene.

En vesentlig del av budsjettkritikken går ut på at antagelsene som er gjort i budsjettet er for usikre, og at budsjettforutsetningene derfor mister mye relevans tidlig i året. Fra tabell 5.3 ser vi at respondentene er noe enige i denne kritikken. Dette indikerer at de opplever visse problemer knyttet til budsjettet. Problemene knyttet til budsjettet finner vi også igjen hos informantene. De beskriver det på følgende måte:

«Vi har erkjent at den tradisjonelle budsjetteringen bør utvikles, fordi verden er i endring hele tiden. Vi har ikke kontroll på alle innsatsfaktorene i vår produksjon. Vi er avhengig av vær, vind, sykdommer og biologi, og der ligger det en betydelig usikkerhet. For ikke å snakke om prisbildet, hvor prisen på ett kilo laks i 2022 varierte mellom 50 kr/kg på det dårligste og 120 kr/kg på det beste. Det er enorme forskjeller.» (Informant 1)

«Jeg skal innrømme at budsjettet fort blir litt uinteressant i starten av året når vi ser at det ikke treffer. På det overordnende budsjettet i fjor var lakseprisen langt over det vi hadde tenkt de første 3-4 månedene. Da må vi i så fall begynne å justere budsjettet, og da har ikke budsjettet så stor verdi lenger hvis man hele tiden må justere det til virkeligheten. I fjor valgte vi likevel å gjøre det på bakgrunn av mye høyere laksepriser og veldig høye energipriser.» (Informant 3)

Samlet sett viser disse resultatene at tradisjonell budsjettering kan være vanskelig å håndtere i en verden som stadig endrer seg, og at det kan være begrensninger i å bruke budsjetter for økonomiske resultater. Samtidig er oppdrettsnæringen basert på biologi, og biologien skaper stor usikkerhet i budsjettet. Informantene påpeker at det kan være behov for å revurdere og forbedre bruken av det tradisjonelle budsjettet for å unngå disse problemene. De understreket også at det kan være vanskelig å nøyaktig fastsette ressursbehovet for det kommende året. Dette kan føre til at man inkluderer ekstra marginer for å være sikker, men samtidig kan det føre til at budsjettet blir en hindring for den optimale bruken av ressurser. Informant 3 påpeker også dette:

«Det kan godt hende at man, hvis man lager seg høye budsjett, klarer å strekke seg etter en oppgave for å oppnå dette, men det kan også hende at man lager et budsjett som man klarer å holde, og så er det fortsatt mer å gå på. Rett og slett at man lager seg noen barrierer i grensen som ikke burde vært der» (Informant 3)

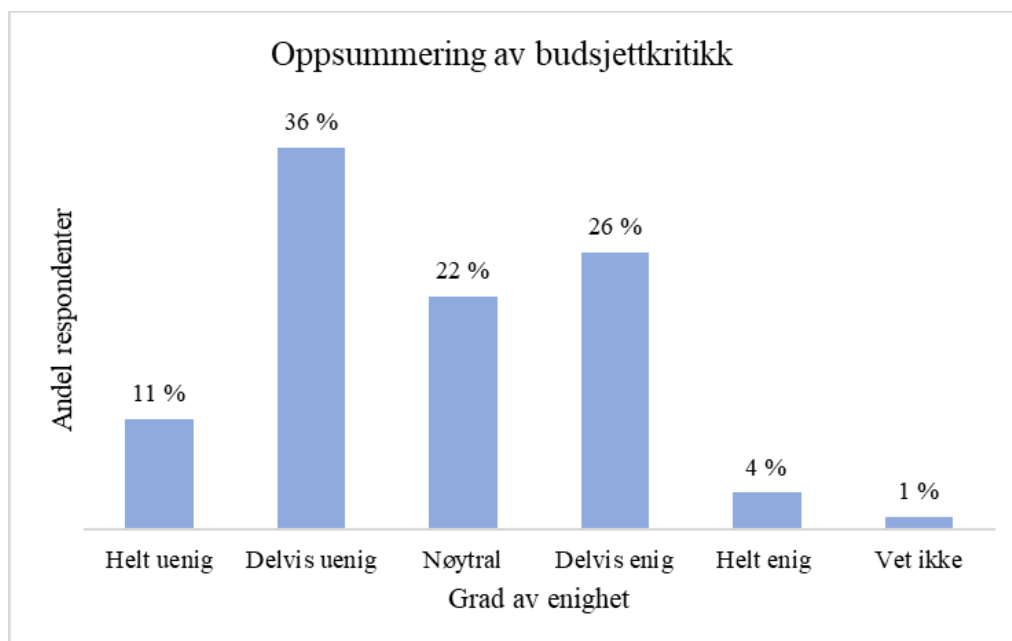
Mye av kritikken til tradisjonelle budsjetteringsprosesser omhandler tidsbruk og at det tar for lang tid å utarbeide dem. Fra tabell 5.3 kommer det frem at respondentene er uenige i denne kritikken. Imidlertid kommer det frem i intervjuene at budsjettprosessen oppleves som en tidkrevende periode. De uttrykker det slik:

«Jeg føler at budsjettprosessen har for liten verdi sammenlignet med hvor mye tid vi bruker på den.» (Informant 3)

«Budsjettprosessen er en veldig omfattende prosess som tar mye tid. De som er mest involvert, bruker stort sett hele høsten og har ikke tid til å bidra med andre ting. Det kan gå utover verdiskapende arbeid, men samtidig ser vi på budsjettet som litt verdiskapende i seg selv for å lage en strategi. Problemet er at vi er en biologisk produksjon, og biologien klarer jo ikke å holde seg til noe budsjett.» (Informant 4)

Hvorvidt budsjettprosessen anses å være tidkrevende oppleves ulikt fra bedrift til bedrift. Noen bruker for eksempel mange ressurser over kortere tid, mens andre bruker færre ressurser over lengre tid. Det er derfor vanskelig å anslå konkret hvor mye tid som går til budsjettprosessen.

Av de resterende påstandene kommer det frem at respondentene er mer uenige enn enige i kritikken. For å oppsummere budsjettkritikken fra tabell 5.3 har vi fremstilt fordelingen av respondentenes svar til alle påstandene om budsjettkritikken i figur 5.4.



Figur 5.4: Oppsummering av budsjettkritikk

Totalt sett er 47 % av respondentene helt eller delvis uenige i budsjettkritikken, mens 30 % er helt eller delvis enige. Resterende er nøytrale til kritikken. Ser vi på utsagnene til informantene, kan det tyde på at disse er mer enige i kritikken enn uenige, noe som strider imot svarene fra spørreundersøkelsen. Det alle deltakerne er enige om, er at budsjettet blir fort utdatert og at antagelsene som er gjort er for usikre. Det er også en felles uenighet om at budsjettet hindrer selskapet i å respondere raskt på endringer i markedet.

### **5.3.3 Holdninger til endring**

Teorien viser at for å kunne gjøre endringer i en organisasjon er det avgjørende å ha en indre drivkraft og et klart definert behov. Endringer er utfordrende og krever ofte betydelig innsats og ressurser fra organisasjonen (Hennestad & Revang, 2017). På bakgrunn av dette fikk informantene spørsmål knyttet til hvor villige de trodde ledelsen og resten i bedriften var til å teste en ny styringspraksis. Her er noen av svarene vi fikk:

«Jeg tror vi har veldig lyst, men jeg tror også at det er vanskelig å få til, fordi det å endre seg er egentlig ikke så veldig morsomt nødvendigvis. Interessen og nysgjerrigheten er her, men det handler om å få det til i en hverdag som vi opplever som hektisk allerede.» (Informant 1)

«Jeg tror vi kunne vært veldig frempå når det kommer til å utvikle dagens økonomistyringspraksis. Samtidig så vet man jo godt hva som funker og ikke, så derfor må du først bevise ganske raskt at det faktisk er bedre.» (Informant 2)

«Jeg synes jo endring er utrolig spennende og er tilhenger av at vi skal endre oss, for ellers så tror jeg vi dør ut, men det er noe med å ta med seg det beste i det du har lykket med. Vi må huske på det.» (Informant 3)

Svarene tyder på at mange av selskapene er interessert i innovasjon og nytenking, men er skeptisk til å endre noe som allerede fungerer godt, spesielt når alternativet er utydelig. Det blir nevnt at ettersom man opererer i en innovativ og konkurranseutsatt bransje, er det viktig å være nytenkende og følge med på trender. Da vi spurte informantene om de ansatte anses å være innovative eller konservative, svarte samtlige innovative. Samtidig påpeker de at det er viktig å tenke seg om før man bestemmer seg for å innføre noe nytt, enten det gjelder industrielle eller administrative endringer. Det er ikke et poeng i å endre noe bare for å endre noe.

Flere understreker at motivasjonen for å endre styringspraksisen ikke er det største problemet, men heller det å kunne sette av tid til å iverksette noe nytt. Det kan være flere årsaker til dette, for eksempel at man allerede har for mye å gjøre, eller at man mangler ressurser eller støtte fra andre. En av informantene forklarer det slik:

«I en implementering får man en implementeringskostnad, så da må man rydde plass og legge inn ekstra arbeid i den perioden. De vanlige arbeidsoppgavene skal gjøres, samtidig som du skal lære deg noe nytt og kjenne på usikkerheten ved det. Det koster å implementere.» (Informant 1)

Å gjennomføre en endring er tidkrevende og vanskelig dersom ingen ser dette som mulig. Derfor spurte vi informantene om de tror det er mulig å bevege seg mer bort fra budsjettet i oppdrettsnæringen. Samtlige av informantene var optimistiske til dette. De mener det er et stort mulighetsrom og ser at trenden allerede er å gå mer vekk fra det.

Videre spurte vi informantene om hva de mener konsekvensene av å gå bort fra budsjettet er. De påpeker disse konsekvensene:

«Det blir krevende å holde de ansatte og styret oppdatert.» (Informant 2)

«Det blir vanskelig å vite hvordan man ligger an i forhold til tidligere år som for eksempel på kostnadssiden. Det kan gå løpende kostnader uten at du er klar over det. Uten budsjett har man ingen holdepunkter.» (Informant 3)

Generelt sett viser disse utsagnene at det kan være en kombinasjon av et ønske om endring og utfordringer knyttet til å gjennomføre endring i organisasjonen. Det er nødvendig å presentere bevis på at endringen vil føre til forbedring, samtidig som man må inkorporere det beste fra det som allerede fungerer for å sikre en smidig overgang til nye praksiser.

## **6 Diskusjon**

I dette kapitlet diskuterer vi funnene fra kapittel 5 og knytter disse sammen med teori fra kapittel 2 og 3 for å besvare problemstillingen vår. Problemstillingen besvares ved hjelp av våre to forskningsspørsmål. Først diskuterer vi forskningsspørsmål 1, som omhandler hvordan dagens styringspraksis fungerer og om det er karakteristika som legger til rette for en implementering av Beyond Budgeting-filosofien. Deretter diskuterer vi forskningsspørsmål 2, som tar for seg om det er behov for og vilje til endring. Avslutningsvis i hvert delkapittel besvarer vi det tilknyttede forskningsspørsmålet.

### **6.1 Dagens styringspraksis og prinsippene i Beyond Budgeting**

Som vi har sett i teorien, er Beyond Budgeting-filosofien en veiledende guide som tilpasser seg markedets behov og bryter med den tradisjonelle årlige budsjettprosessen (BBRT, u.å.-a). Resultatene viser at oppdrettsnæringen benytter seg av statiske budsjetter. Likevel opplever de ansatte stor grad av frihet. I den neste delen diskuterer vi disse resultatene.

#### **6.1.1 Styringsverktøy i oppdrettsnæringen**

I teorien kommer det frem at budsjettering er en av de mest grunnleggende metodene som benyttes for å styre virksomheter i dag, og mange tar det for gitt at budsjetter er noe de må ha (Berg, 2021). Dette gjenspeiles også i resultatene fra oppdrettsnæringen, der flertallet av bedriftene bruker tradisjonell budsjettering. Det blir forklart at budsjetter blir brukt fordi det er det verktøyet man alltid har hatt å bruke. På bakgrunn av dette kan det argumenteres for at virksomheter fortsatt benytter seg av denne metoden av praktiske og historiske årsaker. Bedriftene har brukt tradisjonell budsjettering i lang tid og dermed bygget opp kompetanse rundt denne praksisen. Dette kan ha ført til at budsjettering har blitt godt integrert som en del av organisasjonskulturen, og det å bruke noe annet kan bli vanskelig uten å påvirke organisasjonen i stor grad. På grunn av denne integrerte arbeidsmåten kan en implementering av Beyond Budgeting bli mer utfordrende.

Budsjettets formål reflekteres i svarene på hvorfor informantene bruker budsjett som styringsverktøy. De ser nytteverdi i budsjettering ved at det fastsetter rammer for kostnadskontroll, samtidig som det bidrar med å utvikle strategier for fremtiden.

På den andre siden ser vi at oppdrettsnæringen bruker andre styringsverktøy i tillegg til de tradisjonelle budsjettene. Det kommer frem av resultatene at store deler av oppdrettsnæringen benytter seg av en hybrid løsning med tradisjonell budsjettering som utgangspunkt og rullerende prognoser som en del av den daglige driften. På denne måten brukes budsjettet for å skape oversikt over fremtiden og betraktes som et mål, mens rullerende prognose brukes til å kontinuerlig oppdatere økonomiske resultater basert på den siste tilgjengelige informasjonen. En hybrid løsning kan gi bedre kontroll og innsikt i økonomien, samt en bedre forståelse for den økonomiske situasjonen en bedrift befinner seg i. Rullerende prognoser kan gi oppdrettsnæringen fleksibilitet og evne til å respondere raskt på endringer i markedet og omgivelsene (Hoff, 2016).

Oppdrettsnæringen benytter også benchmarking i noen grad, hvor bedriftenes egne lokaliteter sammenlignes og analyseres. Dette muliggjør erfaringsutveksling mellom lokalitetene, slik at de sammen kan øke effektiviteten og produktiviteten (Hoff, 2016). Etersom oppdrettsnæringen er en homogen bransje med et tosfret antall børsnoterte selskaper, vil benchmarking være et godt egnet styringsverktøy for å sammenligne seg med «de beste i klassen», og på denne måten sette relative fremfor faste mål. Selv om informantene forteller at dette har blitt strengere, særlig på det økonomiske, ligger det tilgjengelig data ute som fortsatt gjør det mulig å 'benchmarke' seg mot de børsnoterte selskapene. Dette kan være en god måte for bedrifter i oppdrettsnæringen å evaluere sin egen ytelse på og bruke dette til å stadig forbedre seg, slik BBRT foreslår.

Videre tyder resultatene på at deltakerne har begrenset kjennskap til alternative styringsverktøy, og dette kan være en annen årsak til at tradisjonell budsjettering fortsatt benyttes. Teorien antyder at en av utfordringene knyttet til konsepter som Beyond Budgeting, nettopp er manglende forståelse for hva konseptet innebærer og hvordan det skal anvendes (Rickards, 2006). Så langt har ingen aktører i oppdrettsnæringen tatt i bruk Beyond Budgeting, og det kan dermed være utfordrende for bransjen å finne noen å ta lærdom av hvis de skulle ønske å implementere denne styringsfilosofien. For som Rickards (2006) påpeker, vil en vellykket implementering hos andre organisasjoner kunne inspirere flere til å gjøre det samme.

### **6.1.2 Ledelsesprinsipper og styringsprosesser**

Det kommer tydelig frem av resultatene at selskapene vi har vært i kontakt med har høy grad av tillit innad i organisasjonene, som også utgjør fellesnevneren for de tolv prinsippene som Beyond Budgeting-filosofien baserer seg på (Bogsnes, 2016). En organisasjon som har høy grad av tillit, kan skape en atmosfære preget av samarbeid og åpenhet, samtidig som det kan skape en arbeidsplass med engasjement og motiverte ansatte. Tillit er viktig for at Beyond Budgeting skal fungere, fordi tilnærmingen handler om å gi mer ansvar til de ansatte og bruke mindre tid på kontroll og oppfølging.

Resultatene viser at de ansatte opplever frihet og at de ikke blir styrt på detaljnivå, samtidig som noen påstår at det er relativt flat struktur for noen av virksomhetene. Disse ledelsesprinsippene finner vi igjen i Beyond Budgeting-filosofien som i stor grad handler om å desentralisere beslutninger og redusere graden av kontroll som utøves over de ansatte, i motsetning til den tradisjonelle budsjetteringsmetoden. Beyond Budgeting legger opp til at beslutninger skal tas av de som jobber operativt og er involvert i produksjonen, fremfor ledelsen. Ved å delegerer beslutningsmyndighet ned i hierarkiet vil de som jobber direkte med fiskeproduksjonen, for eksempel oppdrettsarbeidere og biologer, ha større innflytelse på hvordan de daglige operasjonene utføres. Dette vil igjen kunne bidra til å redusere kostnader, forbedre kvalitet og øke motivasjonen.

Neely (2001) kritiserer budsjettet og argumenterer for at det forsterker avdelingsbarrierer i stedet for å fremme kunnskapsdeling. Han mener budsjettet er lite verdiskapende, og at det styrker vertikal makt og kontroll. Selv om oppdrettsnæringen fortsatt bruker tradisjonelle budsjetter, viser resultatene at denne kritikken ikke samsvarer med oppdrettsnæringens oppfatning. De ansatte i bransjen opplever en kultur preget av åpenhet og god informasjonsflyt i sin organisasjon, som er sentrale prinsipper i Beyond Budgeting-filosofien (BBRT, u.å.-a). God informasjonsflyt er avgjørende for å håndtere endringer i markedet som stadig blir mer uforutsigbart. Når usikkerheten øker, kan åpenhet og informasjonsdeling bidra til at bedriften kan ta raske beslutninger basert på oppdatert informasjon om markedet. En mulig årsak til at de opplever en kultur med åpenhet og informasjonsdeling kan være desentraliserte beslutninger.



Samtidig opplever de ansatte i oppdrettsnæringen fleksibilitet da de kan bruke ressurser utover budsjettet hvis de ser et behov for det. Dette er en av styringsprosessene som Beyond Budgeting-filosofien handler om (BBRT, u.å.-a). Dynamisk ressursallokering som er tilpasset driften, kan føre til optimal utnyttelse av ressursene. Dette innebærer at bedriftene har frihet til å bruke ressurser på de aktiviteter de mener er nødvendig i øyeblikket, i stedet for å følge en plan som ble satt ett år tidligere. Det som ble planlagt for ett år siden, kan miste sin relevans og betydning, da situasjonen og behovene kan endre seg i mellomtiden. Ved å tillate dynamisk ressursallokering unngår bedrifter i oppdrettsnæringen å gå glipp av verdifulle investeringsmuligheter, og det kan føre til at bedriftene tar riktige beslutninger i stedet for beslutninger basert på budsjett.

Resultatene viser at de ansatte finner motivasjon i å arbeide mot et felles mål og oppnå suksess sammen. En felles suksess minimerer behovet for å handle ut ifra egen vinning, og vi ser fra resultatene at flere benytter seg av felles bonusordninger. Bonusordningene som praktiseres i oppdrettsnæringen, er ikke knyttet opp mot budsjettet, noe som skiller seg fra den tradisjonelle budsjetteringspraksisen som Neely (2001) kritiserer. Ved å ikke knytte bonuser opp mot budsjettet, kan virksomheter redusere sannsynligheten for uetisk atferd blant de ansatte, noe som igjen kan forsterke tilliten innad i organisasjonen.

På den andre siden ser vi at det er vanlig å knytte selskapenes prestasjoner opp mot budsjettet. Budsjettet er ikke fleksibelt, og det kan dermed argumenteres for at det brukes faste mål slik resultatene fra spørreundersøkelsen til dels viser. Dersom dette er tilfellet, kan ansatte komme i situasjoner hvor de opplever press slik at de fokuserer på kortsiktige gevinster fremfor langsiktige mål. Dette kan ha en negativ innvirkning på virksomheter da det kan hindre langsiktig vekst og utvikling i oppdrettsnæringen, noe Beyond Budgeting-filosofien ønsker å unngå. Filosofien fokuserer derfor på relative fremfor faste mål. Resultatene fra spørreundersøkelsen viser også en bransje som delvis bruker belønninger basert på faste mål. Informantene forklarer at dette ikke er tilfellet da bonusordninger ikke er knyttet til budsjettet, men er avhengig av andre faktorer. Dette tyder på at selskapene praktiserer belønninger og målsettinger ulikt i oppdrettsnæringen.

### **6.1.3 Svar på forskningsspørsmål 1**

*Er det karakteristika ved dagens styringspraksis som legger til rette for en implementering av Beyond Budgeting-filosofien?*

Det er tydelig at selskapene i denne studien benytter flere av prinsippene fra Beyond Budgeting, som gjør at det ligger til rette for en implementering av filosofien. Dette indikerer at mange av selskapene allerede har en tilnærming som ubevisst ligner på Beyond Budgeting.

Vi kan til dels se en desentralisering av beslutninger, hvor de ansatte føler på frihet. De opplever at ressurser kan brukes ut fra forretningsbehovene, og at det er god informasjonsflyt. Bransjen er styrt mot felles suksess, og de ansatte får bonuser uavhengig av budsjett, slik Beyond Budgeting ønsker. I lys av dette blir det bekreftet at det er en organisasjonskultur med stor grad av tillit mellom ledelsen og de ansatte i bransjen, noe som er kjernen i denne filosofien.

Det som imidlertid skiller seg fra Beyond Budgeting, er at oppdrettsnæringen bruker detaljerte budsjetter som tar mye tid, og de setter faste mål i stedet for relative mål. De styrer likevel ikke bare etter budsjettene ettersom de bruker rullerende prognose for den operative virksomhetsstyringen. Dette tyder på en mer dynamisk tilnærming til styringspraksisen i oppdrettsnæringen.

Dersom vi ser på styringspraksisen i oppdrettsnæringen i sin helhet, finner vi mange likheter med ledelsesprinsippene. utfordringene kan imidlertid ligge i styringsprosessene, siden de følger kalenderåret og setter faste mål. Styringsprosessene er godt integrert i de ulike selskapene, og dette kan være en hindring for en eventuell implementering av filosofien.

Selv om selskapene kan ha noe ulike styringspraksiser, vil det være en felles faktor i produksjonsprosessen. Det vil imidlertid være avhengig av selskapet og bransjen, hvor relevant og viktig hvert enkelt prinsipp er. Beyond Budgeting er ikke ment å være en standard oppskrift å følge, men heller en overordnet ledelsesfilosofi (BBRT, u.å.-a).

## **6.2 Behov for og vilje til endring**

Fra det første forskningsspørsmålet kommer det frem at det ligger til rette for en implementering av Beyond Budgeting. Til tross for dette, er det ingen som bevisst praktiserer Beyond Budgeting-filosofien. Implementering av en ny styringsfilosofi vil med stor sannsynlighet møte motstand og være krevende, men med nøye planlegging og motiverte ledere og ansatte vil prosessen bli enklere. Resultatene indikerer at bedriftene erkjenner behovet for utvikling og er motiverte dersom slike endringer skal gjennomføres. I den neste delen diskuterer vi disse funnene.

### **6.2.1 Forutsigbarhet i markedet**

Det finnes ulike faktorer som kan utløse et behov for å endre noe i en organisasjon. Disse faktorene kan inkludere endringer i markedsforhold, teknologi, konkurransesituasjon og kundebehov. Videre kan endringer i lederskap, strategi og organisasjonskultur også kreve organisasjonsendringer. Hvis en organisasjon fungerer godt og oppnår sine mål på en effektiv måte, kan det være unødvendig å gjøre større endringer. På den andre siden kan det være nyttig å kontinuerlig evaluere organisasjonens resultater og utfordringer for å identifisere mulige forbedringsområder og justeringer som kan bidra til ytterligere suksess og vekst.

En stor del av teorien baserer seg på at budsjett er vanskelig å forholde seg til i et marked med store svingninger. I kapittel tre kommer det tydelig frem at visse deler av markedet som oppdrettsnæringen opererer i, er uforutsigbart. Resultatene peker spesielt på biologiske, økologiske og politiske faktorer. Oppdrettsnæringen er en biobasert bransje hvor lav dødelighet og minimal sykdom er avgjørende for suksess. Disse faktorene er vanskelige å spå, selv med gode prognoser. Imidlertid kan oppdatert teknologi bidra til å gjøre det enklere (Iversen et al., 2015). Informantene påpeker at biologien ikke lar seg begrense av budsjettet, og dermed kan det være utfordrende å forutsi fremtidige resultater. Videre er økologiske forhold som vær utenfor næringens kontroll, og er en faktor som ufrivillig påvirker resultatene. Siden oppdrettsselskaper hovedsakelig befinner seg langs kysten, er ustabile værforhold en stor risiko for industrien.

Oppdrettsnæringen er en regulert bransje, hvor selskapene kan møte utfordringer knyttet til regulatoriske og politiske faktorer som kan begrense deres fleksibilitet. Informantene uttrykker bekymring for disse utfordringene og anser dem som en av de mest uforutsigbare og risikofylte faktorene som påvirker næringen. I intervjuene kommer det frem at noen av de politiske reguleringene kan hindre næringens evne til å utvikle seg, og dermed begrense vekstmulighetene.

Beyond Budgeting påpeker at dynamisk styring kan gi fordeler for bedrifter som opererer i uforutsigbare markeder. Samtidig kan noen av de lovbestemte reguleringene være utfordrende å håndtere, uavhengig av om man bruker dynamisk styring eller ikke. Det er derfor viktig for selskaper i oppdrettsnæringen å være oppmerksomme på både de politiske og regulatoriske faktorene som påvirker bransjen, samt evnen til å tilpasse seg en stadig skiftende markedsituasjon for å lykkes på lang sikt.

Resultatene indikerer at kostnader og inntekter er noe mer forutsigbare enn andre faktorer som påvirker oppdrettsnæringen. Likevel understreker informantene betydningen av ustabile priser og høye kostnader knyttet til fiskefôr. Figur 3.1 viser store fluktasjoner i lakseprisen, som understreker uforutsigbarheten i bransjen. De store variasjonene gjør det vanskelig å overholde budsjetter, og det kan være unødvendig å bruke mye tid på budsjettprosessen i forkant dersom slike variasjoner blir en gjentakende trend i bransjen. I litteraturen påpeker Wallander (1999) at de som opererer i svært prisfølsomme markeder, vil oppleve at forutsetningene i budsjettet blir raskt utdatert. Dette uttrykte også informantene da de i fjor måtte justere budsjettet og opplevde at mye av arbeidet med budsjettet i forkant var bortkastet. Dette understreker behovet for å tilpasse seg en stadig skiftende situasjon og være forberedt på å justere strategiene etter hvert som nye utfordringer oppstår.

### **6.2.2 Budsjettkritikk**

Budsjettkritikken retter seg i stor grad mot det faktum at budsjettet tar lang tid å utarbeide og raskt blir utdatert. Resultatene indikerer at det er en utbredt oppfatning at budsjettprosessen kan være tidkrevende, og at den ikke alltid gir den verdien som tidsbruken skulle tilsi. Det samme påpekte Jan Wallander (1999). Han mente prosessen kan gi høyere kostnader enn verdi, samtidig som det kan hemme nødvendig arbeid. På den andre siden mener noen av informantene at prosessen kan være verdifull for å utvikle en langsiktig strategi. Basert på dette, kan det se ut til at det er uenigheter når det gjelder tidsbruk knyttet til budsjett. Bedriftene må vurdere nøye hva som er mest hensiktsmessig for sin virksomhet, enten det innebærer å bruke ressurser på en omfattende budsjettprosess eller å ha en mer fleksibel tilnærming til budsjettering og planlegging.

Noe av kritikken rettet mot budsjettet er at det ofte baserer seg på urealistiske forutsetninger som gjør det vanskelig å håndtere usikkerheten (Neely et al., 2001). Når planer fastsettes lenge før handlingene inntreffer, kan budsjettet miste sin relevans. Fra resultatene finner vi at dette også er et problem for oppdrettsnæringen. Det blir understreket at budsjetter raskt kan bli

utdatert, og at virkeligheten sjelden stemmer overens med budsjetterte tall. Budsjettet mister derfor sin relevans tidlig i budsjettåret. På bakgrunn av dette kan det være hensiktsmessig for oppdrettsnæringen å revurdere bruken av budsjett og finne et styringssystem som tar hensyn til endringer i markedet på en mer dynamisk måte.

Under intervjuene påpekte informantene at tradisjonell budsjettering kan hindre verdiskapning fordi bedrifter overvurderer eller undervurderer sine ressursbehov for å holde seg innenfor budsjettet. Wallander mener at kun ambisiøse budsjetter kan føre bedriften videre (Hoff, 2016). Imidlertid kan ikke dette oppnås hvis de ansatte stadig krever en "margin for improvement". Dette kan, ifølge litteraturen, føre til "gaming" av budsjettet (Neely et al., 2001).

Selv om informantene uttrykte kritikk mot tradisjonell budsjettering, viser figur 5.4 at flertallet er mer uenige enn enige i budsjettkritikken. De fleste mener at budsjettet ikke er til hinder for å reagere raskt på endringer, eller at det hemmer kunnskapsdeling. En av grunnene til at deltakerne ikke mener det er til hinder for å reagere raskt på endringer, kan være at de kan bruke ressurser ved behov og at beslutningene er desentraliserte. Det kan tyde på at det ikke nødvendigvis er noe i veien med å ha budsjett, men at det er bruken av det som må utbedres, noe som også er dokumentert i tidligere studier (Libby & Lindsay, 2010).

I intervjuene er alle enige i at det er behov for å utbedre budsjettprosessen, men ingen har konkrete tiltak til hvordan prosessen kan utbedres. Tidspress anses som en faktor som hindrer dem i å gjøre noe med det, men motivasjonen er ikke et problem. Sigurd Aune, CEO i Sparebank1 Gruppen, påpeker i en podkast og i samtale med oss, viktigheten av å ta seg god tid når man skal implementere en ny styringsfilosofi som Beyond Budgeting. Det krever en kulturendring, noe som tar tid og er en kontinuerlig prosess (PwC, 2020). Dette viser at det kan være utfordrende å implementere endringer i styringsverktøy og prosesser, og at det ofte krever en langsiktig og kontinuerlig innsats. Vestergaard (2020) påpeker også viktigheten av å planlegge og gjennomføre endringer på en grundig og systematisk måte, og å involvere de ansatte i prosessen for å øke sjansen for suksess. Det er derfor viktig å sette av tilstrekkelig tid, og ettersom informantene beskriver hverdagen som svært hektisk, kan dette kreve en ekstra innsats.

### **6.2.3 Holdninger til endring**

For å endre organisasjonens styringspraksis er det ikke tilstrekkelig å bare sette av tid til implementering. Det krever også motivasjon og en indre driv fra ledelsen, samt god kommunikasjon. Informantene viser positive holdninger til endring, og ser verdien i å tilpasse og utvikle seg i tråd med endringer i omgivelsene. De mener at endring kan føre til forbedringer og nye muligheter, og at det er viktig å ha en åpen holdning til nye ideer og arbeidsmetoder. Videre understreker de betydningen av å ikke være statisk og peker på konsekvensene av å ikke endre seg. Teorien viser at det kan føre til at man mister konkurransefortrinn, noe informantene er enige i. Den positive innstillingen til endring vil være en viktig drivkraft for å skape en organisasjonskultur som støtter kontinuerlig utvikling og innovasjon.

Samtlige beskrev bedriften som innovativ, og uttrykte at det var viktig å holde seg oppdatert på trender og ikke falle bakpå. Litteraturen peker på at tradisjonell budsjettering kan hemme innovasjon og derfor egner seg dårlig for innovative bransjer (Hoff, 2016). I lys av denne teorien, kan det virke som tradisjonell budsjettering ikke er den mest gunstige styringspraksisen for oppdrettsnæringen.

På den andre siden er det viktig å huske at selv om informantene er positive til endring, betyr ikke dette at de ikke kan oppleve motstand underveis i en endringsprosess. Bogsnes (2016) påpeker at folk ofte er mer konservative når det kommer til innovasjon av styringsverktøy og at skepsis kan hindre dem i å prøve nye tilnærminger. Litteraturen understreker at endringsprosesser sjelden er enkle, og at de fleste setter pris på stabilitet i jobben sin (Hennestad & Revang, 2017). Dette gir en følelse av kontroll og forutsigbarhet som er viktig for mange. Våre funn viser at informantene ikke klarer å se for seg bedre alternativer til eksisterende styringsverktøy og bekymrer seg for at endringer vil kreve mye tid i en allerede hektisk hverdag. Dette samsvarer med funnene til Jacobsen og Thorsvik (2019) som har identifisert frykt for det ukjente og ekstraarbeid som to av grunnene til at motstand oppstår.

Utfordringene med Beyond Budgeting er mange av de samme utfordringene som Jacobsen og Thorsvik beskriver når det kommer til endringsmotstand. Teorien peker på manglende forståelse, frykt for endring og mangel på kontroll som tre faktorer for at mange velger å ikke implementere Beyond Budgeting (Nguyen et al., 2018; PwC, 2020; Rickards, 2006). Vi så lignende bekymringer om manglende forståelse og mangel på kontroll da vi spurte informantene om konsekvensene av å bevege seg bort fra tradisjonell budsjettering i oppdrettsnæringen. Mange uttrykte bekymring for at de vil miste kontrollen siden det ikke vil være klare retningslinjer fra budsjettet lenger. Selv om frykten for endring ikke var like stor,

påpekte mange viktigheten av å ikke gjøre endringer bare for endringens skyld.

#### **6.2.4 Svar på forskningsspørsmål 2**

*Er det behov for og vilje til å gjøre endringer i styringspraksisen?*

Det er uenigheter i hvorvidt deltakerne mener kritikken mot budsjettet stemmer eller ikke. Likevel erkjenner de fleste i studien et behov for å bedre dagens styringspraksis i oppdrettsnæringen. Det er imidlertid vanskelig å fastslå om Beyond Budgeting-filosofien vil være en løsning på dette problemet. Beyond Budgeting fokuserer på å utvikle et system for økonomisk styring som er mer fleksibelt og tilpasningsdyktig enn tradisjonelle budsjetteringsprosesser. Dette kan være viktig i en bransje som oppdrettsnæringen, for som det kommer frem i litteraturen og resultatene, er dette en bransje som er utsatt for betydelige endringer i lakseprisen, samt biologiske, økologiske og politiske forhold.

Basert på utsagn fra intervjuene er de fleste nysgjerrige og villige til å prøve og innføre endringer, men bransjen er i stor grad preget av tradisjonell metodikk og en konservativ tilnærming som gjør at man ikke tar steget fullt ut. I tillegg kan det virke som om mange har problemer med å se alle fordelene ved å innføre en ny styringsmetodikk og kvantifisere de potensielle gevinstene. Derfor velger de ofte å fortsette med det de allerede er trygge på, i stedet for å prøve noe nytt. Dette er nok ikke særskilt for oppdrettsbransjen, men særtrekk som finnes i mange ulike bransjer.

Implementeringen av Beyond Budgeting kan bidra til å øke fleksibilitet, ansvarliggjøring, effektivitet og langsiktig verdiskapning i oppdrettsnæringen. Dette kan være nyttig for å øke den innovative kapasiteten og evnen til å tilpasse seg raskere til endringer. Imidlertid krever det tid og motivasjon fra aktørene i næringen, ettersom det er en kontinuerlig prosess som ikke kan implementeres over natten. Hvis det er mye motstand mot endringen, kan det også føre til høyere kostnader enn nytte. Dersom flere bestemmer seg for å teste denne tilnærmingen, er det sannsynlig at motivasjonen og viljen til å endre praksis vil øke. Selv om det ikke er et press på å gjøre store endringer nå, viser teorien at ved å gjøre proaktive endringer kan man oppnå konkurransefortrinn fordi man ligger i forkant av problemet (Jacobsen & Thorsvik, 2019).

## 7 Avslutning

### 7.1 Konklusjon

Oppdrettsnæringen står overfor en rekke utfordringer som følge av store og hyppige endringer i omgivelsene, som strengere miljøkrav, endringer i regelverk og tiltagende konkurranse. Dette skjerper behovet for å øke produktiviteten og sikre langsiktig økonomisk bærekraft. Det kan stilles spørsmål ved om det tradisjonelle budsjettet er tilstrekkelig godt egnet for å kunne takle slike endringer. Med denne studien har vi derfor forsøkt å besvare problemstillingen:

*Hvordan kan Beyond Budgeting-filosofien egne seg for norsk fiskeoppdrettsnæring?*

Oppdrettsnæringen bruker i dag en hybrid løsning bestående av tradisjonell budsjettering og rullerende prognoser, og noen benytter også benchmarking. Resultatene viser til flere karakteristika ved dagens styringspraksis som gjør at det ligger til rette for en implementering av Beyond Budgeting-filosofien. Vi finner en bransje preget av tillit, med god informasjonsflyt og stor frihet blant de ansatte hvor de kan bruke ressurser utover budsjettet ved behov. Dette kan tyde på at den tradisjonelle budsjettprosessen har utviklet seg i takt med en mindre hierarkisk organisasjonsstruktur og større grad av autonomi enn tidligere. Samtidig indikerer funnene en bransje kjennetegnet av usikkerhet og uforutsette hendelser, hvor både svingninger i markedet og biologiske, politiske og økologiske faktorer spiller en avgjørende rolle.

Det fremgår av resultatene at bedriftene i oppdrettsnæringen er noe mer uenige enn enige i budsjettkritikken. Likevel erkjenner de et behov for å forbedre budsjettprosessen, og vi finner to hovedårsaker til dette: (i) budsjettene blir fort utdaterte og (ii) antagelsene er for usikre. Oppdrettsnæringen er kjent for å være innovativ, og viljen til å prøve ut noe nytt synes å være til stede.

I tråd med teori og funn fra resultatene kan vi konkludere med at Beyond Budgeting-filosofien kan egne seg for oppdrettsnæringen. Vi finner likevel barrierer som har gjort at en implementering enda ikke har funnet sted. Funnene indikerer frykt for å miste kontroll og manglende forståelse for hva Beyond Budgeting-filosofien innebærer. Samtidig har selskapene allerede en hektisk hverdag, og tid setter begrensning for store endringer.

Til tross for at våre funn ikke nødvendigvis gjelder for alle i oppdrettsnæringen, ettersom vi kun har undersøkt et begrenset antall bedrifter, kan det likevel være nyttig å reflektere over disse funnene og vurdere om Beyond Budgeting-filosofien kan egne seg for den enkelte bedrift og næringen som helhet. Det er avgjørende å tilpasse styringsverktøyene etter behovene til hver enkelt virksomhet og ta hensyn til deres unike kultur, organisering og struktur.



## 7.2 Forslag til videre forskning

Studien bidrar til å øke bevisstheten om alternative måter å styre på og viser flere måter for hvordan Beyond Budgeting kan egne seg for norsk fiskeoppdrettsnæring. Underveis i studien fikk vi nye idéer om interessante vinklinger til videre forskning.

Det kunne vært interessant å se om man kan oppnå andre resultater ved å undersøke flere ansattes syn på dagens styringspraksis, både over og under nivået omfattet av våre undersøkelser. Vår studie viser at bedriftene i oppdrettsnæringen har flere karakteristika som sammenfaller med prinsippene i Beyond Budgeting. Imidlertid er det uklart om ansatte uten lederansvar opplever at de får like mye ansvar som lederne hevder, og om de er like motiverte for endringer. Det ville derfor vært interessant å belyse temaet fra en annen synsvinkel.

En annen interessant tilnærming ville vært å gjennomføre en casestudie av en bedrift i oppdrettsnæringen som vurderer å implementere Beyond Budgeting. Fra spørreundersøkelsen vår kom det frem at noen selskaper i næringen vurderer dette. Å studere implementeringsprosessen og mulige påvirkninger på bedriftens lønnsomhet ville vært en spennende vinkling, selv om sistnevnte krever en mer omfattende studie. En slik studie gir verdifull innsikt for andre selskaper i oppdrettsnæringen og kan gjøre en implementering enklere.

Til slutt kunne det ha vært av interesse å undersøke bedrifter i andre bransjer som allerede har implementert Beyond Budgeting, og se på hvordan dette har påvirket arbeidsmiljøet og trivsel, samt lønnsomheten hos disse virksomhetene.

## 8 Referanseliste

- Akvakulturloven. (2005). *Lov om akvakultur (LOV-2005-06-17-79)* (1). Lovdata. <https://lovdata.no/dokument/NL/lov/2005-06-17-79>
- BBRT. (u.å.-a). *The Beyond Budgeting principles*. Beyond Budgeting Institute. Hentet 10.februar 2023 fra <https://bbrt.org/the-beyond-budgeting-principles/>
- BBRT. (u.å.-b). *What is Beyond Budgeting?* Beyond Budgeting Institute. Hentet 15.desember 2022 fra <https://bbrt.org/what-is-beyond-budgeting/>
- Berg, T. (2021). *Grunnleggende økonomistyring* (3. utg.). Cappelen Damm Akademisk
- Berge, A. (2021, 06.oktober). *Fjoråret ga den svakeste lønnsomhet i norsk oppdrett siden 2012*. iLaks. <https://ilaks.no/fjoraret-ga-den-svakeste-lonnsomhet-i-norsk-oppdrett-siden-2012/>
- Bergfjord, O. J. (2009). Risk perception and risk management in Norwegian aquaculture. *Journal of Risk Research*, 12(1), 91-104. <https://doi.org/10.1080/13669870802488941>
- Bergstrand, J., Bjørnenak, T. & Boye, K. (1999). *Budsjettering*. Cappelen akademisk forlag.
- Bjørnenak, T. (2003). Strategisk økonomistyring—en oversikt. *Magma*, 6(2), 21-28.
- Bjørnenak, T. (2010). Økonomistyringens tapte relevans, del 1 og 2. *Magma 0410*, 6.
- Bjørnenak, T. & Kaarbøe, K. (2011). Dynamiske styringsystemer-hva er det? *Magma 0511*.
- Bogsnes, B. (2012). Beyond Budgeting—en styringsmodell som tar virkeligheten på alvor. *Praktisk økonomi & finans*, 28(4), 3-11. <https://doi.org/10.18261/ISSN1504-2871-2012-04-02>
- Bogsnes, B. (2016). *Implementing Beyond Budgeting – Unlocking the Performance Potential* (2. utg.). John Wiley & Sons, Inc.
- Cooper, R. & Kaplan, R. S. (1988). Measure costs right: make the right decisions. *Harvard business review*, 66(5), 96-103.
- Dalland, O. (2020). *Metode og oppgaveskriving* (7. utg.). Gyldendal.
- Ekholm, B.-G. & Wallin, J. (2000). Is the annual budget really dead? *European accounting review*, 9(4), 519-539. <https://doi.org/10.1080/09638180020024007>
- Ernst & Young. (2022). *The Norwegian aquaculture analysis 2022*. Ernst & Young. [https://www.oceanspacemediacom/files/2023/03/01/The%20Norwegian%20Aquaculture%20Analysis%202022%20\(1\).pdf](https://www.oceanspacemediacom/files/2023/03/01/The%20Norwegian%20Aquaculture%20Analysis%202022%20(1).pdf)
- Fiskeridirektoratet. (2022, 17. oktober). *Lønnsomhetsundersøkelse for laks og regnbueørret: matfiskproduksjon*. Fiskeridirektoratet. <https://www.fiskeridir.no/Akvakultur/Tall-og-analyse/Loennsomhetsundersoekelse-for-laks-og-regnbueoerret/Matfiskproduksjon-laks-og-regnbueoerret>
- Forurensningsloven. (2022). *Lov om vern mot forurensninger og om avfall (LOV-2022-06-17-65)* (1). Lovdata. <https://lovdata.no/dokument/NL/lov/2005-06-17-79>
- Handelsbanken. (2021, 12.juni). *Handelsbankens historie: 150 år med blikket fremover*. Magasinet. <https://magasinet.handelsbanken.no/handelsbanken/handelsbankens-historie-150-ar-med-blikket-fremover/>
- Hansen, S. C., Otley, D. T. & Van der Stede, W. A. (2003). Practice developments in budgeting: an overview and research perspective. *Journal of management accounting research*, 15(1), 95-116. <https://doi.org/10.2308/jmar.2003.15.1.95>

- Hennestad, B. W. & Revang, Ø. (2017). *Endringsledelse og ledelsesendring: fra plan til praksis* (3. utg.). Universitetsforlaget.
- Hoff, K. G. (1997). *Budsjettering*. Tano Aschehoug.
- Hoff, K. G. (2016). *Strategisk økonomistyring* (2. utg.). Universitetsforlaget.
- Hope, J. & Fraser, R. (2003a). *Beyond budgeting: how managers can break free from the annual performance trap*. Harvard Business Press.
- Hope, J. & Fraser, R. (2003b). Who needs budgets? *Harvard business review*, 108–114.
- Iversen, A., Hermansen, Ø., Andreassen, O., Brandvik, R. K., Marthinussen, A. & Nystøyl, R. (2015). *Kostnadsdrivere i lakseoppdrett* (41/2015). Nofima. Nofima.
- Jacobsen, D. I. & Thorsvik, J. (2019). *Hvordan organisasjoner fungerer* (5. utg.). Fagbokforlaget.
- Johannessen, A., Tufte, P. A. & Christoffersen, L. (2021). *Samfunnsvitenskapelig metode* (6. utg.). Abstrakt forlag.
- Johanson, B. D. & Madsen, D. Ø. (2013). Økonomisk styring i Norge-en kartlegging av styringssystemer i norske bedrifter. *Magma 0613*.
- Kaplan, R. S. & Norton, D. P. (1992). The balanced scorecard: measures that drive performance. *Harvard business review*, 83(7), 172.
- Klingenberg, M. (2014, 21. oktober). *Derfor sluttet de å bruke budsjetter*. E24. <https://e24.no/karriere-og-ledelse/i/9vkGKr/derfor-sluttet-de-aa-bruke-budsjetter>
- Libby, T. & Lindsay, R. M. (2010). Beyond budgeting or budgeting reconsidered? A survey of North-American budgeting practice. *Management accounting research*, 21(1), 56-75.
- Lybæk, S. (2017, 23. januar). *Fiskeoppdrett i Norge*. Dyrevernalliansen. <https://dyrevern.no/article/fiskeoppdrett-i-norge/>
- Marine Harvest, A. (2018). Salmon farming industry handbook.
- Misund, B. (2022, 30.juli). Fiskeoppdrett. I *Store norske leksikon*. <https://snl.no/fiskeoppdrett>
- Neely, A., Sutcliffe, M. R. & Heyns, H. R. (2001). Driving value through strategic planning and budgeting. *New York: Accenture*.
- Nguyen, D. H., Weigel, C. & Hiebl, M. R. (2018). Beyond budgeting: review and research agenda. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 14(3), 314-337. <https://doi.org/10.1108/JAOC-03-2017-0028>
- NOU 2019:18. (2019, 4. november). *Skatting av havbruksvirksomhet*. Regjeringen. <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/nou-2019-18/id2676239/>
- Prop. 78 LS (2022-2023). *Grunnrenteskatt på havbruk*. Finansdepartementet. <https://www.stortinget.no/no/Saker-og-publikasjoner/Saker/Sak/?p=93582>
- PwC. (2020, 21.august). Beyond budgeting i praksis [Audiopodcast-episode]. I *PwC-podden*. PwC. <https://www.pwc.no/no/podcast/pwc-podden/beyond-budgeting-i-praksis.html>
- Regjeringen. (2021, 11.oktober). *Norsk havbruksnæring*. Regjeringen. <https://www.regjeringen.no/no/tema/mat-fiske-og-landbruk/fiskeri-og-havbruk/1/oppdrettslaksen/Norsk-havbruksnaring/id754210/>
- Regjeringen. (2022, 28. september). *Grunnrenteskatt på havbruk*. Regjeringen. <https://www.regjeringen.no/no/aktuelt/grunnrenteskatt-pa-havbruk/id2929113/>
- Rickards, R. C. (2006). Beyond budgeting: boon or boondoggle? *Investment Management and Financial Innovations*, 3(2), 62-76.

- Sending, A. & Tangenes, T. (2019). *Økonomistyring*. Fagbokforlaget.
- Silkoset, R., Olsson, U. H. & Gripsrud, G. (2021). *Metode, dataanalyse og innsikt* (4, Red.). Cappelen Damm Akademisk.
- Sjømat Norge. (2021). *Sjømat 2030*. Sjømat Norge. [https://sjomatnorge.no/wp-content/uploads/2018/03/SJOMAT2030\\_endelig.pdf](https://sjomatnorge.no/wp-content/uploads/2018/03/SJOMAT2030_endelig.pdf)
- SSB. (u.å.). *Export of salmon*. Statistisk sentralbyrå. Hentet 19.januar 2023 fra <https://www.ssb.no/en/statbank/table/03024>
- Tveterås, R., Reve, T., Haus-Reve, S. & Misund, B. (2019). *En konkurransedyktig og kunnskapsbasert havbruksnæring*. Handelshøgskolen BI. [https://sjomatnorge.no/wp-content/uploads/2019/08/BI\\_2019\\_En-konkurransedyktig-og-kunnskapsbasert-havbruksn%C3%A6ring.pdf](https://sjomatnorge.no/wp-content/uploads/2019/08/BI_2019_En-konkurransedyktig-og-kunnskapsbasert-havbruksn%C3%A6ring.pdf)
- Vartdal, K. & Johansen, S. (2008). Norway and Fisheries Globalisation: Challenges and Policy Priorities.
- Vestergaard, B. (2020). *Involverende endringsledelse*. Cappelen Damm AS.
- Wallander, J. (1999). Budgeting - an unnecessary evil. *Scandinavian Journal of Management*, 405-421. [https://doi.org/10.1016/S0956-5221\(98\)00032-3](https://doi.org/10.1016/S0956-5221(98)00032-3)

# Vedlegg

## Vedlegg 1 Spørreskjema

### Masteroppgave; Styringsformer i oppdrettsnæringen

0%

Obligatoriske felter er merket med stjerne \*

#### Invitasjon til å svare på spørreundersøkelse

Formålet med denne spørreundersøkelsen er å kartlegge ulike styringsverktøy som blir brukt i oppdrettsnæringen, samt å undersøke bruken av tradisjonell budsjettering i forhold til alternative styringsmodeller. Dine svar vil være til stor hjelp for vårt arbeid med masteroppgaven.

Undersøkelsen er anonym og dataene vil bli slettet ved endt masteroppgave i juni 2023. Det er frivillig å delta og du kan når som helst avslutte spørreundersøkelsen. Undersøkelsen vil ta ca. 5 minutter å gjennomføre.

Har du spørsmål angående undersøkelsen? Ta kontakt med:

Karine Ramsberg (karine.ramsberg@nmbu.no) eller

Kaja Steinsbø Eggan (kaja.steinsbo.eggan@nmbu.no)

På forhånd tusen takk!

#### Samtykke \*

Jeg har lest invitasjonsteksten og samtykker til å delta i denne spørreundersøkelsen.

Ja, jeg samtykker til å delta

Nei, jeg samtykker ikke til å delta

#### Om selskapet

Hvor mye omsatte bedriften din for i 2022?

Mindre enn 150 millioner

150-300 millioner

300-700 millioner

700-1000 millioner

Mer enn 1000 millioner

Hvor mange ansatte er det i din bedrift?

Færre enn 20

21-50

51-150

151-500

Flere enn 500

## Styringsverktøy

I hvor stor grad bruker din bedrift ett eller flere av disse styringsverktøyene?

	Ikke i det hele tatt	I svært liten grad	I liten grad	I noen grad	I stor grad	I svært stor grad	Vet ikke
Tradisjonell budsjettering	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Rullerende prognoser	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Benchmarking	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Balansert målstyring	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Beyond Budgeting	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
ABC (aktivitetsbasert kalkulasjon)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Er det eventuelt andre styringsverktøy som benyttes?

I hvor stor grad mener du disse styringsverktøyene er nyttige?

	Ikke i det hele tatt	I svært liten grad	I liten grad	I noen grad	I stor grad	I svært stor grad	Vet ikke
Tradisjonell budsjettering	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Rullerende prognoser	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Benchmarking	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Balansert målstyring	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Beyond Budgeting	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
ABC (aktivitetsbasert kalkulasjon)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Hvor mye tid brukes på den tradisjonelle budsjettprosessen i løpet av et år?

- Under 4 uker
- 4-8 uker
- 9-12 uker
- 13-16 uker
- Over 16 uker
- Velger ikke å svare

I hvor stor grad er det mulig for ditt selskap å forutse endringer i følgende forhold i det kommende året?

	Ikke i det hele tatt	I svært liten grad	I liten grad	I noen grad	I stor grad	I svært stor grad	Vanskelig å vurdere
Inntekter	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Kostnader	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ny teknologi	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Biologiske forhold (sykdommer, rømminger, lakselus etc.)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Lover og regulering fra staten	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

## Holdninger til budsjett

Hvor enig er du i følgende påstander:

	Helt uenig	Delvis uenig	Nøytral	Delvis enig	Helt enig	Vet ikke
Budsjettene er for detaljerte	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjettet i seg selv kan være kostnadsdrivende	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Det brukes for mye tid på aktiviteter knyttet til budsjettet	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjettforutsetningene mister mye relevans tidlig i budsjettåret	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Antagelsene gjort i budsjettet er for usikre	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjett hemmer samarbeid og kunnskapsdeling mellom avdelinger	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjett kan være til hinder for selskapet i å respondere raskt på endringer i markedet	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjett er en form for kontrakt mellom budsjettansvarlig og selskapet	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjett har en demotiverende effekt på de ansatte	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

---



## Styring og ansatte

Hvor enig er du i følgende påstander:

	Helt uenig	Delvis uenig	Nøytral	Delvis enig	Helt enig	Vet ikke
Selskapet er detalj- og regelstyrt	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Det er åpenhet og informasjonsdeling mellom ledelsen og de ansatte	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Det er tillit mellom ledelsen og de ansatte	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Det brukes faste mål som ikke er fleksible	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
De ansatte blir motivert av å jobbe mot et felles mål	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
De ansatte blir inkludert i budsjettprosessen	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
De ansatte kan bruke ressurser utover budsjettet ved behov	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
De ansatte blir belønnet basert på faste mål	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
De ansatte trenger incentiver for å gjøre en god jobb	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Har du hørt om Beyond Budgeting?

- Ja, har mye kunnskap om det
- Ja, men har lite kunnskap om det
- Nei

Hvilken påstand om Beyond Budgeting stemmer?

- Vi har implementert det
- Vi vurderer å implementere det
- Vi har prøvd å implementere det, men avsluttet prosessen
- Vi skal ikke implementere det

## Vedlegg 2 Intervjuguide

### 1. Informasjon

- Presentasjon av oss og takke for at de stiller opp
- Forklare formålet med intervjuet: kartlegge styringsformer i oppdrettsnæringen og se på muligheten for implementering av Beyond Budgeting.
- Forklare anonymitet og personvern
- Forklare hvordan gjennomføringen av intervjuet vil foregå
- Informere om hvordan opptak gjøres og retten deres til å trekke seg når som helst

### 2. Bakgrunn

- Kan du fortelle litt om din rolle i selskapet?
- Hvor lenge har du jobbet her?
- Hvilke styringsverktøy bruker dere i dag og hvordan har dette endret seg de siste årene?
  - Benchmarking?
  - Rullerende prognoser?
  - Andre?
- Hvorfor bruker dere disse styringsverktøyene?
- Har dere vurdert å implementere andre styringsverktøy?
  - Beyond Budgeting?
- Opplever dere problemer i dagens styringsverktøy? Hva er de tre viktigste problemene?

### 3. Budsjettprosessen

- Hvordan fungerer budsjettprosessen hos dere i dag? Hvor ofte oppdateres budsjettet med nye forecasts?
  - Hvordan oppdateres det?
  - Hvem er involvert i budsjettprosessen?
  - Hvordan følges budsjettet opp?
- Blir bedriften styrt etter kalenderår eller har dere en mer dynamisk tilnærming?
- Hva mener du er konsekvensene av å gå mer bort fra budsjettet?
- Hva gjør dere med budsjettet i forhold til å håndtere uforutsette endringer i markedet?
- Er det noen som setter krav til dere om at dere må levere etter budsjett?

### 4. Styring og ansatte

- Hvordan setter dere mål for det kommende året?
  - Detaljer fra budsjett?
  - Relative eller faste mål?
- Praktiserer dere bonusordninger og hvis ja, hvordan?
  - Måloppnåelse i henhold til budsjett? Andre insentiver?
  - Individuelle bonuser?

- Relative prestasjoner?
- Kunne dere ha fjernet bonusordninger?
- Hvordan vil du beskrive tillitten mellom de ansatte og ledere i bedriften?
  - Hvordan er handlingsfriheten?
- Blir de ansatte inkludert i de ulike prosessene dere har i bedriften?
- Hvor villig er du og resten av ledelsen til å prøve ut nye måter å styre bedriften på?
- Ser du for deg at det er et behov for endring i hvordan dere styrer bedriften?
- Vil du si at folkene i bedriften er innovative eller konservative?
- Hva er det dere anser som de største risikofaktorene for deres selskap?

## **5. Avslutning**

- Er det noe mer du ønsker å legge til før vi avslutter?
- Kan vi kontakte deg igjen dersom det blir aktuelt?
- Vil du få tilsendt det transkriberte intervjuet og eventuelt tilføye noe?
- Tusen takk for at du stilte opp!

## Vedlegg 3 Informasjonsskriv og samtykkeskjema

### Vil du delta i forskningsprosjektet:

#### Masteroppgave om styringsformer i oppdrettsnæringen

Dette er et spørsmål til deg om å delta i et forskningsprosjekt hvor formålet er å undersøke hvilke styringsmodeller som i dag tas i bruk i oppdrettsnæringen og se om prinsippene i Beyond Budgeting er noe som egner seg. I dette skrivet gir vi deg informasjon om målene for prosjektet og hva deltakelse vil innebære for deg.

#### Formål

Formålet med masteroppgaven er å sette oss godt inn i ulike styringsformer i oppdrettsnæringen. Hensikten med oppgaven er å sammenligne styringsmodeller som i dag tas i bruk og ut ifra dette finne ut om prinsippene i Beyond Budgeting filosofien egner seg som et alternativ for tradisjonell budsjettering. Foreløpig problemstilling er: «Egner Beyond Budgeting seg for oppdrettsnæringen?». For å finne ut av dette ønsker vi å gjennomføre dybdeintervju og spørreundersøkelse med personer i økonomifunksjon hos utvalgte selskaper i oppdrettsnæringen.

#### Hvem er ansvarlig for forskningsprosjektet?

Handelshøgskolen NMBU er ansvarlig for prosjektet.

#### Hvorfor får du spørsmål om å delta?

Vi spør om du vil delta da vi mener du har viktig kunnskap og erfaring å komme med for vår datainnsamling om styringsformer innenfor oppdrettsnæringen. Du har en økonomifunksjon i bedriften som er relevant i henhold til å kunne svare på de spørsmålene vi har. Utvalget vil ikke overstige 10 personer. Kontaktopplysninger er hentet fra offentlig tilgjengelige kilder som bedriftens nettsider.

#### Hva innebærer det for deg å delta?

Hvis du velger å delta i prosjektet, innebærer det at du stiller til et frivillig intervju. Det vil ta deg ca. 1 time og du står fritt til å dele det du ønsker å dele. Intervjuet vil omhandle spørsmål om dagens styringsform, budsjettprosessen og styring i forhold til ansatte. Det vil bli tatt lydopptak og notater fra interjuvet, som vil bli slettet når masteroppgaven er ferdig i juni 2023. All informasjon som deles vil bli anonymisert i oppgaven vår.

#### Det er frivillig å delta

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

#### Ditt personvern – hvordan vi oppbevarer og bruker dine opplysninger

Vi vil bare bruke opplysningene om deg til formålene vi har fortalt om i dette skrivet. Vi behandler opplysningene konfidensielt og i samsvar med personvernregelverket. Ved publikasjon vil det ikke være mulig å gjenkjenne deltakerne.

#### Hva skjer med personopplysningene dine når forskningsprosjektet avsluttes?

Prosjektet vil etter planen avsluttes i juni 2023. Etter prosjektslutt vil datamaterialet med dine personopplysninger slettes.

#### Hva gir oss rett til å behandle personopplysninger om deg?

Vi behandler opplysninger om deg basert på ditt samtykke.

På oppdrag fra Handelshøyskolen NMBU har Sikt – Kunnskapssektorens tjenesteleverandørs personverntjenester vurdert at behandlingen av personopplysninger i dette prosjektet er i samsvar med personvernregelverket.

### **Dine rettigheter**

Så lenge du kan identifiseres i datamaterialet, har du rett til:

- innsyn i hvilke opplysninger vi behandler om deg, og å få utlevert en kopi av opplysningene
- å få rettet opplysninger om deg som er feil eller misvisende
- å få slettet personopplysninger om deg
- å sende klage til Datatilsynet om behandlingen av dine personopplysninger

Hvis du har spørsmål til studien, eller ønsker å vite mer om eller benytte deg av dine rettigheter, ta kontakt med:

- Kaja Steinsbø Eggan ([kaja.steinsbo.eggan@nmbu.no](mailto:kaja.steinsbo.eggan@nmbu.no)) og/eller Karine Ramsberg ([karine.ramsberg@nmbu.no](mailto:karine.ramsberg@nmbu.no)) ved NMBU
- Stig Aleksander Aune ([stig.aleksander.aune@nmbu.no](mailto:stig.aleksander.aune@nmbu.no)) ved NMBU
- Vårt personvernombud: Hanne Pernille Gulbrandsen ([personvernombud@nmbu.no](mailto:personvernombud@nmbu.no))

Hvis du har spørsmål knyttet til vurderingen av prosjektet som er gjort av Sikts personverntjenester ta kontakt på:

- Epost: [personverntjenester@sikt.no](mailto:personverntjenester@sikt.no), eller telefon: 53 21 15 00.

Med vennlig hilsen

Veileder

Stig Aleksander Aune

Studenter

Kaja Steinsbø Eggan  
Karine Ramsberg

---

## **Samtykkeerklæring**

Jeg har mottatt og forstått informasjon om prosjektet «Styringsformer i oppdrettsnæringen» og har fått anledning til å stille spørsmål. Jeg samtykker til:

- å delta i intervju
- at Kaja Steinsbø Eggan og Karine Ramsberg kan gi opplysninger som blir delt fra meg til prosjektet ved å anonymisere opplysningene

Jeg samtykker til at mine opplysninger behandles frem til prosjektet er avsluttet

-----  
(Signert av prosjektdeltaker, dato)



**Norges miljø- og biovitenskapelige universitet**  
Noregs miljø- og biovitenskapelige universitet  
Norwegian University of Life Sciences

Postboks 5003  
NO-1432 Ås  
Norway