

Hvordan kommer vi videre med Balanced Scorecard?

af professor, Per Nikolaj Bukh, www.pnbukh.com, Aalborg Universitet

1. Indledning

Dette er ikke en boganmeldelse. Men alligevel er anledning til denne artikel, at Robert S. Kaplan og David P. Norton i foråret 2006 udgave den fjerde bog om Balanced Scorecard. Denne bog, *Alignment* (Kaplan & Norton 2006), er under titlen *Fælles Retning* udkommet på dansk allerede en måneds tid efter den amerikanske udgivelse. Det er en ganske udmærket bog – og den kan være svær at komme udenom, hvis man arbejder med balanced scorecard i praksis som rådgiver eller internt i en virksomhed, idet den indeholder svaret på en række forskellige udfordringer, det i nogle situationer er vigtigt at kende til.

Som med så megen anden viden man kan suge til sig er det ligeså væsentligt at vide, hvad man ikke ved, så man kan sikre sig den relevante viden i fald man skulle have brug for det. Hvis man ikke ved, hvad man kunne have vidst, så vil man heller ikke kunne sikre sig den ny viden, hvis den rent faktisk er vigtigt. Det lyder måske lidt kryptisk, men er ikke desto mindre en kerneproblemstilling, når man indfører nye ledelses- og styringsmetoder og arbejder med ledelse i praksis.

Klassisk ledelse

I gamle dage – som måske kun ligger 10-15 år tilbage – var det almindeligt, at de ledelsesmæssige udfordringer i de fleste virksomheder kunne håndteres med udgangspunkt i et godt kendskab til klassiske principper for ledelse og med de styrings- og ledelsesværktøjer. Der var tale om metoder, som havde været kendt i en årrække, og som man havde god erfaring med ligesom de udgjorde en grundstamme i

enhver erhvervsøkonomisk uddannelse: budgetlægningsmetoder, dækningsbidragsmodeller, omverdensanalyser og modeller for strategier baseret på konkurrencemæssige fordele, organisering på basis af funktionsopdeling eller divisionalisering osv.

Der er nok ikke tvivl om, at alle virksomheder oplever et stadigt stigende konkurrencemæssigt pres. Det betyder, at det har langt større betydning, at man leder bedst muligt og anvender de mest egnede og effektive teknikker. Samtidig er mængden af ledelsværktøjer stigende og der kommer nye specialiserede teknikker til i en hastighed, som gør det vanskeligt at følge med og være ajour med de bedste teknikker.

Ledelsværktøj

Det gælder eksempelvis, hvad angår *balanced scorecard*, som nu er ved at være særdeles udbredt, som strategi-, ledelses- og økonomistyringsværktøj – og hvor der de sidste 10-15 år har været en metodemæssig udvikling, som det reelt set kan være vanskeligt at have overblik over. Det er blevet en meget specialiseret opgave at udvikle et strategikort og designe et *balanced scorecard*, der fungerer bedst muligt i forhold til den enkelte virksomheds ledelsesmæssige udfordringer og i sammenhæng med de teknikker og metoder, der i øvrigt anvendes i virksomheden.

Der findes mange forskellige erhvervsøkonomiske uddannelser herhjemme – og der udbydes en mængde kortere og længere kurser, programmer og efteruddannelsesforløb. Mange af dem har på den ene eller den anden måde en bestemt fokusering, men der findes herhjemme hverken deciderede uddannelser eller forløb af en tilstrækkelig længde til, at man på rimelig måde kan opnå de kompetencer, der er nødvendige for at kunne designe *balanced scorecard* og strategikort bedst muligt.

Så, spørgsmålet er, om ikke vi er kommet dertil, hvor der er brug for en dansk uddannelse i *balanced scorecard*? Det skal ikke nødvendigvis være en meget lang uddannelse, men den skal meget gerne kombinere uddannelse i metoder og teknikker med en meget praktisk tilgangsvinkel. En sådan uddannelse kunne også være omdrejningspunktet for at institutionalisere viden og læring omkring *balanced scorecard* herhjemme.

Centrale elementer

I denne artikel, vil jeg i afsnit 2 beskrive hvorledes *balanced scorecard* som metode som har udviklet sig den sidste halve snes år og hvad de centrale elementer består af. Herefter vil jeg i afsnit 3, med udgangspunkt i Kaplan & Norton's (2006)

nye bog skitsere nogle af de senest udviklede elementer i balanced scorecard-metoden. I afsnit 4 beskrives den praksisfunderede udviklings- og forskningsmetode, der har været anvendt ved udviklingen af balanced scorecard-metoderne, og det diskuteres, hvilke fordele og ulemper denne forskningsmetode indebærer. Dette leder frem til, at der i afsnit 5 argumenteres for at balanced scorecard nu er nået et modenhedsniveau i Danmark, hvor der er ved at være brug for en specialiseret uddannelse indenfor ledelse med udgangspunkt i balanced scorecard. Endelig afsluttes artiklen i afsnit 6 med en diskussion af, hvad der skal til for at en erhvervsrettet balanced-scorecard uddannelse bliver til virkelighed.

2. Balanced scorecard: En succes udvikler sig

Da Robert S. Kaplan og David P. Norton i begyndelsen af 1990'erne 'opfandt' et nyt præstationsmålingssystem (jf. Kaplan & Norton 1992), havde de formodentlig ikke engang i de mest optimistiske øjeblikke regnet med at lægge grundstenen til et af de mest succesfulde ledelseskoncepter, der er udviklet. Balanced scorecard-konceptet har i sine snart 15 års levetid undergået en forvandling fra at være et supplement til den traditionelle budgetlægning til sidst i 1990'erne at blive præsenteret som et strategisk ledelsessystem.

Med de seneste erfaringer og videreudviklinger kan balanced scorecard nok i lige så høj grad betragtes som en form for ledelsesmetodik, hvor der anlægges et bredt, integreret og helhedsorienteret syn på virksomhedens processer, således at de kritiske forhold bringes i fokus, og hvor mange tilgrænsende forhold som budget- og planlægningsmetoder, incitamentsstrukturer, organisering, medarbejderudvikling, kommunikation osv. integreres i konceptet. På den måde skabes der – når det virker – en sammenhæng mellem organisatoriske enheder, ledelsessystemer og -metoder, kompetenceudvikling mv. samt strategien. Det er altså netop et spørgsmål om at skabe en 'fælles retning' eller alignment.

2.1. Balanced scorecard-metoden

Da de første grundsten til balanced scorecard-metoden blev lagt i 1990 var det med henblik på at udvikle et præstationsmålingssystem, til brug i virksomheder, der arbejdede procesorienteret og med fokus på kunderne. Det var også tyde-

ligt i den første artikel, som Kaplan og Norton udgav i 1992 (Kaplan & Norton, 1992), at den var en reaktion på de vanskeligheder, man oplevede med traditionelle budgetlægningssystemer: Når man har budgetterne forankret i afdelinger, der hver for sig styres på deres økonomiske resultater, er det vanskeligt samtidig at sikre tilstrækkelig fokus på de tværgående aktiviteter, hvad enten det er det fælles samarbejde om at udvikle produkter og løsninger til kunderne eller det er interne udviklingsprojekter.

Bærende ideer

Én af de bærende ideer i udviklingen af et balanced scorecard var fra starten – og er det stadig – at der skal tages udgangspunkt i virksomhedens vision, mission og strategi og på grundlag heraf udvælges kritiske succesfaktorer inden for de fire områder: Det finansielle perspektiv, kundespektivet, procesperspektivet og lærings-/vækstperspektivet. Dermed kan virksomheder gennem anvendelse af balanced scorecard oversætte strategien til mål, der signalerer vigtigheden af kunderelationer, værdiskabelse og præstationer i en langt bredere forstand end de traditionelle finansielle resultater.

Balanced scorecardet består derfor i sin mest basale form af en række kritiske succesfaktorer, præstationsmål og tilknyttede initiativer inden for hvert af perspektiverne. Men scorecardet er ikke blot en sammenstilling af præstationsmål, som virksomhedens ledelse finder vigtige. Nej, scorecardet fortæller også en historie om virksomhedens strategi. De langsigtede mål skal, som det beskrives i bogen *The Balanced Scorecard* (Kaplan & Norton 1996), sammenkædes med driftshandlinger, som vedrører de enkelte afdelingers bidrag til strategien og der skal skabes sammenhæng med de ledelsesprocesser og -systemer, der anvendes virksomheden. På den måde sættes der fokus på, det som har betydning for kunderne, og det beskrives, hvad der skal gøres for at realisere det, som betyder noget.

Strategiformulering

Efterhånden som flere og flere virksomheder fik erfaringer med balanced scorecard, udviklede metoden sig dog til i endnu højere grad at være en metode til strategiformulering og -implementering. Dette er mest markant i Kaplan og Nortons anden bog *The Strategy-focused organization* (2001), som dels viser, hvorledes der kan udvikles et strategikort med henblik på at skabe sammenhæng i virksomhedens strategi inden for de fire nævnte perspektiver og dels identificerer fem nøgleprincipper for at skabe en fælles retning for virksomhedens ledelsesaktiviteter.

1. Mobiliser forandringer gennem executive leadership
2. Gør strategien operationel
3. Sørg for at ensrette organisationen med strategien
4. Motiver alle til at tage medansvar for strategien
5. Styr på en sådan måde, at strategien bliver en løbende proces

2.2. Fra målstyring til strategiudvikling

Den mest almindelige vildfarelse, når der arbejdes med balanced scorecard i praksis er nok, forventningen om, at det et *økonomistyringskoncept* forstået således at der er rapportering, kontraktstyring og opfølgningen på nøgletallene, som er det centrale. Det er naturligvis ofte vigtigt at følge op på de mål man sætter sig, men dette er i realiteten relativt ukompliceret og de udfordringer, der knytter sig til at anvendelsen af opfølgning på balanced scorecard-baserede mål er meget lig, hvad vi kender fra den almindelige budgetlægning (jf. Bukh 2005c).

Det er nok lige så forkert, hvis man opfatter balanced scorecard som 'bare' et rapporteringsværktøj eller *ledelsesinformationssystem*. Hvis man anvender et it-baseret system til ledelsesinformation vil det normalt indeholde information, der er vigtigt ledelsesmæssigt og derfor bør nøgletal og mål, der er udpeget i et balanced scorecard også indgå heri. Men et ledelsesinformationssystem vil normalt også indeholde en mængde oplysninger, som ikke er strategisk vigtige, og som derfor ikke indgår i et balanced scorecard.

Det er et typisk tegn på, at der fokuseres forkert, hvis man allerede inden de første strategikort er færdige går i gang med at diskutere, hvor tit scorecardet skal opdateres, hvem der skal vedligeholde datadefinitionerne, hvem der har adgang til hvilken information og hvordan disse scorecardet skal integreres med diverse andre it-systemer. Et balanced scorecard er nemlig ikke et it-system.

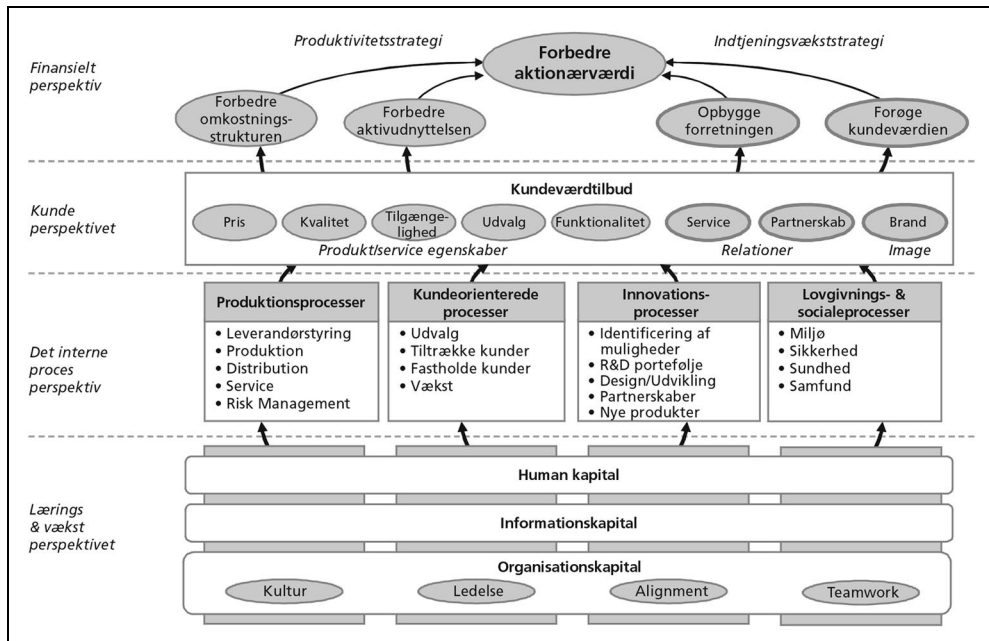
Resultatkontrakt

Ligeledes er man på afveje, hvis man fra starten af fokuserer på at udvælge mål, der kan tildeles vægte og indbygge i en resultat- eller direktørkontrakt, som man f.eks. ofte ser det gjort i den offentlige sektor. Det er naturligvis også her sådan, at hvis man har udpeget de kritiske succesfaktorer præcist og fastlagt krævende, men opnåelige mål herfor, så vil det være naturligt, at disse indgår i en eventuel resultatkon-

trakt. Men litteraturen om balanced scorecard handler ikke om at lave resultatkontrakter.

Fundamentet for alt arbejde med balanced scorecard er strategikortet, således som det er introduceret i Kaplan & Nortons bog *The Strategy-focused organization* (2001), og det er også den bog man bør læse, hvis man kun skal læse én bog. I denne artikel skal der ikke gås nærmere i detaljer med modellen og dens struktur, idet dette er velbeskrevet i litteraturen om balanced scorecard (f.eks. Kaplan & Norton 2001, 2004; Bukh *et al.* 2004), men den samlede model er vist i figur 1.

Mens *The Strategy-focused organization* koncentrerer sig om at vise grundprincipperne i implementeringen af strategi gennem årsags-virkningskæder og mindre på selve strategiformuleringen, adresserer den tredje bog, *Strategy Maps*, (Kaplan & Norton 2004) mere detaljeret udfordringen med at udvikle en strategi. Mange virksomheder, der har udviklet strategikort har oplevet vanskeligheden ved at skulle vælge ét bestemt fokusområde i det interne perspektiv – den såkaldte 'value proposition' (værditilbud). Det er også erfaringer, som Kaplan og Norton har gjort sig og der er i *Strategy Maps* adskillige eksempler og forklaringer på, hvorledes man kan arbejde med simultane og supplerende fokusområder. Specielt er det væsentligt at være opmærksom på, det altid er nødvendigt at have driftsprocesserne optimeret, uanset at der i værditilbudet for eksempel er fokus på kundebehandling. Herudover beskrives det detaljeret i *Strategy Maps*, hvorledes der skal fastlægges mål i lærings- & vækstperspektivet, idet de tidligere bøger gik skuffende let hen over dette perspektiv.



Figur 1. Strategikortlægningen. Kilde: Kaplan & Norton 2004,, s. 11

3. Fælles retning med balanced scorecard

God ledelse

Den konkrete årsag til denne artikel er, som nævnt i indledningen, den fjerde bog, *Alignment*, som Kaplan & Norton (2006) netop har udgivet. Bogen er en bekræftelse af at "god ledelse er simpel ledelse". Det ynder jeg altid at sige, når en virksomhed er i gang med at opbygge et meget kompliceret økonomistyrings- eller ledelsessystem. Men der er en væsentlig tilføjelse til dette: "... men det kan være meget kompliceret at finde frem til, hvilken af de mulige forsimplinger, som er den bedste". Dette er kernen i godt balanced scorecard-design – og det bekræftes af, at alle Kaplan & Norton's fire bøger hver for sig indeholder erfaringer og metoder, som man bør kende til for at få det bedst mulige udbytte af balanced scorecard.

Alignment

Mens *Strategy Maps* primært vedrørte det andet princip – Gør strategien operationel – så udbygger *Alignment* det tredje princip: Sørg for at ensrette organisationen med strategien. Dette indebærer for det første, at der horisontalt og vertikalt i organisationen udvikles strategikort for mange forskellige organisatoriske enheder, for det andet at en lang række ledelsessystemer og projekter synkroniseres med

strategikortene og for det tredje, at der specificeres et overordnet concern-scorecard:

De fleste virksomheder består af en række forskellige forretnings- og støtteenheder. Virksomhederne driver forskellige enheder under én enkelt concernparaply med henblik på at opnå stordrifts- og samproduktionsfordele. Men for at opnå disse fordele har concernhovedkontoret brug for et værktøj til at formulere en teori om, hvordan man kan operere de forskellige enheder inden for concernstrukturen på en sådan måde, at der skabes værdi, som ligger ud over, hvad de enkelte enheder ville kunne opnå hver for sig, uden central styring og indblanding. Når alt kommer til alt, kan det være, at concernhovedkontoret trækker mere fra, end det føjer til. (Kaplan & Norton, Fælles Retning, Børsens Forlag, side 8)

Koncernniveau

Denne sammenkædning på koncernniveau har i praksis voldt mange virksomheder vanskeligheder. Der er en række variationsmuligheder, og det kræver ofte nogle års erfaring med at bruge balanced scorecard-baseret ledelse inden behovet for en fuld synkronisering eller potentialet herfor viser sig.

Når man ser på de publicerede erfaringer med danske virksomheders balanced scorecard (f.eks. Bukh *et al.* 2000, 2004), er det markant, at man især ser en nedbrydning af scorecardet i de tilfælde, hvor resultaterne mellem en række forholdsvis ens organisatoriske enheder, som f.eks. ISS Danmark, Post Danmark og Helsingør Kommune, skal benchmarkes. Dette er udtryk for ét element i en hensigtsmæssig styringsstruktur, men det er ikke et samme som at have et strategikort for concernens værdiskabelse.

Ligeledes findes mange eksempler på, at man starter med at udvikle strategikort på afdelingsniveau, eller det der i udlandet benævnes Strategic Business Unit (SBU), hvilket er helt i tråd med Kaplan og Nortons anbefalinger. Således er det logistik-afdelingen i Sanistaal der har udarbejdet et strategikort, og SAS Ground Service kan opfattes som SBU i SAS concernen og endelig har Slots- og Ejendomsstyrelsen udarbejdet et strategikort for hver af deres afdelinger "Kulturvirksomheden" og "Kontorejendomsvirksomheden" (jf. Bukh *et al.* 2004) – men der er i disse erfaringer ikke lagt vægt på den mere omfattende integration.

3.1. Checkpoints for den strategiske synkronisering

I bogen Alignment beskriver den rolle, det såkaldte "enterprise Strategy Map¹", som jeg ovenfor har betegnet et *koncernscorecard*, kan have ved at give et præcist billede af virksomhedens overordnede prioriteringer.

(strategy map)

Betegnelsen et koncernscorecard refererer ikke til at virksomheden regnskabsmæssigt eller juridisk er organiseret som en koncern, men derimod, at den er organiseret med afdelinger, der varetager fælles funktioner samt forretningsenheder (Strategic Business Unites, SBU'er) eller afdelinger, der enten udfører opgaver i forhold til egne kunder eller som varetager forskellige funktioner i relation til virksomhedens samlede leverance til kunden. Dette er på den ene eller den anden måde den normale organiseringsform for alle virksomheder af en vis størrelse, hvad enten de er offentlige eller private.

Strategikortet, der specificeres på koncernniveau, afspejler dels virksomhedens overordnede strategi og dels de synergier, som det forventes at skabe, at være organiseret i en fælles virksomhed frem for separate virksomheder på et marked. Typisk vil der (jf. Kaplan & Norton 2006, p. 11) være tale om, at denne synergi på koncernniveau kan optræde som strategiske temaer inden for de fire balanced scorecard perspektiver, således som det er vist i figur 2.

1) Begrebet 'enterprise' dækker egentlig over en bred forståelse af virksomhedens og dens kunder, leverandører og samarbejdspartnere, som det kendes fra supply chain management-litteraturen eller indenfor økonomistyring fra Robin Coopers's (1995) *When Lean Enterprises Collide*.

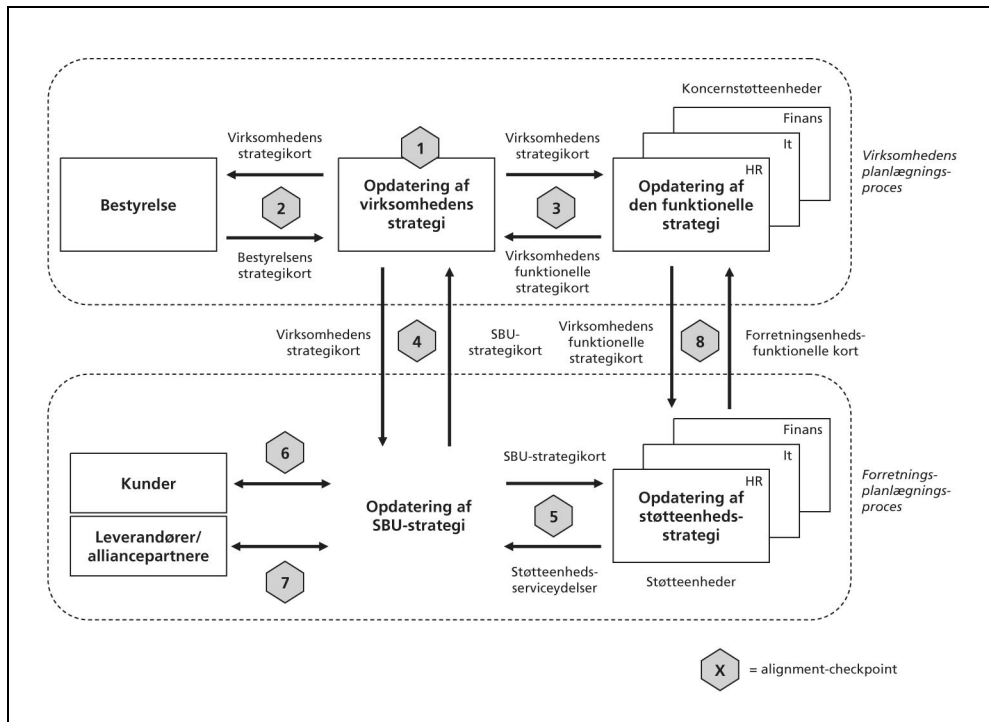
Finansiell synergier	<ul style="list-style-type: none"> • Intern kapitalstyring: Skabe synergier gennem effektiv styring af interne kapital- og arbejdsmarkeder. • Corporatebrand: Integrere en række forskelligartede forretninger omkring et fælles brand og på den måde fremme fælles værdier og temaer.
<p>“Hvordan kan vi forøge shareholder-value af vores SBU-portefølge?”</p>	
Kundesynergier	
<p>“Hvordan kan vi deles om kundebasen og dermed forøge den samlede kundeværdi?”</p>	
Intern synergier	<ul style="list-style-type: none"> • Krydssalg: Skabe værdi ved at krydssælge et bredt udvalg af produkter og serviceydelser fra forskellige forretningsenheder. • Fælles værditilbud: Skabe en konsekvent købsoplevelse i alle butikker i overensstemmelse med virksomhedens standarder.
<p>“Hvordan kan vi styre SBU-processerne for at opnå stordriftsfordele eller værdikædeintegration?”</p>	
Lærings- og vækstsynergier	<ul style="list-style-type: none"> • Fælles serviceydelser: Opnå stordriftsfordele ved at deles om systemer, faciliteter og personale i kritiske støtteprocesser. • Værdikædeintegration: Skabe værdi ved at integrere beslægtede processer i den industrielle værdikæde.
<p>“Hvordan kan vi udvikle og deles om vores immaterielle aktiver?”</p>	
	<ul style="list-style-type: none"> • Immaterielle aktiver: Dele kompetencer inden for udvikling af menneskelig kapital, informations- og organisationskapital.

Figur 2. Kilder til synergier i den fælles virksomhed, dvs. koncernscorecardet. Kilde: Kaplan & Norton, 2006, *Alignment*, p.12

I bogen *Alignment* beskriver Kaplan & Norton detaljeret og gennem en mængde eksempler og cases, hvorledes de forskellige synergier, der er vist i figur 2 kan danne grundlag for et koncernscorecard, som derefter kan kommunikeres til samtlige forretnings- og støtteenheder samt til virksomhedens bestyrelse, nøglekunder, leverandører og alliancepartnere. Med udgangspunkt i de strategikort og balanced scorecard, der er udviklet af de enkelte enheder er det visionen, at koncernledelsen kan følge med i, hvorvidt og hvordan den enkelte driftsenhed implementerer virksomhedens prioritering.

Alignment checkpoint

Sammenfattende giver dette, som vist i figur 3 anledning til en række såkaldte alignment checkpoints, der markerer, hvorledes forskellige typer scorecards kan anendes til at skabe synkronisering mellem de fokuspunkter, som bestyrelsen lægger vægt på (checkpoint 2), som specificerer kravene til støttefunktionerne (checkpoint 3), og som viser, hvorledes forretningsenhederne implementerer koncernens strategi (checkpoint 4). Herudover foreslås det også som vist i figuren også, at der i visse situationer udvikles fælles scorecards med kunder og leverandører (checkpoint 6) ligesom de decentrale støttefunktioner også skal synkroniseres (checkpoint 5 og 8).



Figur 3. Indkorporering af alignment i virksomhedens balanced scorecard. Kilde: Kaplan & Norton, 2006, Alignment, p.12

Det er intuitivt en fornuftig ide, at mål og strategier synkroniseres i koncernen og med dens samarbejdspartnere, men der er i praksis mange forskellige måder at gøre dette på. Dermed åbnes der op for en kompleksitet, som kræver, at man sætter sig grundigt ind i, hvilke forhold, der kendetegner forskellige løsninger – og hvilke fordele og ulemper disse har.

4. Den praksisdrevne udvikling af balanced scorecard

Igennem de første år har balanced scorecard-teknikkerne, som diskuteret ovenfor, karakter, hvad angår såvel udformning som fokus. Forklaringen herpå skal især findes i den forsknings- og udviklingsmetode, der illustreres i figur 1 (Kaplan 1998). Denne metode, der er kendetegnende for megen af den forskning, der gennemføres ved mange af de meget erhvervsorienterede udenlandske business schools, har været lagt til grund både for Kaplan og Norton udvikling af

balanced scorecard og f.eks. ved udviklingen af Activity Based Costing (jf. Kaplan & Cooper 1998).

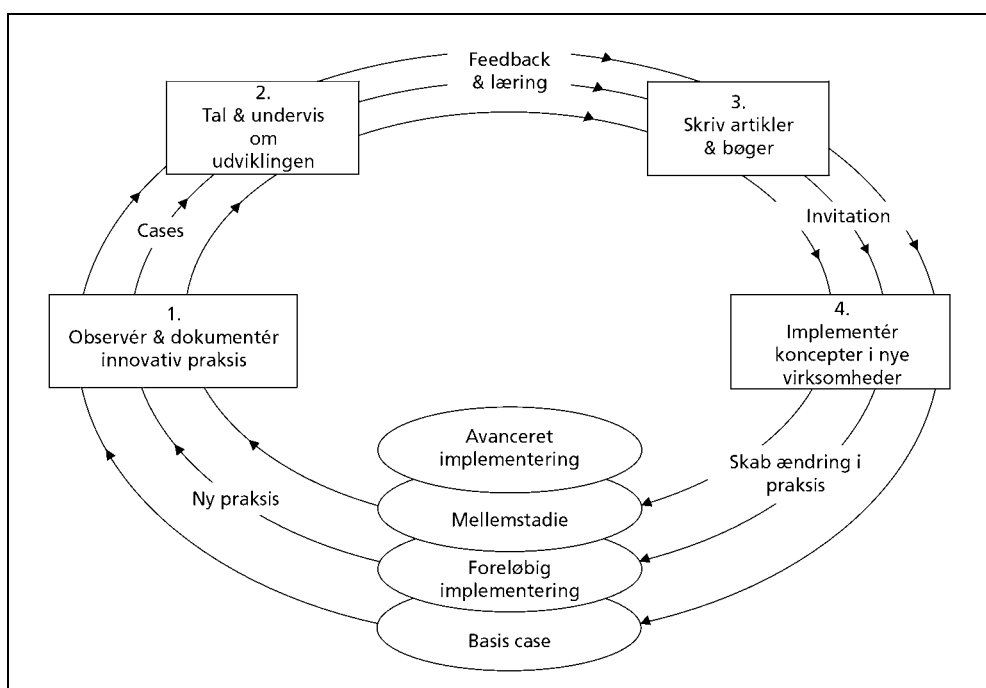
4.1. Innovation i aktion

Grundlæggende viser figur 4, at der har været tale om flere gennemløb af en særlig form for vekselvirkning mellem forskning, undervisning og konsulentvirksomhed. Problemstillinger observeres, behov for nye teknikker og metoder identificeres, og løsninger implementeres på konsulentbasis. Herefter udarbejdes undervisningscases, som bruges på executive MBA-programmer mv., hvor diskussionen med deltagerne bringer nye eksempler og ideer frem.

Læring

Fremgangsmåden skaber umiddelbar feedback og læring omkring metodernes indførelse og potentiale, som kan udtrykkes i artikler og bøger, hvorved der skabes opmærksomhed og dynamik omkring konceptet, som får andre virksomheder – med nye problemstillinger – til at eksperimentere med og adoptere konceptet i en ny udformning. Herefter kan en ny cyklus starte (jf. Bukh & Israelsen 2001).

Arbejdsmetoden, der er skitseret i figur 1 har sin styrke ved at der på forholdsvis kort tid kan udvikles helt nye ledelsesværktøjer, som løbende afprøves og fintunes samtidig med at de virksomheder, der er involveret, har umiddelbar gavn heraf. Metoden har dog også været svær at acceptere for mange forskere, idet den dels indebærer at 'halvfærdige' resultater offentliggøres og dels at der lægges forholdsvis stor vægt på, hvad der er implementerbart i praksis.



Figur 4. Den case- og aktionsorienterede forskningscyklus. Kilde: Kaplan 1998, p. 98

Traditionelt har vi i den danske forskningsverden – og jeg er egentlig ikke sikker på, at det er et specielt dansk fænomen – lagt stor vægt på, om de foreslåede metoder var stringente og kunne leve op til foruddefinerede kriterier for videnskabelighed. Ligeledes har der både i forbindelse med Activity Based Costing, Balanced Scorecard og andre af de nye ledelsesværktøjer været fokuseret på, om disse metoder var tilstrækkeligt forskellige fra eller bedre end lignende teknikker, som tidligere havde været foreslået i litteraturen. Der har her været en tendens til, at kritikken af enhver ny metode har udfoldet sig efter devisen “the idea may be fine in practice, but it won’t work in theory”, som Robert S. Kaplan selv har karakteriseret sine kritikeres synspunkter.

Svagheder og styrker

Det er selvfølgelig relevant og rimelig at underkaste et nyt bud på en ledelsesmetode en teoretisk baseret granskning for at bestemme de mulige svagheder og styrker – og for at vurdere disse i forhold til eksisterende metoder. Men hvis det bliver vores primære fokus, så overser vi muligheden for at bringe udviklingen af ledelsesfeltet fremad ved det tætte samarbejde med praksis og ved at lade ideer og metoder spire i virkelighedens laboratorium (se også Bukh & Malmi 2005, for en diskussion af dette).

Det er derfor heller ikke så interessant at lægge vægt på, hvordan metodeudviklerne ombestemmer sig og 'tager fejl', når forskellige versioner af de nye teknikker beskrives i litteraturen over tid, idet det netop er målet med den skitse-rede arbejdsmetode, at man lærer af erfaringerne. Det overordnede hensyn, der på den måde driver forskningsprogrammet, er om metoderne kan forbedres, så de f.eks. løser centrale ledelsesmæssige problemstillinger eller om de kan udvikles, så metoderne mere effektivt kan implementeres.

Udviklingsmæssigt har metoden også sin styrke ved at nye resultater og teknikker straks kan bringes ind i undervisningen og herfra ud i virksomheders praksis langt hurtigere, end hvis man udelukkende forlader sig på en "traditionel" forskningscyklus. Sædvanligvis går der nemlig hen ved 10 år fra forskningsprojekter planlægges til nye metoder begynder at blive anvendt (jf. Bukh 2005a), idet projekterne løber igennem en række faser, herunder udarbejdelsen af de såkaldte working papers, præsentation på forskningskonferencer, indsendelse til tidsskrifter, peer reviewing², og revidering(er) af artiklen inden den publiceres i et fagtidsskrift. Sådanne tidsskrifter læses typisk kun af andre forskere, så vejen fra forskning, over almindelige lærebøger og undervisning til praksis er lang.

4.2. I praksis bliver det kompliceret

Denne forskningsmetode er dog også med til at komplicere anvendelsen balanced scorecard i praksis. Når man læser de forskellige bøger m.v., hører indlæg om andre virksomheders erfaringer på konferencer eller har besøg af konsulenter, vil den referenceramme, man danner sin forståelse indenfor, ikke være klart defineret. Der er ikke blot tale om at metoderne udvikles, begreberne ændrer karakter og fokus ændres. Man er også afhængig af, om dem der præsenterer teknikkerne er ajour med de nyeste metoder og i hvilket omfang de erfaringer, der beskrives egentlig afspejler en fornuftig praksis.

2) Peer reviewing betegner den særlige proces, hvor en artikel, der er indsendt til et videnskabeligt tidsskrift underkastes en grundig granskning af 1-3 internationalt anerkendte eksperter på området. Resultatet er rapport med krav og forslag til forbedringer af artiklen.

Metode eller teori

Det er også således, at en metode som balanced scorecard – der netop er en metode frem for en egentlig teori – bedst forstås gennem eksempler på, hvordan balanced scorecard og strategikort er udformet i forskellige virksomheder, med forskellige formål i forskellige situationer. Det er nemt at beskrive teknikkerne på det overordnede plan og metoderne er intuitivt simple og tiltalende. Men for at kunne omsætte dem til praksis i egen virksomhed er man for det første nødt til både at forstå den tekniske logik i teknikkerne; dvs. hvad begreberne præcist betyder, hvordan de skal anvendes, hvornår de kan anvendes etc. For det andet er man også nødt til at have indsigt i, hvorledes metoderne i praksis kan varieres, kombineres, tilpasses og bruges i praksis.

Den grundlæggende tekniske logik kan man principielt tilægge sig ved at læse et par artikler eller en bog om balanced scorecard – og det er også den forståelse, vi kan bibringe de studerende, når vi f.eks. har 4-6 timers undervisning i balanced scorecard på et universitet. Men vi kan ikke på dette tidsrum give et blot nogenlunde overblik over variationsmulighederne og de praktiske overvejelser, der ligger til grund for implementeringen i en virkelig virksomhed. Det kræver, at man sætter sig mere detaljeret ind i de eksempler og cases, der illustrerer metodernes anvendelse og det kræver også, at man har en praktisk erfaring med de ledelsesmæssige problematikker, der er relevante i praksis.

5. Kan vi følge med?

Ud fra en praktisk synsvinkel er balanced scorecard en god ide. Det er en fremragende måde at arbejde med strategi i praksis, idet man kan sikre, at de abstrakte strategiudsagn får et konkret indhold, at der er sammenhæng mellem strategien og de konkrete initiativer, der gennemføres i de enkelte afdelinger, at medarbejdere og mellemledere forstår præcist, hvad den overordnede strategi betyder for den måde de skal arbejde på osv.

Principperne og bag balanced scorecard og de grundmodeller man benytter har en intuitiv appel. De er hver for sig klare og relativt simple og baserer sig på velkendte strategimodeller, marketingteorier og velafprøvede servicemanagement principper mv. Teknikkerne kan kombineres og tilpasses på en måde, så de kan anvendes i alle virksomheder – store som små, offentlig og private, service og produk-

tion osv. – og integreres med budgetlægningsmodeller, projektledelse, resultatkontrakter, bonusaflønnings, kvalitetsledelsessystemer og de fleste andre ledelsesprincipper og –metoder, som man måtte have lyst til at benytte.

Samtidig kan balanced scorecard være løsningen på mange forskellige organisatoriske udfordringer. Ud over selvfølgelig at være en strategi-implementeringsteknik i al almindelighed kan balanced scorecard f.eks. anvendes til at skabe en forretningsmæssig forankring af virksomhedens projekter, til at skabe et fælles kundefokus, som modtræk mod generelle besparelser, til at skabe fælles forståelse med samarbejdspartnere etc.

Med denne opremsning af muligheder er det også klart, at vi har at gøre med nogle redskaber, der rækker bredt hen over hele spektret af erhvervsøkonomiske discipliner. Man kan naturligvis vælge at plukke elementer fra værktøjskassen, men det balanced scorecard har potentialet til at være en samlende ramme for hele virksomhedens ledelsesmæssige arbejde. Men det kræver i så fald en særlig indsats, idet der er mange nye begreber og værktøjer, man skal mestre.

5.1. Hvordan uddanner man sig i balanced scorecard

Vi har den sidste snes år set en mangfoldighed af nye ledelsesuddannelser og kursusformer vokse frem. I de gode gamle dage kunne man tage en HA eller en HD, man kunne udbygge den med en cand.merc indenfor klassiske fagområder som regnskab, organisation, marketing etc., oecon'er var fra Århus Universitet og polit'er fra København for nu at ridse landskabet lidt forsimplet op.

Herfra voksede mængden af specialiseringer og kombinationsuddannelser frem på universiteterne, og som den bærende trend sker den væsentligste produktudvikling i øjeblikket indenfor master-uddannelserne, som spænder bredt fra generelle leder-uddannelser, over branchespecifikke uddannelser til forholdsvis specialiserede områder.

Det er ikke kun de danske universiteter, som er på banen. Vi har på hjemmemarkedet konkurrence fra udenlandske universiteter – og det får vi givetvis mere af fremover (heldigvis, for konkurrence er som bekendt fremmende for både kvalitet og effektivitet). Ligeledes har en mængde private aktører også meldt sig på markedet med forskellige uddan-

nelser, certificeringer og modulbaserede undervisningsprogrammer.

Kurser

Viden er vigtig – og der er efterhånden almindeligt erkendt, at viden udover at være en kilde til konkurrencekraft også skal plejes og udvikles i enhver virksomhed. Der er afsættes derfor i mange virksomheder efterhånden forholdsvis store summer til at udvikle medarbejdernes – og dermed virksomhedens – viden. Der kan både være tale om kurser og efteruddannelse, som medarbejdere deltager i eller som afholdes internt i virksomheden og om udviklingsforløb, som udover at sigte mod implementeringen af f.eks. et Customer Relationship Management-system eller et omkostningsregnskab også omfatter mere grundlæggende uddannelses-elementer. Ligeledes er der et voksende marked for coaching, ledelseslitteratur, håndbøger etc.

Der er masser af kurser i balanced scorecard herhjemme. Men der er stort set uden undtagelse tale om 1-2 dages forløb, hvor de grundlæggende teknikker præsenteres. Ligeledes er der på erhvervsrettede konferencer for økonomifolk mv. ofte et enkelt indlæg om balanced scorecard. Men med den omfattende mængde af erfaringer, metoder og teknikker, der er tale om, er det i så korte forløb på ingen måde tale om en uddannelse indenfor området.

De fleste bachelor-, kandidat- og masteruddannelser har også balanced scorecard på programmet. Men også her er der næsten uden undtagelse tale om korte forløb på måske 4-10 timer, som kun i mindre grad er integrerede med den øvrige undervisning, så det er heller ikke her, man bliver uddannet i at arbejde med balanced scorecard i praksis.

Man kunne så måske trøste sig med, at balanced scorecard-bøger i en række år har været blandt de bedst sælgende ledelsesbøger herhjemme, og der af den grund vil være en stor viden om balanced scorecard i danske virksomheder. Men der er også her langt fra at anskaffe sig en bog til at sætte sig omfattende ind i et emne, som det kræver flere bøger at dække fyldestgørende, til at være uddannet i balanced scorecard. Og ydermere kræver en metode som balanced scorecard, at bøgerne suppleres med praktisk arbejde og indsigt i cases for at man får et tilstrækkeligt udbytte af det.

I øjeblikket har vi i Danmark ikke noget, der ligner en seriøs uddannelse i balanced scorecard. Der er så mange andre ting vi heller ikke har uddannelser i, og man må naturligvis stille sig spørgsmålet om der er behov for den slags speciali-

serede uddannelser i forhold til mere generelle lederuddannelser? Jeg tror svaret er ja. Der er brug for at man kan blive uddannet i at arbejde med balanced scorecard, således at man kan tilrettelægge strategi- og ledelsesudviklingsprocesser, der baserer sig på balanced scorecard-principper og som integrerer en række af de sædvanlige erhvervsøkonomiske discipliner.

Master-uddannelse

Det kunne være sjovt at forestille sig en master-uddannelse i balanced scorecard, men det er nok mere realistisk at tænke på en uddannelse af f.eks. 5-8 dages varighed suppleret med projektarbejde. I det tidsrum vil det være muligt at komme igennem alle centrale elementer og sætte sig rimelig grundig ind i tilstødende teknikker samt erfaringer fra danske og udenlandske virksomheder.

Der kan være mange modeller for, hvorledes en sådan uddannelse kunne organiseres, men der må være tale om en form for efter-/videreuddannelse frem for et almindeligt forløb, idet jeg her har forestillet mig, deltagerne vil være folk med erhvervs erfaring. Selvom alle universiteter herhjemme er mere eller mindre aktive på efteruddannelsesmarkedet er det ikke givet, at et universitet er den rette ramme for en dybdegående, specialiseret og praksisorienteret uddannelse. I al fald tror jeg ikke, at nogen enkeltuniversiteter herhjemme magter det uden at basere en væsentlig del af undervisningen på eksterne kræfter. Men ethvert initiativ vil være velkomment.

6. Afsluttende kommentarer

Jeg har i denne artikel opridset udviklingen i balance scorecard som koncept. Ud over de fire bøger, som de balanced scorecard-ophavsmænd, Robert S. Kaplan og David P. Norton har skrevet er der udgivet mindst 20 andre bøger om balanced scorecard og med metoder og erfaringer fra forskellige brancher og lande. Ligeledes findes en mængde artikler, rapporter mv. skrevet af både forskere, rådgivere og praktikere. Naturligvis er der gentagelser og overlap i den mængde litteratur, ligesom alt ikke er lige relevant og anvendeligt – men det er også klart, at der findes en stor mængde viden, som er nyttig, når man skal arbejde med balanced scorecard i praksis.

De første virksomheder herhjemme begyndte at anvende balanced scorecard omkring 1995 og frem til omkring 2000

var det kun et fåtal af de danske virksomheder, der reelt set benyttede balanced scorecard som andet end et udtryk for at der blev lagt vægt på nøgletal ud over de rent finansielle og at disse blev rapporteret i de fire perspektiver. Det var kun ganske få virksomheder, der på dette tidspunkt designede balanced scorecard på grundlag af årsags-effekt sammenhænge; og vi skal frem til efteråret 2000 før danske virksomheder begynder at anvende strategikortmodellen.

Herefter er det gået ganske stærkt med udbredelsen af balanced scorecard og de fleste virksomheder, der i dag anvender metoden benytter både systematisk årsags-effekt vurderinger og strategikortmodellen (jf. figur 1) i det strategiske arbejde med balanced scorecard. Men det er mit indtryk, at mange virksomheder stadig er meget famlende i forhold til, hvordan designet af et strategikort skal gribes an. Dels fordi man typisk har begrænset erfaring med den form for ledelsesmodeller og dels fordi man også har en begrænset indsigt i, hvordan modellerne egentlig skal anvendes. Det er der sådan set ikke noget underligt i, når udviklingen er gået så hastigt. Men det har, som der er i denne artikel er argumenteret for, efterladt et uddannelsesmæssigt tomrum, idet der reelt set ikke er nogen mulighed for at få uddannelse eller et dybdegående kursus i balanced scorecard design herhjemme.

Jeg tror den bedste måde at gribe et sådant kursus an på vil være at organisere det med udgangspunkt i de centrale elementer fra Kaplan og Norton's fire bøger. Det kan godt lyde lidt skoleagtigt, men fordelene ved at etablere et længerevarende forløb vil netop være, at man med en gennemgående underviser eller kursusleder kan sikre, at deltagerne får kendskab til alle de detaljer og finesser, som kan være afgørende i det praktiske arbejde, men som man ved et studie af bøgerne på egen hånd ofte kommer til at gå for let hen over.

Herudover bør uddannelse som det andet centrale element integrere de erfaringer, som mange danske virksomheder har gjort på området. Der er faktisk mange virksomheder både i den private og offentlige sektor, hvis anvendelse og erfaringer er lige så interessante og avancerede som hvad vi ser i den udenlandske litteratur. Ved at trække på undervisere med praktisk erfaring fra konkrete virksomheder kan uddannelsesmiljøet også komme til at fungere som en slags center for læring og udvikling indenfor balanced scorecard. Der vil kunne udvikles cases og undervisningsmateriale baseret på danske erfaringer samtidig med at den nyeste udenlandske viden bringes ind i undervisningen.

Jeg har ikke i denne artikel taget stilling til, hvilke fysiske rammer en dansk balanced scorecard-uddannelse bedst kan organiseres under. Men et samarbejde mellem organisationer eller virksomheder, der har erfaring med at udvikle erhvervsorienteret efteruddannelse, virksomheder der selv benytter balanced scorecard samt et eller flere universiteter er nok den ideelle ramme. Hvis nogen har lyst til at tage handsken op eller blive skrevet op til det danske balanced scorecard-akademi skal jeg gerne tage imod henvendelser og sørge for at de bliver givet videre.

Litteratur

Bukh, Per Nikolaj. 2005a. Forskning giver et godt forspring, *Børsen*, den 19. april 2005.

Bukh, Per Nikolaj. 2005b. Hvornår er forskningen nyttig? *Ledelse i Dag*, Vol. 15, No. 3, pp. 12-16,

Bukh, Per Nikolaj. 2005c. Budgetlægningen i stormvejr: Er Beyond Budgeting et alternativ? *Økonomistyring & Informatik*, 21(2):121-141.

Bukh, Per Nikolaj; Heine Bang & Mikael Hegaard. 2004. *Strategikort: Balanced scorecard som strategiværktøj – danske virksomheders erfaringer*. København: Børsens Forlag.

Bukh, Per Nikolaj ; Jens V. Frederiksen and Mikael Hegaard 2000. *Balanced Scorecard på dansk: erfaringer fra 10 virksomheder*. Børsens Forlag: København.

Bukh, Per Nikolaj & Poul Israelsen. 2004. *Activity Based Costing – Dansk økonomistyring under forvandling*. København: København: Jurist- og Økonomforbundets Forlag.

Bukh, Per Nikolaj & Teemu Malmi. 2005. Re-examining the cause-and-effect principle of the balanced scorerd. *I Northern Lights in Accounting*. J. Mourtisen & S. Jönsson (eds.), Stockholm: Liber.

Cooper, R. 1995. *When Lean Enterprises Collide*. Boston: Harvard Business School Press.

Kaplan, R.S. 1998. Innovation action research: Creating new management theory and practice. *Journal of Management Accounting Research*, vol. 10, pp. 89-118.

Kaplan, R.S. & R. Cooper (1998): *Cost and Effect: Using integrated cost systems to drive profitability and performance*. Boston: Harvard Business School.

Kaplan, R.S. & D.P Norton. 1992. The balanced scorecard – measures that drive performance. *Harvard business review*, vol. 70, no. 1, pp. 71-79.

Kaplan, R. S. & D. P Norton. 1996. *The Balanced Scorecard: Translating strategy into action*. Boston: Harvard Business School Press. (Oversat til Dansk: The balanced Scorecard, Børsens Forlag).

Kaplan, R. S. & D. P Norton. 2001. *The strategy-focused organization: How balanced scorecard companies thrive in the new business environment*. Boston: Harvard Business School Press (Oversat til dansk: Fokus på strategier, Børsens Forlag).

Kaplan, R. S. & D. P Norton. 2004. *Strategy Maps: Converting intangible assets into tangible outcomes*. Boston: Harvard Business School Press.

Kaplan, R. S. & D. P Norton. 2006. *Alignment:: Using Balanced Scorecard to Create Corporate Synergies*. Boston: Harvard Business School Press (Oversat til dansk: Fælles Retning, Børsens Forlag).

Om forfatteren

Per Nikolaj Bukh (www.pnbukh.com) er professor ved Aalborg Universitet. Han er bl.a. redaktør af ledelseshåndbøgerne Offentlig Ledelse og Økonomistyring samt forfatter til en række artikler og bøger om ledelse, heriblandt *Activity Based Costing* (2004, DJØFs Forlag), *Strategikort: Balanced scorecard som strategiværktøj – danske erfaringer* (2004, Børsens Forlag) og *Videnregnskaber: Rapportering og styring af virksomhedens videnressourcer* (2001, Børsens Forlag).

