

Stig André Mikalsen

Økonomistørrelse
2013

Budsjettets rolle i HiNT

Trondheim, mai 2013



HANDELHØYSKOLEN
I TRONDHEIM

Høgskolen i Sør-Trøndelag
Avdeling Handelshøgskolen i Trondheim

Forord

Denne mastergradsavhandlingen er avslutningen på mitt masterstudium innen økonomi og administrasjon ved Handelshøyskolen i Trondheim. Avhandlingen er skrevet våren 2013 og teller 30 studiepoeng.

Fokus i denne avhandlingen har vært budsjettets rolle i HiNT.

Det har vært mye arbeid med denne avhandlingen og det er mange som fortjener en takk for deres bidrag til denne oppgaven. Først vil jeg takke de ansatte ved biblioteket ved Høgskolen i Nord-Trøndelag som har hjulpet meg med å finne litteraturen jeg trengte.

En stor takk går til dekanene ved de ulike avdelingene og økonomidirektøren ved Høgskolen i Nord-Trøndelag som har stilt opp og deltatt på intervju.

Jeg vil også takke budsjettrådgiveren og controlleren ved Høgskolen i Nord-Trøndelag, som har hjulpet meg med å sette meg inn i de ulike prosessene tilknyttet budsjettet til Høgskolen i Nord-Trøndelag.

Jeg vil også takke mine kollegaer ved Høgskolen i Nord-Trøndelag for støtten og motivasjonen under skrivingen av denne avhandlingen.

Til slutt vil jeg takke min veileder Kari Nyland, førsteamanuensis ved Handelshøyskolen i Trondheim, som har vært til stor hjelp gjennom oppgaveskriving både gjennom konstruktiv kritikk og oppmuntring.

Innholdet i denne avhandlingen står for forfatterens regning.

Steinkjer, 9. mai 2013

Stig André Mikalsen

Sammendrag

Bakgrunnen for denne avhandlingen bygger på budsjettkritikken som er blitt skrevet for virksomheter i den private sektoren. Det har blitt skrevet mye om budsjettet og dets svakheter, men disse artiklene har fokusert på budsjettet i virksomheter i den private sektoren. Den offentlige sektoren har en helt annen kontekst å forholde seg til, spesielt med tanke på inntektene og stabiliteten til omgivelsene, noe som medfører at budsjettet kan fungerer bedre i en offentlig virksomhet enn i en privat virksomhet.

Ut ifra dette har følgende problemstilling blitt formulert:

Hvilken funksjon har budsjettet ved Høgskolen i Nord-Trøndelag?

I denne avhandlingen har fokuset vært på Høgskolen i Nord-Trøndelag (HiNT) som case, for å se nærmere på hvilken funksjon budsjettet har i høgskolen. Avhandlingen fokuserer på normative teorier for å forklare budsjettets funksjon.

Det teoretiske rammeverket som ligger til grunn for denne avhandlingen inneholder styring som en normativ prosess, ulike former og bruk av styringsverktøy med spesielt fokus på budsjettet og økonomistyring i offentlig sektor.

Denne avhandlingen er en kvalitativ studie som befinner seg i en hermeneutisk ramme. Dataene er innsamlet ved intervju av sentrale ledere ved Høgskolen i Nord-Trøndelag. Samtidig er det også innhentet informasjon fra controller og budsjett rådgiver ved høgskolen.

De empiriske funnene tyder på at strategien og budsjettet ved HiNT er dekkoblet, slik at budsjettet ikke brukes til å nå de strategiske målene. Budsjettet tjener derimot to andre funksjoner ved høgskolen, nemlig å delegere ansvar og skape sammenligningsgrunnlag mellom avdelingene, samt muligheten til å gjennomføre oppfølging av ressursbruk og prognoser for fremtiden. Samtidig tyder empirien på at budsjettkritikken som er skrevet for virksomheter i den private sektoren også gjelder for Høgskolen i Nord-Trøndelag.

Abstract

The background for this study is the critic of the budget, which has been written for companies in the private sector. The public sector has a completely different context to contend with, especially considering the income and the stability of the surroundings, something that might make the budget work better in a public organization than in a private organization.

From this the following question is to be answered:

What function does the budget have in the community college in Nord-Trøndelag?

In this study the focus has been on the community college in Nord-Trøndelag (HiNT) as a case, to look closer on what function the budget has in the college. This study focuses on normative theories to explain the function of the budget.

The theoretical fundament for this study contains governance as a normative process, different forms and uses of management control systems, with special focus on the budget and management control in public sector.

This paper is a qualitative study, within a hermeneutical frame. The data have been gathered by interviews of central leaders in the community college (HiNT). Data has also been gathered from the controller and budget advisor.

The empirical data indicates that the strategy and the budget in HiNT are decoupled, so that the budget is not used to reach the strategic goals. The budget serves to functions by college, delegating responsibility and creating foundation to be compered as well as the opportunity to follow up the resources and creating prognoses for the future. The empirical data also indicates that the critic of the budget that is written for companies in the private sector also applies to the community college in Nord-Trøndelag.

Innholdsfortegnelse

Forord	I
Sammendrag.....	II
Abstract.....	III
Innholdsfortegnelse	IV
Figurliste	VI
Tabelliste.....	VI
Vedleggsliste	VI
1. Innledning	1
1.1 Bakgrunn og tema.....	1
1.2 Problemstilling	2
1.3 Oppgavens struktur	3
2. Teori.....	4
2.1 Styring	4
2.1.1 Agentteori	5
2.1.2 Ulike styringsformer	6
2.1.3 Diagnostiske og interactive styringsverktøy	7
2.1.4 Styringssirkelen	9
2.2 Budsjettet som styringsverktøy	14
2.2.1 Budsjettets formål	14
2.2.2 Ulike framgangsmåter for å bygge opp et budsjett.....	16
2.2.3 Kritikk av budsjettet.....	19
2.2.4 Budsjettets utvikling.....	23
2.3 Økonomistyring i den offentlige sektoren.....	25
2.3.1 Ny Offentlig Styring (New Public Managemnet	25
2.3.2 Styringsverktøy i den offentlige sektoren	27
2.3.3 Forskjeller mellom virksomheter i privat og offentlig sektor	31
2.4 Oppsummering	32
3. Metode	33
3.1 Vitenskapsteoretisk ramme	33
3.2 Undersøkellesdesign.....	34
3.2.1 Ekstensivt og intensivt design	34
3.2.2 Beskrivende og forklarende.....	35
3.3 Casestudium	35
3.4 Datainnsamling.....	36
3.4.1 Personlige intervju	36

3.4.2 Litteratursøk.....	37
3.5 Databehandling.....	38
3.6 Evaluering av metoden.....	38
3.6.1 Relabilitet	38
3.6.2 Validitet	39
3.7 Oppsummering av den metodiske tilnærmingen.....	40
4. Empiri	41
4.1 Empirisk felt.....	41
4.1.1 Universitets- og høgscolesektoren.....	41
4.1.2 Finansieringsmodellen til Kunnskapsdepartementet	42
4.1.3 Høgskolen i Nord-Trøndelag (HiNT)	43
4.1.4 Budsjetteringsmodellen i HiNT	45
4.1.5 Budsjettering i praksis til HiNT.....	47
4.2 Funn fra intervjuundersøkelsen	50
4.2.1 Generelt	50
4.2.2 Kobling mellom strategi og budsjett.....	53
4.2.3 Kobling mellom budsjett og drift.....	58
4.2.4 Kobling mellom drift og evaluering.....	61
4.2.5 Kobling mellom evaluering og strategi.....	64
4.3 Oppsummering av de empiriske funnene.....	66
5. Analyse	68
5.1 Dekobling mellom strategi budsjett - handling	68
5.2 Koblingen mellom handling – rapportering - strategi	71
5.3 Budsjettkritikken.....	73
5.4 Andre forutsetninger for drift.....	75
5.5 Budsjettets funksjon i høgskolen.....	77
6. Avslutning	80
6.1 Konklusjon	80
6.2 Forslag til videre forskning	83
Litteraturliste.....	84
Bøker.....	84
Artikler.....	85
Offentlige publikasjoner	86
Vedlegg.....	87

Figurliste

Figur 2.1: Ulike styringsformer (Pettersen et al., 2008)	7
Figur 2.2: Interaktivt styringssystem (Simons, 2000)	9
Figur 2.3: Styringssirkelen (Antony og Young, 2003)	10
Figur 2.4: Utforming av budsjettet (Mellemvik et al., 2010)	19
Figur 2.5: The closed loop model (Hansen et al., 2003)	24
Figur 2.6: Balansert målstyring (Kaplan og Norton, 1992)	28
Figur 4.1: HiNTs oppbygging (HiNT, 2012)	44
Figur 6.1: Styringssirkel for Høgskolen i Nord-Trøndelag	81

Tabelliste

Tabell 4.1: Oversikt over lengden på intervjuene	37
Tabell 4.2: Oversikt over antall årsverk på avdelingene	45
Tabell 4.3: Oversikt over budsjettet 2012, 2011, 2010	49

Vedleggsliste

Vedlegg nr. 1: Informasjonsbrev intervju	87
Vedlegg nr. 2: Intervjuguide (dekaner)	88
Vedlegg nr. 3: Intervjuguide (økonomidirektør)	90

1. Innledning

1.1 Bakgrunn og tema

Budsjettet er et kjent og populært styringsverktøy for bedrifter. Helt siden det dukket opp på 1920-tallet, har budsjettet vært det mest brukte styringsverktøyet blant bedrifter verden over. Det er enkelt å implementere og lett å forstå. Men det har også kommet mye kritikk av budsjettet. Blant disse finner man Kaplan og Norton, som i deres kjente bok *Relevance Lost* (Kaplan og Norton, 1992) tok et oppgjør med budsjettet som styringsverktøy. Her kom det frem at de daværende styringsverktøyene var alt for opptatt av de finansielle tallene og ikke klarte å hjelpe bedriften med å få gjennomført bedriftens strategi. I senere tid kom Jan Wallander, tidligere administrerende direktør for Svenska Handelsbanken, med kritikk av budsjett. Wallander mente at budsjettet består av svært forenklete prognoser og urealistiske antakelser for hvordan fremtiden vil se ut (Boye et al., 1999). Flere publikasjoner har kommet med kritikk av budsjettet. Kritikken går på budsjettet skaper en dekobling mellom strategi og sentralisert beslutningstaking, budsjettet oppmuntrer til spill og uærlig atferd blant de ansatte, budsjettet er ofte lite mottagelige og er ofte en barriere mot forandring. Samtidig kritiseres budsjettet fordi det er tidkrevende, ressurskrevende og skaper lite verdi for bedriften.

I kjølvannet av denne kritikken har det vokst frem nye styringsverktøy og styringsformer som prøver å skape en bedre kobling mellom strategi og handling. En styringsform er Beyond Budgeting (Hansen et al., 2003). Denne styringsformen forklarer at man skal kaste ut det tradisjonelle budsjettet og isteden utvikler ulike måleindikatorer for å kunne styre etter. Blant annet fokuserer Beyond Budgeting på rullende prognoser. Et styringsverktøy som har vokst fram er Activity Based Budgeting (Hansen et al., 2003). Denne styringsformen prøver å forbedre budsjettet ved å skape en nærmere kobling mellom budsjettet og aktivitetene som utføres i virksomheten, gjennom å basere på budsjettet på aktivitetene som foregår i virksomheten isteden for å bruke kun finansielle tall.

Men all budsjettkritikken som er blitt skrevet har tatt utgangspunkt i virksomheter i den private sektoren. Virksomheter i den offentlige sektoren bruker også budsjettet, men disse virksomhetene har ulike omgivelser og forutsetninger enn virksomheter i den private sektoren. Selv om offentlige virksomheter har blitt mer lik de private virksomhetene gjennom New Public Management (Hood, 1995), er det fortsatt store forskjeller på de to. Virksomheter i den private sektoren har ofte som formål å skape størst mulig finansielt overskudd i virksomheten, mens virksomheter i den offentlige sektoren har ofte som fokus å skape

aktivitet og nytte til samfunnet. Det er også forskjell i markedene som virksomhetene befinner seg i. Markedet for private virksomheter er ofte mer turbulent enn markedet offentlige virksomheter befinner seg i. Dette medfører at offentlige virksomheter vil ha en mer stabil inntektskilde og kostnadsdrivere. Er det da fornuftig å tro at offentlige virksomheter har et annet forhold til budsjettet og budsjettkritikken? Gjør disse forskjellene at budsjettet kan fungere bedre i en offentlig virksomhet enn i en privat virksomhet?

Kun et fåtall publikasjoner har skrevet om universitets- og høyskolesektoren og budsjettkritikken i Norge. Blant disse publikasjonene finnes en doktorgradsavhandling av Tor Eirik Olsen fra 2012 (Olsen, 2012). Han undersøkte både helsesektoren og høyskole- og universitetssektoren for å kartlegge deres holdninger til budsjettet og kritikken til budsjettet. Han oppdaget at disse sektorene var like opptatt av denne kritikken av budsjettet og var enige med denne kritikken, på lik linje med virksomheter i den private sektoren. Samtidig kom det frem at lederne mente at budsjettet kunne være svært nyttig hvis det ble brukt riktig. Olsen beviste også at budsjett kritikken som er skrevet om private virksomheter oppstod også i universitets- og høyskolesektoren. Lederne mente at budsjettet var dekket fra strategien, det oppmuntret til spill atferd og at budsjettet hindrer raske endringer idet det er vanskelig å allokere midler utenfor budsjettet. Men han undersøkte kun økonomidirektørens oppfatninger av budsjettet, og dette trenger ikke nødvendigvis å bety at dette stemmer. Ut ifra dette kan det være interessant å se på hva budsjettet faktisk brukes til i en høyskole. Brukes det til å nå de strategiske målene eller er det en dekkobling mellom strategien og budsjettet? I så fall, hvilken funksjon har budsjettet ved høyskolen?

1.2 Problemstilling

Denne avhandlingen bygger videre på budsjettkritikken som er skrevet og funnene til Olsen, og det var derfor naturlig å ta for seg universitets- og høyskolesektoren. For å begrense omfanget på denne avhandlingen, ble det valgt ut en utdanningsinstitusjon å forske nærmere på.

Denne avhandlingen vil forsøke å avdekke hvilken funksjon budsjettet har i Høgskolen i Nord-Trøndelag. Ut ifra dette har følgende problemstilling blitt utformet:

Hvilken funksjon har budsjettet ved Høgskolen i Nord-Trøndelag?

Ut ifra denne problemstillingen, er følgende forskningsspørsmål formulert:

1. Er det en kobling mellom strategien i HiNT og utarbeidingen av budsjettet?
2. Er det en kobling mellom budsjett og de handlingene som blir utført i perioden?
3. Hvordan brukes budsjettet for å koble sammen de handlingene som utføres, evalueringen av disse handlingene og koblingen til strategien av disse evalueringene?
4. Gjelder budsjettkritikken fra den private sektoren også for Høgskolen i Nord-Trøndelag, som er en offentlig virksomhet?

1.3 Oppgavens struktur

I kapittel 2 vil de teoretiske rammene som ligger til grunn for denne oppgaven bli presentert. Her vil de aktuelle teoriene som avhandlingen har bygd på bli presentert.

I kapittel 3 vil den vitenskapsteoretiske rammen som oppgaven bygger på bli presentert, før man går inn i metode grunnlaget for avhandlingen.

I kapittel 4 vil de empiriske dataene som har blitt samlet inn gjennom arbeidet med avhandlingen bli presentert, samt konteksten rundt avhandlingen.

I kapittel 5 vil de empiriske dataene som er samlet inn bli analysert og drøftet på grunnlag av de teoretiske rammene som er presentert i kapittel 2.

I kapittel 6 vil det bli trukket konklusjoner på grunnlag av analysen i kapittel 5, for deretter å legge frem forslå forslag til videre forskning rundt dette emnet.

2. Teori

I dette kapitlet vil teoriene som ligger til grunn for denne avhandlingen bli presentert. Disse teoriene vil danne grunnlaget for analysen i oppgaven. Det som blir presentert først er agentteorien (Douma og Schreuder, 2008). Denne teorien viser hvordan det kan oppstå problem mellom en agent og en prinsipal og hva man da bør tenke på ved utforming av styringssystemene videre. Det neste som blir presentert er ulike styringsformer, før det vil komme en beskrivelse på hvordan disse styringssystemene kan brukes: diagnostisk eller interaktivt. Disse formene er ikke gjensidige utelukkende, slik at et styringssystem kan være både diagnostisk og interaktivt. Forskjellen ligger i hvordan systemet blir brukt. Til slutt vil styringssirkelen (Anthony og Young, 2003) bli presentert. Styringssirkelen er ikke en rendyrket teori, men derimot en beskrivelse av hvordan den optimale styringen i organisasjon bør være. Styringssirkelen tar utgangspunkt i fire prosesser knyttet til styringen i en organisasjon. Det er flere forskere som har beskrevet disse prosessene gjennom tiden, men denne modellen ble satt sammen av Robert Anthony og David Young (2003).

Det neste som blir presentert er budsjettet som styringsverktøy. Her går man nærmere inn på hvilke formål et budsjett kan ha og hvordan det bygges opp. Videre vil noe av budsjett kritikken som er skrevet bli presentert og etterpå hvordan budsjettet som styringsverktøy har utviklet seg som følge av denne kritikken.

Tilslutt vil den generelle konteksten som denne avhandlingen befinner seg innenfor bli presentert, herunder en beskrivelse av forskjeller på private og offentlige virksomheter, før det vil komme en presentasjon av New Public Management som beskriver utviklingen innenfor økonomistyring i den offentlige sektoren i de siste tiårene. Tilslutt vil det komme en innføring i to styringsverktøy som brukes i offentlig sektor; balansert målstyring og finansieringssystemet som styringsverktøy.

2.1 Styring

Anthony og Young definerer økonomistyring slik:

The process by which managers assure that resources are obtained and uses effectively and efficient in the accomplishment of the organization's objective

(Anthony og Young, 2003)

Men før man kan starte med økonomistyring, er det viktig å tenke på hvordan virksomheten er organisert. I en organisasjon med flere ulike avdelinger, der lederne har fått delegert ansvar,

er det fornuftig å diskutere agentteorien og hvordan den er med på å påvirke utformingene av styringsverktøyene og oppfølgingen av agentene.

2.1.1 Agentteori

Når man snakker om agentteori, snakkes det om to ulike teorier som har felles benevnelse. Disse to teoriene er positiv agentteori og prinsipal/agent-teori. Positiv agentteori ser på bedriften som en neksus av kontrakter, der man fokuserer på hvordan kontrakter påvirker atferden til de involverte, mens prinsipal/agent-teori fokuserer på forholdet mellom prinsipalen og agenten.

Videre i denne avhandlingen vil fokuset være på prinsipal/agent-teori for videre diskusjon og analyse, og derfor vil agentteori bli brukt som referanse til denne teorien.

Agentteorien ble introdusert av Jensen og Meckling i 1976 (Douma og Schreuder, 2008).

Denne teorien bygger på visse forutsetninger:

1. Asymmetrisk informasjon; dette betyr at de ulike partene har ulik informasjon, ofte idet agenten ofte har mer kunnskap om jobben som skal utføres enn hva prinsipalen har. Samtidig er det begrenset informasjon prinsipalen har over agents jobbutførelse. Denne forutsetningen fører til at *moral hazard* (skjult handling) og *adverse selection* (skjult informasjon) kan oppstå.
2. *The contractual man*; denne atferds modellen bygger på begrenset rasjonalitet og opportunistisk atferd, men agentteorien har en liten avvik med at den bygger på full rasjonalitet, ikke begrenset.

Som man ser ut ifra forutsetningene, er det nødvendig med overvåking for å unngå *shirking* (unnsaluntring) i samarbeidet. Dette gjøres ved innføring av ulike kontrakter for å fange opp *shirking*.

Denne teorien er både prosess- og innholds orientert, men har et større fokus på innholds orientering. Agentteorien beskriver hvordan forholdet mellom prinsipalen og agenten virkelig er, men teoriens hovedvekt er på hvordan det forholdet bør være.

Man ser at når man holder på med kontrakter, dukker ofte opportunisme opp i økonomisk teori og deretter hvordan man skal forhindre/begrense denne opportunismen. Agentteorien har kommet med mulige virkemidler for å redusere risikoen ved samarbeidet. Først kan man se litt på de to ulike problemene rundt samarbeidet:

1. *Moral hazard* (skjulte handlinger)
2. *Adverse selection* (skjult informasjon)

Skjulte handlinger er et problem som oppstår etter kontraktsinngåelsen, mens skjult informasjon er et problem som finnes før inngåelsen av kontrakten. Skult informasjon omhandler problemet med asymmetrisk informasjon, dvs. at en person vet mer enn en annen person. Dette problemet må håndteres før kontraktsinngåelsen, idet kontrakten er inngått vil dette problemet komme til overflaten.

Skjulte handling handler om at en ikke klarer å overvåke den andres sine handlinger, noe som gir muligheten for *shirking* (unnasluntring). Dette problemet må også håndteres før kontrakten blir inngått idet man ikke klarer å oppdage dette problemet før langt ut i samarbeidet. Dette problemet blir ofte løst gjennom kontakten som inngås, gjennom monitoring (overvåking) eller *bonding* (forene målene til agenten og prinsipalen).

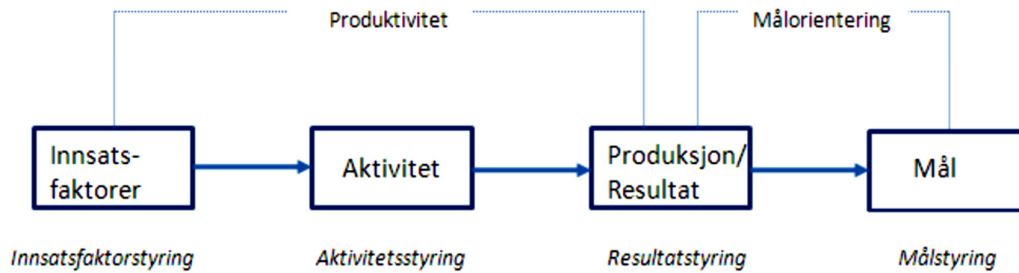
Etter å ha sett på agentteori, er det viktig å se på hvordan man kan drive med styring i virksomheten.

2.1.2 Ulike styringsformer

Det finnes fire ulike styringsformer (Pettersen et al., 2008) som en virksomhet kan bruke:

1. Innsatsfaktorstyring. Innsatsorienterte styringssystemer fokuserer på kapitalen, arbeidskraften og annen former for innsatsfaktorer, som brukes til aktiviteten i virksomheten. Et eksempel på dette er budsjettoppfølgingen.
2. Aktivitetsstyring. Aktiviteter brukes her i forbindelse med den prosessen som skaper verdi i bedriften. Aktivitetsorienterte styringssystemer fokuserer på hva ressursene brukes til.
3. Resultatstyring. Denne formen for styring har forskjellig fokus i den private og den offentlige sektoren. I virksomheter i den private sektoren er fokuset på det økonomiske resultatet. I virksomheter i den offentlige sektoren er fokuset på nytten av aktivitetene som er blitt gjennomført.
4. Målstyring. Denne formen fokuserer på hva man ønsker å få ut av aktivitetene i organisasjonen. I tillegg til det som produseres vil dette også inkludere egenskaper ved det som er produsert.

Disse styringsprosessene kan sees i sammenheng med de naturlige prosessene som finnes i en virksomhet, der innsatsfaktorer blir satt inn i en aktivitet for å skape et resultat som kan oppfylle organisasjonens mål. Dette er illustrert i figuren nedenfor.



Figur 2.1: Ulike styringsformer (Pettersen et al., 2008)

Den vanskeligste formen for styring av disse er målstyring. Disse målene som er fastsatt av organisasjonen kan ofte være vanskelig å konkretisere, noe som medfører at det kan være vanskelig å måle om hvor godt målet er oppnådd. En utdanningsinstitusjon kan for eksempel ha som mål om at de skal ha høy kvalitet på utdanningen. Hvordan skal man da måle dette? Er det snakk om at man skal ha mange professorer som skal undervise? Skal undervisningen foregå på en spesiell måte? Skal man se på hvor mange studenter som fortsetter på mastergradsstudier eller doktorgradsstudier? Det enkleste vil vel være å se på karakterene til studentene som har gjennomført utdanningen, selv om dette ikke gir et bra mål for institusjonen idet de ikke kontrollerer alle variablene som spiller inn på sluttresultatet. Institusjonen kan ikke gjøre noe mye med tidsbruken til studentene på studiene.

Men det er også viktig å tenke på hvordan man bruker disse styringsverktøyene. Et styringsverktøy kan brukes på flere måter. Denne teorien er med på å forklare hvordan man bruker styringsverktøyet og hva det brukes til. Dette er viktig å tenke på når det kommer til budsjettet, som kan ha flere formål etter hvordan det brukes.

2.1.3 Diagnostiske og interactive styringsverktøy

For å forstå hvordan man kommuniserer og kontrollerer strategien effektivt, skiller Simons (2000) mellom to måter å bruke styringssystemer på: diagnostisk og interaktiv bruk. Disse metodene er ikke gjensidige utelukkende. Mange organisasjoner bruker begge metodene for å kontrollere strategien i organisasjonen. Forskjellen på disse to metodene er hvordan de blir brukt av ledelsen. Ved diagnostisk bruk har man til hensikt å overvåke organisasjonens resultater og korrigere avvik ut fra de fastsatte standardene. Ved interaktiv bruk har man til hensikt å involvere seg i beslutningstakingen til de underordnede (Simons, 2000).

Simons (2000) definerer diagnostiske styringssystemer som følgende:

Diagnostic control systems are the formal information systems that managers use to monitor organizational outcomes and correct deviations from preset standards of performance

(Simons, 2000)

Et styringssystem som brukes diagnostisk vil bruke historiske data til å overvåke organisasjonens resultat og korrigere eventuelle avvik fra det som er fastsatt på forhånd. Styringssystem som brukes diagnostisk blir et varslingsystem som varsler ledelsen om det oppstår feil eller bekrefter at alt går som det skal. Det mest kjente eksemplet på dette er det tradisjonelle budsjettet. Andre eksempel på dette er balansert målstyring. Simons mener at hovedårsaken til at man bruker et styringssystem på slik måte, er å implementere strategien effektivt og at man kan sette organisasjonen på autopilot. Det vil si at ledelsen ikke trenger konstant å overvåke organisasjonens aktiviteter og sammenligne mål og resultater. Ledelsen kan motta samlerapporter som man ikke trenger å bruke mye tid på hvis alt går som det skal. Ledelsen får dermed frigjort mye tid som kan brukes mer fornuftig. Kun når det oppstår avvik trenger ledelsen å bruke tid og ressurser for å avdekke årsaken til avviket og korrigere det. Problemet med diagnostiske styringssystem er at de ikke kan håndtere strategisk usikkerhet. Simons (2000) definerer strategisk usikkerhet som følgende:

Emerging threats and opportunities that could invalidate the assumptions upon which the current business strategy is based.

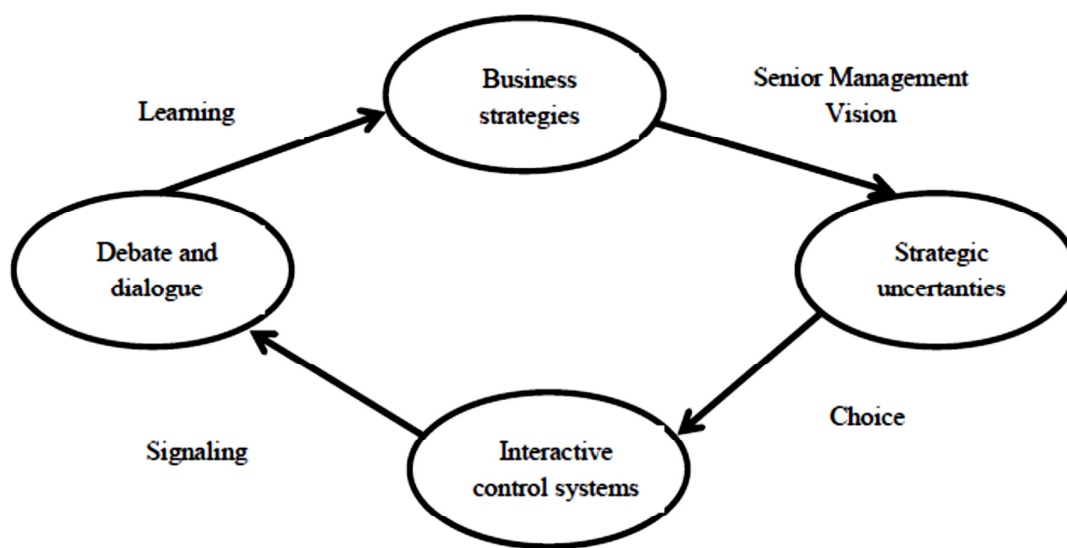
(Simons, 2000)

Strategisk usikkerhet er trusler og muligheter i markedet som kan gjøre at grunnlaget som bedriftens strategi bygger på må endres. Ledelsen ønsker å ha best mulig oversikt over de strategiske usikkerhetene som finnes i markedet, slik at de kan lage en strategi som utnytter de mulighetene som finnes i markedet samtidig som virksomheten sikrer seg mot truslene. De diagnostiske styringssystemene bygger på historiske data, noe som gjør dem dårlig egnet til å oppfatte endringer i markedet. Et interaktivt styringssystem er utformet slik at det fanger opp slike endringer og korrigerer strategien i tide. Simons (2000) definerer interaktive styringssystem som følgende:

Interactive control systems are the formal information systems that managers use to personally involve themselves in the decision activities of subordinates.

(Simons, 2000)

Interaktive styringssystem er designet slik at ledelsen får informasjon om organisasjonen, som de kan bruke for å involvere seg i beslutningstakingen blant de underordnede. Mens diagnostiske styringssystem er reaktive, er interaktive styringssystem mer proaktive. Figuren under viser hvordan interaktive styringssystem fungerer.

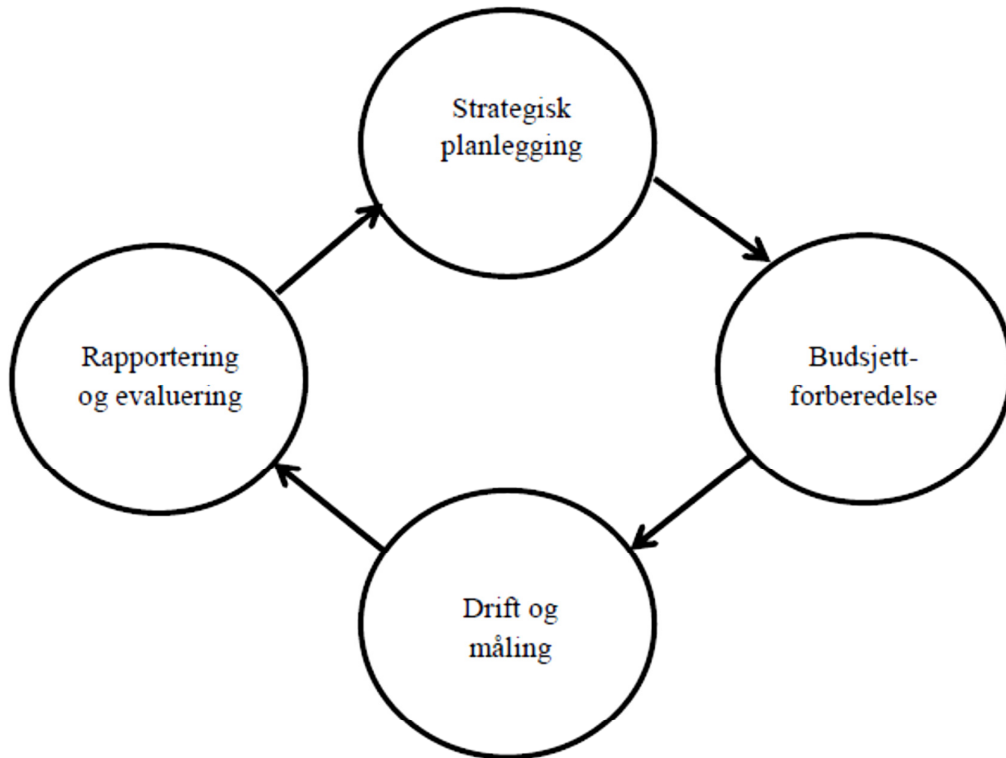


Figur 2.2: Interaktivt styringssystem (Simons, 2000)

Øverst i figuren ser man strategien som ligger til grunn for organisasjonen, hvordan virksomheten skaper verdier for kundene og hva som gjør at en virksomhet er konkurransedyktig i markedet. Men markedet er hele tiden i endringer, slik at denne strategien kan ikke forbli uendret hvis virksomheten skal overleve. Usikkerheten knyttet til fremtiden gjør at det oppstår strategiske usikkerhetsmomenter. Dette kan være alt fra ny teknologi, endringer i kundenes preferanser, lovendringer, osv. For å motarbeide disse strategiske usikkerhetene vil ledelsen bruke styringssystem på en interaktiv måte. Styringssystemet vil genere data som blir brukt for å gjøre virksomheten oppmerksomme på endringene som skjer, slik at man kan diskutere og finne handlingsplaner for å takle disse endringene som kommer. Denne diskusjonen vil da føre til at man lærer nye ting, som igjen vil påvirke strategien til virksomheten, slik at virksomheten vil være bedre rustet til å takle de strategiske usikkerhetene som den står ovenfor.

2.1.4 Styringssirkelen

Etter å ha sett på bakgrunnen for styring, ulike former for styring og hvordan de kan bli brukt, er det på tide å koble dette sammen. Styringssirkelen er modell av Anthony og Young (2003) som beskriver hvordan en god styringsprosess bør foregå. Denne prosessen som Anthony og Young (2003) beskriver er illustrert i figuren under:



Figur 2.3: Styrings sirkelen (Antony og Young, 2003)

Strategisk planlegging

Utgangspunktet for styrings sirkelen er strategisk planlegging. I denne delen vil organisasjonen utforme sine strategiske mål for den kommende perioden. Disse strategiske målene vil være forankret i organisasjonens overordnede strategi og visjon. Det er her selve fundamentet for organisasjonens langtidspanlegging finner sted og utforming av visjoner og strategier foregår. Her vil det være viktig å prøve å operasjonalisere disse målene for å kunne forankre dem i budsjettet. Innenfor universitets- og høyskolesektoren, vil disse overordnede målene komme egne sektormål fra Kunnskapsdepartementet.

Budsjettforberedelse

Når organisasjonen har fastsatt sine strategiske mål og planer, må organisasjonen stille ressurser til disposisjon slik at man skal klare å nå de fastsatte målene. Denne disposisjonen skjer gjennom budsjetttildelingen. Anthony og Young (2003) beskriver budsjettet på følgende måte:

Budsjettet er en plan beskrevet i finansielle begrep, som er gyldig for et fastsatt tidsrom.

(Anthony og Young, 2003)

Budsjettet er en måte å konkretisere de strategiske planene og målene ovenfor resten av organisasjonen (Boye, Bjørnenak og Bergstrand, 1999). I denne delen av styringssirkelen fordeles ressursene i organisasjonene i henhold til de strategiske målene som er satt, slik at lederne for de ulike avdelingene i organisasjonen skal få en klar ramme over hvilke ressurser de disponerer for å gjennomføre de aktivitetene som er nødvendig for å nå de fastsatte målene.

Anthony og Young (2003) skriver at offentlig sektor ofte er kjennetegnet ved at man har to forskjellige budsjetter. Det første budsjettet er tildelingsbudsjettet, som er det overordnede budsjettet i organisasjonen som viser størrelsen på tildelingen i budsjett perioden. Dette budsjettet er bygd opp på en slik måte at det ikke egner spesielt godt for operativ styring. For å bedre denne situasjonen har mange offentlige institusjoner utarbeidet et eget budsjett for å styre organisasjonen. Dette budsjettet tar utgangspunkt i tildelingsbudsjettet, og er mer konkretisert og utformet slik at det egner seg bedre til styring organisasjonen.

Drift og måling

Den tredje delen av styringssirkelen omfatter det som skjer gjennom hele perioden: handlinger og målinger. Denne fasen kan deles opp i to deler; styring av driften og måling av innsats og resultater. Anthony og Young (2003) skiller mellom to ulike typer kontroll av driften. Den første kontrolltypen går på den prestasjonsspesifikke delen av aktiviteten, mens den andre kontrolltypen går på kontroll av den finansielle delen av driften.

Prestasjonsspesifikke styringssystem kontrollerer aktivitetene i de ulike delene av organisasjonen. Formålet med dette styringssystemet er å kontrollere om resultatet ifra aktivitetene følger de fastsatte målene til organisasjonen. Disse styringssystemene skal følge opp produktiviteten og effektiviteten til organisasjonen.

Den finansielle kontrollen fokuserer derimot på koblingen mellom budsjettet og aktivitetene i organisasjonen. Budsjettet danner rammene for de ulike aktivitetene som organisasjonen skal bedrive gjennom perioden. Man registrerer de finansielle transaksjonene inn i et slikt styringssystem, for eksempel et regnskap, og deretter kontrollerer man de ansvarlige for aktivitetene har holdt seg innenfor de rammene som er fastsatt i budsjettet.

Rapportering og evaluering

I den siste delen av styringssirkelen finner vi rapportering og evaluering. En organisasjon har et behov for å oppsummere hvilke resultater man har skapt av de ressursene som er blitt stilt

til rådighet. Finansielle resultater, måloppnåelse og annen informasjon blir samlet inn og analysert av lederne for de ulike avdelingene i organisasjonen. Ved hjelp av denne informasjonen kan ledelsen sammenligne resultatene med de målene som ble satt på forhånd og de ressursene som ble stilt til rådighet (Anthony og Young, 2003). Denne informasjonen kan i utgangspunktet bli brukt til tre formål:

1. Løpende drift. I løpet av perioden kan man bruke denne informasjonen til å ha kontroll med de løpende aktivitetene i organisasjonen.
2. Prestasjonsevaluering. Organisasjonen kan bruke denne informasjonen som grunnlag for måling av måloppnåelse. Dette kan gi både positive og negative reaksjoner ovenfor de ulike lederne, avhengig om de har klart målene sine eller ikke. Dette skal da gi grunnlag for endring av budsjetttrammene for neste periode, ved at de som har klart å nå målene sine får økt disponible ressurser i neste periode. På samme måte vil de som ikke har klart å nå målene sine får redusert disponible ressurser i neste periode. Dette skal da gi insentiv til å oppfylle de strategiske målene.
3. Strategievaluering. Ved hjelp av denne informasjonen man har samlet inn, kan man gjennomføre en evaluering av de aktivitetene som er utført i den foregående perioden. Denne evalueringen vil da gi et grunnlag for en eventuell revurdering av organisasjonens strategi og hva som eventuelt bør endres til neste periode. Denne koblingen vil da føre til at sirkelen blir fullført og man starter på nytt med strategisk planlegging for neste periode.

Ideelt sett er alle elementene i sirkelen koblet sammen, men man kan ofte oppleve at det er en dekopling mellom noen av elementene i sirkelen.

Styringssirkelen viser hvordan samhandlingene i en organisasjon skal henge sammen, slik at aktivitetene og handlingene følges opp og evalueres slik at eventuelle avvik påvirker den neste periodens aktiviteter og handlinger. Hvis det oppstår et brudd i styringssirkelen, mister dette verktøyet sin funksjon. Budsjettet fungerer på samme måte som styringssirkelen og hvis det oppstår en dekopling mellom de måling av aktivitetene og oppfølgingen av resultatene, vil budsjettet miste sin funksjon som styringsverktøy. Man kan utforme budsjettet på en slik måte at man sikrer disse koblingene og dermed sikrer at budsjettet beholder sin funksjon som styringsverktøy.

1. Fra strategisk planlegging til plan og budsjett. Organisasjonens strategi er grunnlaget for planene som skal legges. Denne planleggingen foregår ofte gjennom detaljerte budsjetter. Gjennom budsjettet vil en bedrift kunne operasjonalisere de strategiske målene som

- bedriften har satt (Pettersen m. flere, 2008). Forutsetningen for dette er at budsjettet er riktig utformet og forutsetter at budsjettprosessen tar utgangspunkt i strategien til bedriften.
2. Fra plan og budsjett til handlinger og målinger. Budsjettet stiller krav til hver enhet i bedriften og det er gjennom dette at ansatte vet hva som forventes av dem. Fra planlegging til faktisk handling er budsjettet med på å synliggjøre målsettinger for å få satt i gang aktiviteter (Boye et al., 1999). Dette forutsetter at budsjettet blir benyttet som utgangspunkt for beslutninger som tas.
 3. Fra handlinger og målinger til rapportering og evaluering. Gjennom budsjettet og det man kan måle, har man muligheten til å følge opp og evaluere. Ved å bruke budsjettet kan man sammenligne det faktiske oppnådde resultatet med det som var planlagt på forhånd (Pettersen m. flere, 2008). Dette indikerer at budsjettet har en viktig rolle i koblingen mellom handlinger og målinger, og rapportering og evaluering. Ansvar til de ulike lederne blir tydeligere gjennom budsjettet og det kan legges til grunn for oppfølging av resultatene som fremkommer. Det er enkelt å se om den budsjettansvarlige har klart å holde seg til budsjett eller ikke. En mulig kontrollmekanisme til dette er å sette opp insentivsystemer i relasjon til budsjettet (Boye et al., 1999). Budsjettet har som formål å skape et felles mål for organisasjonen og skal legge til rette for koordinering og gjennomføring av planlagte tiltak, som skal føre til at bedriften når de målene som er satt (Hoff og Bjørnenak, 2010).

Fra rapportering og evaluering til strategisk planlegging. Budsjettet vil gi tilbakemelding på hva bedriften har oppnådd i løpet av perioden. Hvis det har oppstått negative avvik fra budsjettet til faktisk oppnådde resultater, må det analyseres og det må gjøres endringer til neste periode. Positive avvik bør også følges opp for å finne ut hva som er grunnen for avviket. Etter en slik evaluering etter en periode, bør disse avvikene påvirke strategien til virksomheten og hva bedriften bør gjøre av endring til neste periode for å tilpasse seg bedre. Strategien bør evalueres etter en runde i styringssirkelen for å se hva som fungerer og hva som må forbedres (Anthony og Young, 1988).

2.2 Budsjettet som styringsverktøy

Boye et al. (1999) definerer budsjettet slik:

Et budsjett er et handlingsprogram (...) uttrykt i økonomiske termer, alt basert på angitte forutsetninger for en begrenset framtidig periode.

(Boye et al., 1999)

En annen definisjon på budsjettet fra Lillås, er:

Bedriftens planer for fremtiden uttrykt i kroner = budsjett

(Lillås m. Flere, 1998)

Budsjettet har vært et verktøy for å håndtere kostnader og inntekter i store organisasjoner siden 1920 (Hope og Fraser, 2003). Tradisjonelt kan man beskrive budsjettet som et verktøy organisasjonen bruker for å implementere strategi (Østergren og Stensaker, 2010). For å oppnå mest mulig vellykket økonomistyring i organisasjonen må budsjettet være godt forankret i organisasjonens strategier og strategiske mål. Hoff og Bjørnenak (2010) skriver i sin bok *Driftsregnskap og budsjettering* at budsjettet er grunnlaget for den etappevis styringen i en bedrift. Et typisk budsjett vil starte med å fastsette målene for bedriften, som skal være forankret i den strategiske planen. Dette gir da grunnlaget for å se hvordan bedriften skal bevege seg mot fremtiden og hvilke mål bedriften skal sette seg. Til sammen skaper dette rammene for et budsjett (Hope og Fraser, 2003).

Et tradisjonelt budsjett blir utviklet i forkanten av en periode, ofte et kalenderår som er den vanlige regnskapsperioden. Budsjettet skal fungere som en fast plan for hele året (Boye et al., 1999). Budsjettet kan som settes som en totalplan for hele bedriften eller som delbudsjetter for de ulike avdelingene.

2.2.1 Budsjettets formål

Et budsjett kan ha flere ulike formål for en organisasjon. Boye et al. (1999) skiller mellom seks mulige motiver for å bruke budsjettet:

1. **Plan for hele virksomheten.** Budsjettet fungerer som en oversiktlig plan, slik at ledelsen kan vise styret at man har en plan for hele virksomheten som kan gi eierne en tilfredsstillende avkastning på den investerte kapitalen. Budsjettet fungerer som en operasjonalisering av de målsetningene som er formulert i organisasjonens strategi. Budsjettet vil være en handlingsplan som viser hvor store ressurser som skal settes inn, hvilken måte disse ressursene skal brukes på og hvilke resultater som forventes. Dette vil være svært viktig i offentlig sektor idet inntektene kommer gjennom budsjettildeling ifra staten. Dette formålet befinner seg i koblingen mellom strategi og budsjett.

2. **Sammenligningsgrunnlag.** Budsjettet kan brukes som et sammenligningsgrunnlag mot regelmessige resultats prognoser. Ut ifra det grunnlaget som er formulert i handlingsplanen, kan man lage estimater for det fremtidige resultatet. Ved å følge opp disse prognosene kan man kontrollere aktivitetene både underveis og etter at perioden er over. Ved å avdekke avvik så tidlig som mulig, kan man iverksette forbedrende tiltak for driften. Denne oppfølgingen av budsjettet gir mulighet for forbedringer og viser om planene blir tatt på alvor. Denne informasjonen vil være viktig for styring av organisasjonen. Dette formålet befinner seg i koblingen mellom drift og evaluering.
3. **Samordning.** Budsjettet vil være et styringsverktøy for å samordne de ulike aktivitetene i organisasjonen, slik at de bidrar til den totale måloppnåelsen. Et budsjett skal sikre at beslutninger tas i samarbeid, slik at de forskjellige avdelingene i bedriften ikke beveger seg i ulike retninger. Dette er med på å fremme de langsiktige strategiske målene, men forutsetter at målene er tydelige og forståelige for alle medarbeidere og oppmuntre til samarbeid mellom enhetene (Hoff og Bjørnenak, 2010). Et budsjett kan derfor brukes til å skape en retningslinje for de ansatte og skape motivasjon for å nå de fastsatte målene. Budsjettet fordeler ansvar til alle enhetene slik at det settes krav til resultat for alle i organisasjonen. For universiteter og høyskoler med store og ulike avdelinger/institutter vil dette være en svært viktig og utfordrende oppgave. Dette formålet strekker seg fra strategien, gjennom budsjettet og til driften i styringssirkelen.
4. **Delegering/autorisasjon.** Ved utforming av budsjettet vil de ulike enhetene i organisasjonen få formulert egne krav til resultater. Dette medfører at ansvaret for organisasjonens samlede målsetninger blir delegert til de ulike resultatenehetene. Man gir da myndighet til utførelse av oppgaver og til å ta beslutninger, til lederne av de ulike enhetene i organisasjonen. Budsjettet vil sette rammen for hva de ulike avdelingene skal prestere i løpet av perioden. Dette kan utgjøre et grunnlag for evaluering og oppfølging av de ulike enhetene. Dette formålet befinner seg i kobling mellom budsjett og drift.
5. **Prioritering.** Budsjettet kan brukes til å utføre prioritering mellom ulike områder i organisasjonen. I de fleste tilfellene vil ikke budsjettildelingen være tilstrekkelig for å oppfylle alle ønskede aktiviteter i organisasjonen og man kan bruke budsjettet til å fordele midler slik at man prioriterer ulike aktiviteter. Budsjettet klargjør for ledere på ulike nivå hvilke ressurser de har tilgjengelig og hvordan disse skal brukes. Dette er svært viktig når bedriften står ovenfor begrenset frihet innen økonomi og manglende kvalifisert personell, og ressursene må fordeles på konkurrerende aktiviteter og oppgaver (Boye et al., 1999). Dette formålet befinner seg i koblingen mellom strategi og budsjett.

6. **Motivasjon.** Budsjettet kan brukes til å skape motivasjon blant de ansatte. Når man synliggjør målsetningene i budsjettet samtidig som det viser sammenhengen med de ønskede resultatene i organisasjonen, kan budsjettet brukes til å drive med prestasjonsmåling. Dette kan gjøre at de ansatte får en eierfølelse til sine egne aktiviteter når de ser hvilke konsekvenser sin egen innsats får for resultatet. Budsjettet kan ses på som en sosial kontrakt mellom ledere og ansatte som fastsetter krav for ytelser, motytelser og belønninger (Melander, 1993). Dette formålet befinner seg i koblingen mellom drift og evaluering.

Hoff og Bjørnenak (2010) nevner et annet formål med budsjett i tillegg til de seks ovenfor; **kommunikasjon.** Bruken av budsjett krever at man involverer mange medarbeidere i en virksomhet, noe som er med på å skape en god kommunikasjon. For at denne samordningsfunksjonen skal fungere optimalt, kreves det effektiv kommunikasjon av planer og strategi. Når medarbeidere får være med på å utforme budsjettet, vil de bli mer bevisst på bedriftens overordnede mål. Budsjettet kan da brukes til å kommunisere hva de ansatte kan foreta seg. Medarbeidere kan påvirke mål og verdigrunnlag, samtidig som de får muligheten til å klargjøre og kommunisere utfordringer og problemer de selv kunne ha (Hoff og Bjørnenak, 2010). Dette formålet strekker seg over hele styringssirkelen.

I sin doktorgradsavhandling skriver Olsen (2012) om hvordan økonomidirektører i universitets- og høyskolesektoren oppfatter budsjettet og hva som er formålet til budsjettet. I denne undersøkelsen kom det frem at økonomidirektørene mente at budsjettet kunne være svært nyttig hvis det ble brukt riktig. Når de ble spurt om hva de mente var budsjettets formål, kom det frem at planlegging, ressursallokering, og oppfølging og evaluering var hovedformålene til budsjettet, dvs. alternativ en, to og fem. Samtidig mente de at budsjettet fungerte dårlig til å skape motivasjon blant de ansatte og at budsjettet fungerte som grunnlag for belønninger.

2.2.2 Ulike framgangsmåter for å bygge opp et budsjett

Utformingen av budsjettet spiller en viktig rolle med tanke på budsjettets funksjon som styringsverktøy. I sin bok *Regnskap og budsjett i staten - en innføring* beskriver Mellemvik, Gårseth-Nesbakk og Mauland (2010) sju forskjellige framgangsmåter for å utforme et budsjett:

1. **Delegere budsjettarbeidet nedover i organisasjonen og deretter å sy sammen et totalbudsjett (bottom-up approach).** Denne metoden medfører at man vil involvere mange medarbeidere i arbeidet med utformingen av budsjettet, slik at de får et eierforhold

til budsjettstørrelsene. Ulempen med å involvere så mange i utformingen av budsjettet, er at det går med store ressurser til å utforme budsjettet samtidig som man kan oppleve at delbudsjettene blir samlet større enn den totale budsjetttrammen. Dette kan spesielt være et problem for offentlig sektor hvor budsjettet er hovedinntektskilden. Samtidig kan dette være med på å skape målforskjeller mellom prinsipal og agent.

2. **Utarbeide et budsjett i toppen av organisasjonen og deretter å kommunisere budsjettstørrelsene nedover i organisasjonen (top-down approach).** Denne metoden medfører at toppledelsen vil fastsette de totale økonomiske rammene for organisasjonen, før dette overlates til de lederne for de ulike avdelingene/enhetene i organisasjonen for å utarbeide et mer detaljert budsjett med utgangspunkt i de rammene de får tildelt fra toppledelsen. Samtidig kan dette være med på å skape målforskjeller mellom prinsipal og agent.
3. **Kombinere alternativ 1 og 2.** Denne metoden vil i følge forfatterne være den mest vanlig framgangsmåten for å utforme et budsjett. Et eksempel på dette vil være at toppledelsen avholder møter med lederne av de ulike avdelingene i organisasjonen, der de kan komme med innspill til hvilke ressurser de trenger for å utføre de planlagte aktivitetene i den kommende perioden. Toppledelsen vil da ta hensyn til disse innspillene når de skal fordele ressursene i budsjettet. Dette kan være med på å redusere målforskjellene mellom prinsipal og agent.
4. **Nullstille organisasjonen i budsjettarbeidet - starte med blanke ark.** Denne metoden ligner på framgangsmåten for ny etablerte bedrifter som skal starte budsjettet. Da må man finne ut av hva foretaket trenger av ressurser i form av utstyr, personell og lokaler. For bedrifter som har brukt budsjettet en stund medfører at man ser bort fra de gamle og velprøvde løsningene og tidligere budsjett. Hver avdeling vil få tildelt ressurser etter hvilke aktiviteter som er planlagt i den kommende perioden. Hovedargumentet mot denne metoden for utforming av budsjettet er at metoden er svært ressurskrevende og at den er lite egnet i den årlige prosessen. Denne metoden åpner for muligheten til skjult informasjon og skjulte handlinger.
5. **Basere budsjettarbeidet på historiske tildelinger, foreliggende organisasjonsstruktur og ressursramme (inkrementell budsjettering).** Denne metoden medfører at budsjettmakerne vil ta utgangspunkt i en eksisterende budsjettildeling når et nytt budsjett skal utarbeides. En svært vanlig metode å gjøre dette på er å øke fjorårets tildelinger med noen få prosent. Pettersen og Bjørnenak (2003) betegner dette som de små stegs metode.

Pettersen, Magnussen, Nyland og Bjørnenak (2008) framstiller budsjetteringen gjennom følgende formel:

$$\text{Budsjett: } X_t = aX_{t-1} + d_t$$

Hvor: X_t = budsjettet i periode t

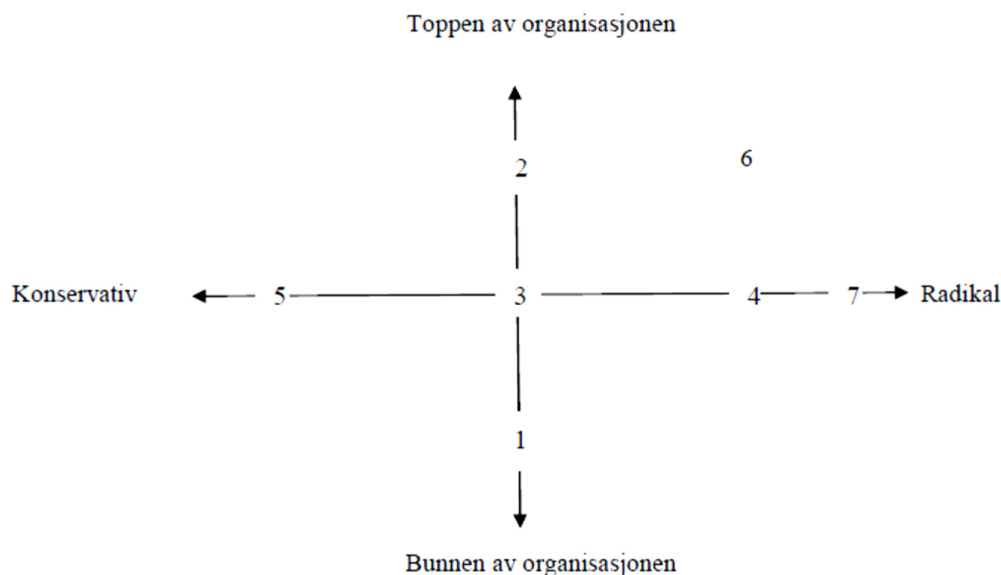
a = justeringsfaktor for justering av foregående periodes budsjett

d_t = endring i periode t

I organisasjoner som bruker inkrementell budsjettering blir det fokusert mest på de mindre endringene (d_t). Disse endringene kan skyldes prioriteringer som nye studieplasser eller andre prioriteringer. Hoveddelen av budsjettet vil ikke endres da det er låst på kort sikt (X_{t-1}). Hovedproblemet med denne metoden er at systematiske skjevheter videreføres og at prioriteringer skjules (Pettersen et al., 2008). Hvis det først har oppstått en skjevhet i ressursbruken, for eksempel ved at en avdeling bruker for mye ressurser, er det en fare for at dette blir skjult i kampen om «hvem som skal få en ny studieplass».

- 6. Resultatorienterte budsjetter (resultatbudsjettering).** Denne metoden for budsjettutforming er noe som er kommet spesielt de siste årene i offentlig sektor. I Norge er det spesielt innenfor helsesektoren at dette fenomenet har oppstått. Helsesektoren har innført stykkprisfinansiering, noe som er det samme som resultatbudsjettering. Formålet med denne metoden er at det framtidige budsjettet blir helt eller delvis et resultat av tidligere års resultater, nærmere bestemt registrert uttelling på visse måleindikatorer (Mellempvik et al, 2010). Denne metoden kan redusere muligheten for skjulte handlinger eller *shirking* gjennom at man fokuserer på resultatet.
- 7. Hive ut det tradisjonelle budsjettet (beyond budgeting).** Denne metoden er den mest kontroversielle metoden for utarbeidelsen av budsjettet. Selv om denne metoden er omdiskutert, har store organisasjoner som Handelsbanken, Telenor og Statoil innført den. Hovedargumentet for denne metoden er at det tradisjonelle budsjettet er lite egnet som ressursallokeringsmiddel i omgivelser preget av stor usikkerhet og raske endringer (Mellempvik et al., 2010). I slike omgivelser kan man oppleve at noe som oppfattes som fornuftig, kan et halvt år senere oppleves som utdatert og ufornuftig. Jan Wallander er en av de største kritikerne av budsjettet og i sin bok «Budgeten - onödigt ont», tar han et oppgjør med budsjettet som styringsmekanisme. Wallanders hovedargument er at man systematisk bruker historien til å se inn i framtiden. På denne måten vil budsjettet hindre ledelsen i å se trendbrudd, som ofte representerer viktig ledelsesinformasjon. I den offentlige sektoren vil nok dette oppleves som lite aktuelt i de nærmeste årene, blant annet som en følge av at den funksjonen offentlige virksomheter har.

Mellemvik et al. (2010) grupperer disse sju alternativene i henhold til to ulike dimensjoner; topp/bunn i organisasjonshierarkiet på den ene siden og det å være konservativ kontra radikal på den andre siden. Idet resultatbudsjettering (nummer 6) er avhengig av tidligere års resultater, vil denne metoden oppleves som dynamisk og dermed være vanskelig å plassere innenfor disse dimensjonene (Mellemvik et al., 2010). Utformingen her vil ha en sammenheng med hvilket formål som et budsjett har. Utviklingen av budsjettet på ulike nivå i organisasjonen kan påvirke graden av målkongruensen til agent og prinsipal. Samtidig kan graden av konservativitet og radikalismen påvirker hvor stor grad budsjettet beror på historiske tall eller på nullstilling. Dette er illustrert i figur 2.1 på neste side, der hver type utforming er representert med hvert sitt nummer i henhold til presentasjonen.



Figur 2.4: Utforming av budsjettet (Mellemvik et al., 2010)

2.2.3 Kritikk av budsjettet

Budsjettet er langt fra det perfekte styringsverktøyet. Det har sine svakheter og dette har det blitt skrevet mye om, men det er viktig å huske at dette gjelder for den private sektoren. Det tradisjonelle budsjettet fokuserer på det administrative i en bedrift. Informasjonen som kommer av bruk av budsjett blir ofte klassifisert som utilstrekkelig, samtidig som informasjonen er vanskelig å bruke for å styre en virksomhet (Bjørnenak, 2003).

Budsjettet er en hjørnestein for ledelsens styring og kontroll i de fleste bedrifter. Budsjetter har flere positive aspekter ved seg, men også negative aspekter som man må ta hensyn til. Denne kritikken er skrevet om virksomheter i den private sektoren. Blant hoved kritikken av budsjettet finner vi fire grunner:

Budsjettet er tidkrevende, ressurskrevende og skaper lite verdi for bedriften

Å sette opp budsjetter er utrolig omfattende og det brukes mye tid og ressurser på denne prosessen (Busch, 1991). Den tradisjonelle utformingen av budsjettet krever bedømmelser på et svært detaljert nivå, noe som kan være svært tidkrevende. Hope og Fraser (2003) hevder at budsjettarbeid tar opptil 20 - 30 % av toppledelsens tid, og en slik tidkrevende prosess fører ofte til at andre aktiviteter nedprioriteres. Tiden og ressursene som brukes på utforming av budsjettet kan i mange tilfeller være større enn den verdi bedriften får ut av budsjettet (Hansen m. flere, 2003).

Et budsjett kan hindre en bedrift i å oppnå prestasjoner basert på konkurransedyktig suksess, idet det faste målet vil være det definitive målet på suksess. Budsjettet kan derfor defineres som en insentivmekanisme, noe som fører til at ansatte ikke vil jobbe noe ekstra enn det som trengs for å nå de fastsatte målene. På grunn av dette blir fokuset rettet mot å nå budsjettmålene isteden for å fokusere på kontinuerlig forbedring og kvalitetsleveringer.

Budsjetter er ofte lite mottagelige og er ofte barrierer mot forandring

Under utformingen av budsjettet diskuteres det ofte spørsmål om organisasjonen, produksjonen og eventuelle investeringer. De beslutningene som tas ved utarbeidelsen av budsjettet kan føre til fastlåste situasjoner, som kan være uheldig for organisasjonen (Boye et al., 1999). Budsjettet er lite fleksibelt og oppdateres sjeldent, noe som gjør at det er dårlig til å signalisere endringer i omgivelsene. Dette kan da føre til at budsjettet er utdatert før det tas i bruk (Hansen m. flere, 2003). Bedriften vil ikke kunne reagere på uforutsette endringer i omgivelsene, idet budsjettet oppdateres for sjeldent. Hvis forutsetningene for et budsjett endrer seg i den tidsperioden den er laget for, bør handlingsplaner og konsekvenser vurderes og revideres deretter (Melander, 1993).

En av de som har kommet med sterkest kritikk mot budsjettet er Jan Wallander (Boye et al., 1999), tidligere administrerende direktør for Svenska Handelsbanken. Han påpeker at de som utarbeider budsjettene har som vane å forvente en jevn vekst i samme takt som det som er aktuelt i dag. Det viser seg at folk har store problemer med å forutse brudd i trender og budsjettere med nedgang. På grunnlag av dette, mener Wallander at budsjettet består av svært forenkla prognoser og urealistiske antakelser for hvordan fremtiden vil se ut. Verdien av et

budsjett vil variere ut ifra hvor treffsikker man er med forutsetningene de legger til grunn for budsjettet (Boye et al., 1999).

En av budsjettets hovedoppgave er å allokere bedriftens ressurser. Problemet med denne allokeringen er at ressursene blir fordelt på årlig basis ut til enhetene og er ikke en dynamisk mekanisme. Dette medfører at gode prosjekter kan bli lagt ned fordi det ikke er finansielle ressurser tilgjengelig i budsjettet. Dynamisk ressursallokering medfører at de beste prosjektene vil bli støttet, samtidig som det skapes fokus på hele organisasjonen, ikke kun på hver enhet (Østergren og Stensaker, 2010).

Budsjettets dekobling med strategi og sentralisert beslutningstaking

Budsjettet fokuserer på årlig finansielt resultat og passer derfor dårlig sammen med langsiktige strategier og ikke-finansielle mål. I budsjettet er det finansielle mål som dominerer, som kan føre til at budsjettet ikke gjør ansatte ansvarlige i å skape fornøyde kunder, som vil kunne gi et langsiktig resultat. Det kan oppstå et ensidig fokus på kostnader, isteden for å ha et helhetssyn på kostnader, volum og kvalitet. Ensidig fokus på kostnader kan gjøre at man ikke oppnår langsiktig verdiskapning (Østergren og Stensaker, 2010).

Når budsjettet ligger til grunn for målsetting kan målene hindres av de forhåndsbergnede tallene. Dette blir et problem idet budsjettet skal være et viktig verktøy for å kommunisere, samordne og motivere ansatte i bedriften til å jobbe mot et felles mål. Hvis budsjettet ikke er utarbeidet med hensyn til strategisk plan, vil ikke denne planen (ifra budsjettet) stemme overens med bedriftens overordnede målsetning, noe som igjen vil hemme verdiskapningen. I mange tilfeller lever budsjettet uavhengig av bedriftens strategiske mål og vil hemme både produktutvikling og strategiutvikling (Hansen m. flere, 2003).

Budsjettet er med på å oppmuntre til vertikal kommunikasjon, styring og kontroll, samt sentralisert beslutningstaking. Vertikal styring og sentralisert beslutningstaking forsterker hierarkiet i organisasjonen, som kan være vanskelig å forene med strategien. Budsjettet passer dårlig til flate og desentraliserte organisasjoner, noe som det blir flere og flere av i dagens samfunn. Likevel er budsjetter en sentralkoordineringsmekanisme i bedrifter og i mange tilfeller er dette den eneste mekanismen (Hansen m. flere, 2003).

Ofte er det ledelsen som utarbeider strategien for en organisasjon. Øvrige ansatte involveres ikke i arbeidet og får dermed en «business as usual» holdning. Budsjettene ser verden ut fra et historisk perspektiv, idet utarbeidelsen er basert på tidligere hendelser som blir brukt til å skape et fremtidsbilde. Dette kan da føre til at ledelsen bruker mer tid på å se bakover i fortiden, enn å bruke tiden på mer fremtidsrettet tenkning og planlegging (Pettersen m. flere, 2008).

Budsjetter oppmuntrer til spill og uærlig atferd blant ansatte

Budsjettet er med på å sette mål for enkelte enheter og for hele organisasjonen. Idet budsjettet er så omfattende, kan dette føre til at det oppstår målkonflikter, både mellom ulike enheter i organisasjonen (som igjen kan føre til dårlig samarbeid) og mellom enheter og organisasjonen. Budsjettet kan i flere tilfeller oppfordre til sub-optimalisering i enhetene når fokuset ikke er på helhetsbilde, men på resultatet for hver enkelt enhet (Østergren og Stensaker, 2010). Fokuset på faste mål og prestasjonsinsentiver kan føre til dysfunksjonell atferd og uetisk oppførsel hos de ansatte. Med dette menes atferd som fører til størst verdi til enheten eller personen, og som ikke fører til det beste for organisasjonen. Denne overfokuseringen på faste mål og prestasjon insentiver kan føre til svindel, idet ledere frykter hva som kommer til å skje hvis de ikke klarer å oppfylle de målene som er fastsatte og kan dermed bli fristet til å fikse på tall (Hope og Fraser, 2003).

Bevilgningstenkning av ressurser kan oppfordre til overdreven bruk av ressurser (Boye et al., 1999). Med budsjett må de allokerede ressursene brukes innen en fastsatt tidsramme, noe som kan oppfordre til budsjettspill (Østergren og Stensaker, 2010). Tankegangen hos avdelingsledere kan være at det vil være bedre å bruke ressursene på noe nyttig enn å la være å bruke ressursene og risikere å få redusert budsjettets bevilgning i neste budsjettperiode (Boye et al., 1999). Bevilgning til budsjett kan bli påvirket av avdelingenes resultat, noe som igjen kan føre til hamstring av budsjettmidler ved begynnelsen av en periode og overforbruk av midler mot slutten (Bjørnenak, 2010). For mye ressurser kan også føre til mindre effektivitet i avdelingene og dårligere anvendelse av ressursene (Hansen m. flere, 2003). Budsjettet er et dårlig prestasjonsmål for de ansatte, idet innsatsen ikke alltid reflekterer de faktiske oppnådde resultatene. For stort fokus på finansielle måltall kan føre til at de ansatte ikke føler seg verdsatt for den jobben de utfører (Hansen m. flere, 2003).

I Olsen doktorgradsavhandling (2012), sammenligner han budsjettkritikken i det private med universitets- og høyskolesektoren. I undersøkelsen finner han ut at økonomidirektørene oppfatter budsjettet som en hindring for endringer idet det er vanskelig å allokere midler utenfor budsjettet. Dette var et av problemene som han trakk frem. Økonomidirektørene mente også at budsjettet førte til at man overestimerte kostnadene for å kunne ha nok ressurser tilgjengelige. Olsens funn tyder på at institusjoner innenfor universitets- og høyskolesektoren så setter man for lave mål når man budsjetter slikt at man alltid når målene. Institusjonene var ikke særlig kritiske til dette problemet. Til slutt kom det også fram at

budsjettet var dårlig koblet til strategien innenfor institusjoner i universitets- og høyskolesektoren.

2.2.4 Budsjettets utvikling

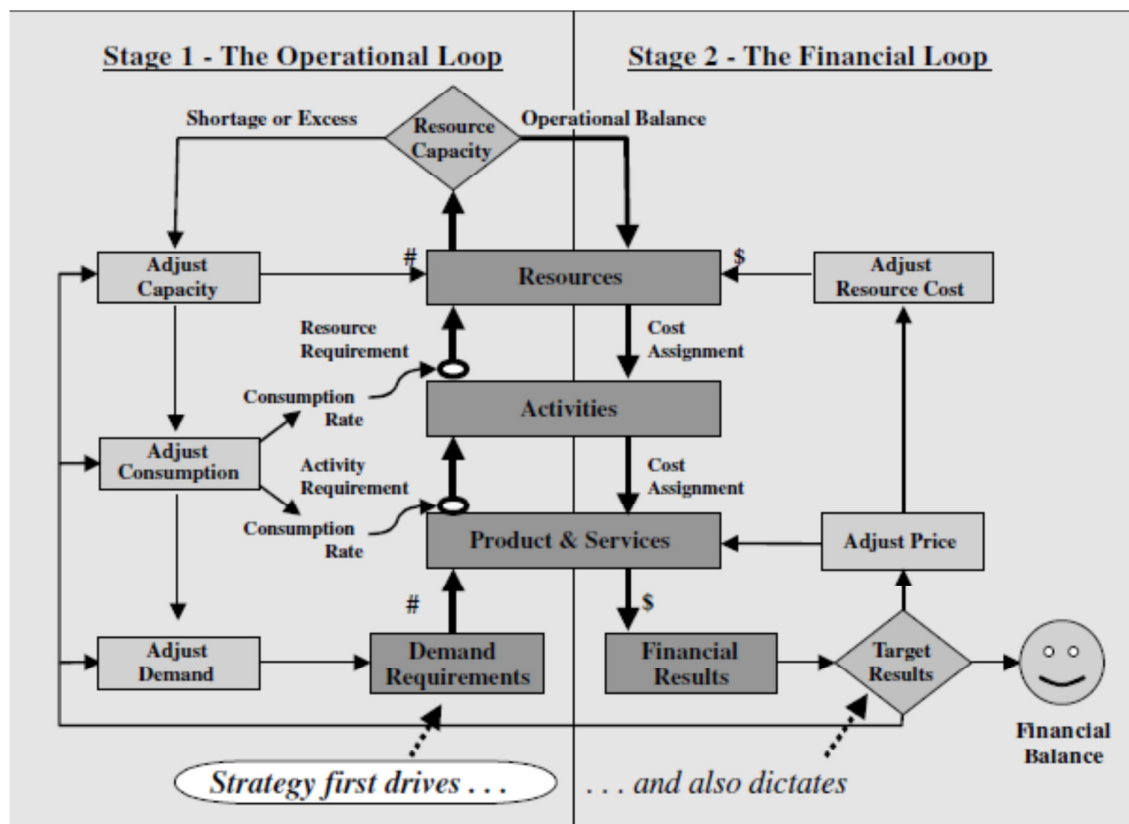
Kritikken av budsjettet har nå blitt diskutert sammen med hvilke problemer som kan oppstå ved budsjettet. Videre vil responsen av denne kritikken bli diskutert.

I sin bok *Budsjettering* (Boye et al., 1999) skriver Boye, Bjørnenak og Bergstrand om hvordan man kan utvikle budsjettet i henhold til to parameter som virksomheten må forholde seg til. Disse parameterne er; virksomhetens handlingsfrihet og graden av sikkerhet i forventninger. Gjennom disse parameterne får man frem fire muligheter. Med en lav grad av handlingsfrihet og høy grad av sikkerhet i forventningene har man et behov for langsiktige prognosesystemer og langtidsbudsjettering. Universitet og høyskoler befinner seg i denne delen (Boye et al., 1999). Hvis handlingsfriheten er stor, mens sikkerheten er høy, har man en bedre mulighet til å tilpasse seg til endringer i markedet og gjennomføre tiltak. Her lønner det seg å ha planlegging i form av årsbudsjett. Dersom man har høy handlingsfrihet og lav grad av sikkerhet i forventningene, bør man operere med resultatansvar og kontinuerlig endringer i planene for å kunne holde tritt med utvikling i markedet. Med en lav handlingsfrihet og lav grad av sikkerhet i forventningene, gjør at man befinner seg i en posisjon som er svært ugunstig for bruk av budsjettet, idet man ikke har muligheten til å gjennomføre tiltak for endringer i markedet raskt nok. Boye, Bjørnenak og Bergstrand konkluderer med at budsjettet passer best til en virksomhet som er i stabile omgivelser. Dess mer svingninger i markedet, dess mer trenger man et finmasket nett av prognoser eller et utvidet sett av nøkkeltall, som supplerer budsjettet eller som erstatter budsjettet (Boye et al., 1999).

Budsjettet har blitt kritisert i den senere tiden og i kjølvannet av denne kritikken har det vokst frem to nye retninger for budsjettet; Activity-Based Budgeting (ABB) og Beyond Budgeting (BB) (Hansen et al., 2003). Disse nye budsjettformene har tatt for seg problemene med budsjettet og utviklet seg slik at det har forbedret problemene. Begge modellene bygger på andre styringsmodeller som har vokst frem og prøver å inkorporere budsjettet i disse nye styringsmodellene. ABB baserer seg på Activity Based Costing (ABC), mens BB bygger på Balanced Scorecard (balansert målstyring).

Activity-Based Budgeting

Denne budsjettformen har kommet av kritikken på budsjettet og dets kobling til aktivitetene som utføres i virksomheten. Denne modellen bygger opp budsjettet gjennom en aktivitetskalkyle istedenfor bruk av rene finansielle tall. Målet ved dette er da å forbedre budsjettets kobling til de aktivitetene som utføres i virksomheten og dermed gi et bedre grunnlag ved utarbeiding av budsjettet. Denne aktivitetsmodellen som budsjettet bygger på kalles for «the closed loop model». Modellen er illustrert i figur 2.3 nedenfor:



Figur 2.3: The closed loop model (Hansen et al., 2003)

Modellen består av to looper/sirkler; den operasjonelle og den finansielle loopen.

Den operasjonelle loopen bruker aktivitetsbasert konsept til å konvertere den estimerte etterspørselen av produkter/tjenester til aktivitetskrav/forbruk ved å bruke aktivitets forbruks rater (activity consumption rates), for deretter å bruke til å regne ut ressurskrav/forbruk ved å bruke ressursforbruks rater (Hansen et al., 2003).

Den finansielle loopen bruker disse tallene til å utvikle en finansiell plan. Gjennom denne metoden klarer man å bryte ned tallene på en svært detaljert måte, slik at man kan få informasjon om ressursene, aktivitetene, prosessene eller produktene i virksomheten.

Beyond Budgeting

Denne styringsformen har vokst frem som følge av kritikken mot budsjetts kobling til strategi, eller rettere sagt dens dekobling. Her tar man også fatt i kritikken av budsjettets årlige evaluering. Her nevner man problemer som at de som er med på å utvikle budsjettet manipulerer estimatene ved og konstant underestimere inntekter og overestimere kostnader for å få til et fint budsjettmål. Dette kommer finner man igjen fra agentteorien med tanke på skjult informasjon. Dette fører også til man utsetter større investeringer for å kunne pynte på resultatet. Dette medfører at man får fine budsjettall, men at verdien i virksomheten ødelegges.

Man vil bevege seg bort fra denne årlige evalueringen og fokuset på private belønninger, og fokusere mer på gruppetenkning. Her ønsker man at individene i virksomheten skal slutte å tenke på seg selv og isteden tenke på gruppen og bedriften når de tar beslutninger. Dermed vil man skifte fokuset fra resultatstyring gjennom budsjettet til klan styring (Hansen et al., 2003). Ofte snakkes det om at man vil kaste budsjettet ut, men fokuset til å begynne med er å bevege seg bort fra bruken av budsjett som evalueringsmetode. Man vil fortsatt bruke budsjett til estimer og kalkyler, men ikke til evaluering av driften.

2.3 Økonomistyring i den offentlige sektoren

I dette kapittelet vil Ny Offentlig Styring eller som det kalles på engelsk New Public Management bli presentert. Deretter vil to aktuelle styringsverktøy for virksomheter i den offentlige sektoren bli presentert; balansert målstyring og finansieringssystem som styringsverktøy. Til slutt vil det komme en beskrivelse av forskjellene mellom virksomheter i den private og virksomheter i den offentlige sektoren for å vise at det er forskjeller mellom dem og at dette kan påvirke hvilke styringsverktøy som passer for virksomheter i de ulike sektorene.

2.3.1 Ny Offentlig Styring (New Public Management)

I slutten av 1970-tallet vokste det frem en ny retning for hvordan den offentlige sektoren burde styres. Denne endringen skjedde i hovedsak i OECD-landene. Denne tankegangen kom som følge av kritikken av den gamle offentlige styringen (GOS). Denne styringsmetoden ble kritisert av flere grunner: ledere hadde ikke handlingsfrihet, for mye formalisering, lav produktivitet, lav formålseffektivitet, lav kvalitet, upålitelig, offentlig sektor var for stor samt

skattene var for høye, urettferdig, manglende insentiver til å lytte til «markedet» og mye motstand mot endringer.

Man så til den private sektoren og hvordan den styrte for å oppnå effektivitet i markedet, for å hente ideer om hvordan den offentlige sektoren burde styres. Dette ga da opphav til ny offentlig styring (NOS)/New Public Management (NPM). NOS ville effektivisere den offentlige sektoren ved å bruke samme prinsipper som i den private sektoren.

Hood (1995) beskriver NOS som en teori med sju hovedpunkt:

1. Foretaksorganisering – man organiserer de ulike offentlige «produkter» som egne foretak som har ansvar for sine egne budsjetter, målsetninger, forretningsplaner, organisering og styring. Den vanlige begrunnelsen for denne organiseringen var at enhetene ville bli mer styrbare.
2. Konkurranselogikk – man innfører en mer konkurranselogisk tenkning i den offentlige sektoren hvor de ulike offentlige organisasjonene konkurrer mot hverandre, men også en større grad av konkurranse mellom offentlig og privat sektor. Dette vil da ifølge teorien redusere kostnadsnivået og forbedre standarden på produktet.
3. Privat sektors ledelseslogikk – en endring hvor man praktiserer mer av den private sektors leder stil og hvordan den private sektoren leder organisasjoner på. Dette vil da føre til at man kan innføre privat sektors styringsverktøy i den offentlige sektoren.
4. Bunnlinjelogikk – et større fokus på hva ulike alternativer utgjør på det økonomiske resultatet. En innføring av bunnlinjelogikken vil være begrunnet i et behov for å kutte direkte kostnader og øke arbeidsdisiplinen. Dette vil da være med på å øke fokus på kostnader i den offentlige sektoren.
5. Aktivt styringsfokus (hands-on-management) – i motsetning til det tradisjonelle synet på ledelse av offentlig sektor hvor anonyme byråkrater utgjør ledelsen i organisasjonen, blir ledelsen mer synlig og aktiv. Man vil delegere styringsfullmaktene til synlige og sterke ledere i organisasjonen.
6. Prestasjonsmåling og styring – man får et skift i retning av mer eksplisitte og målbare prestasjonsstandarder enn det som har kjennetegnet offentlig sektor tidligere. Man vil klargjøre og presisere mål og indikatorer på suksess, som i hovedsak vil være kvantitative.

7. Resultatfokus – et større fokus på de resultatene som organisasjonen produserer. Det vil bli en kobling mellom ressursallokering og belønninger knyttet til måloppnåelse. Dette er da hentet ifra den private sektoren.

2.3.2 Styringsverktøy i den offentlige sektoren

Styringssirkelen viser hvordan en optimal styring skal foregå i en organisasjon, men dette krever at det er tette koblinger mellom de ulike prosessene. Er det ikke tette koblinger mellom disse prosessene vil det oppstå styringsproblemer. Som vist i forrige delkapittel, ser man at budsjettet kan ha svakheter som gjør at det ikke trenger å være det best egnede styringsverktøyet for en organisasjon. Det finnes andre styringsverktøy som kan brukes sammen med budsjettet eller erstatte budsjettet. Disse ulike styringsverktøy som presenteres brukes ofte i virksomheter i den offentlige sektoren. Balansert målstyring og finansieringssystem som styringsverktøy vil bli presentert. Disse vil være viktig for analysen, idet de er med på å forklare hvordan situasjonen er i høgskolen.

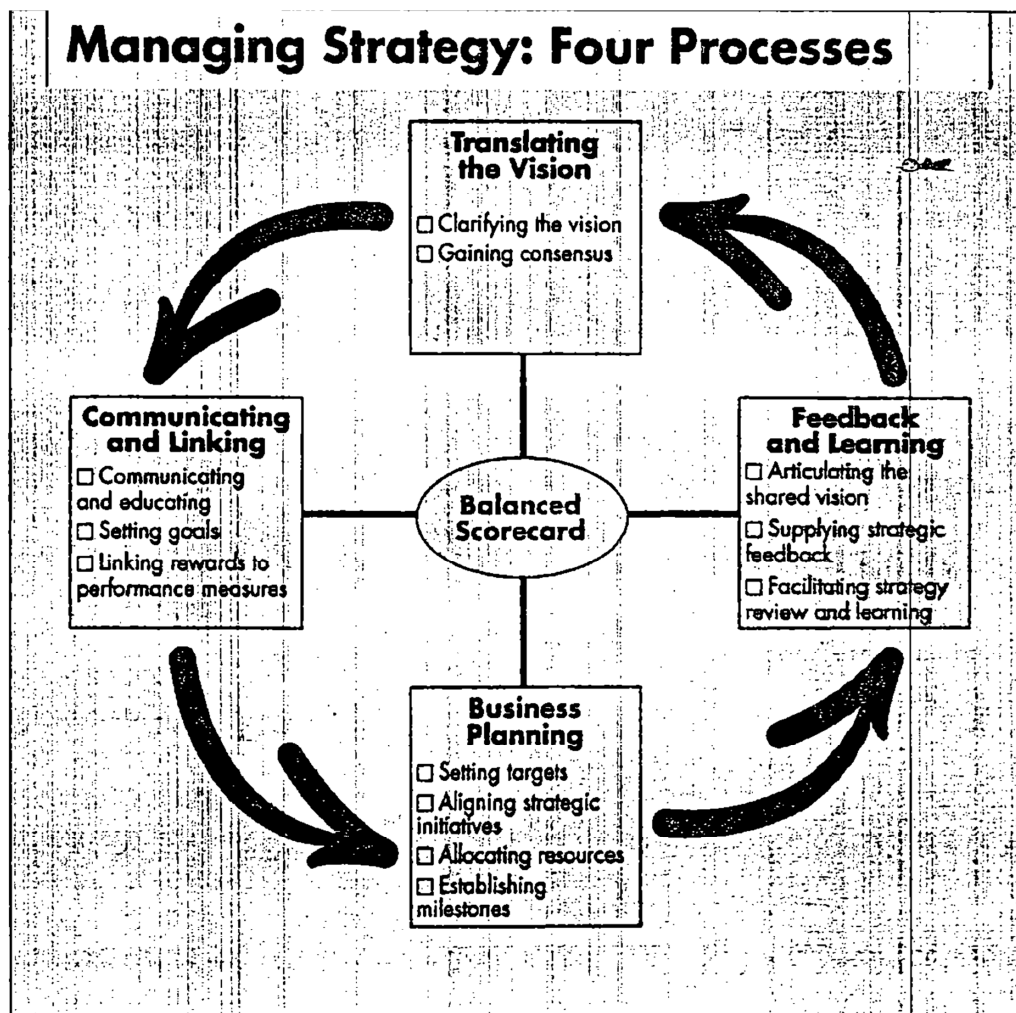
2.3.2.1 Balansert Målstyring (Balanced Scorecard)

Kaplan og Norton publiserte i 1992 sin artikkel *The Balanced Scorecard - measures that drives performance*. I denne artikkelen presenterte de et nytt styringssystem; balansert målstyring. Dette styringsverktøyet er en videreutvikling av benchmarking. Kaplan og Norton skrev i artikkelen om mangelen på kobling mellom strategien og handlingene som ble utført i virksomheten. Problemet var at ledelsen ikke klarte å operasjonalisere strategien til bruk i virksomhetens daglige prosesser. Balansert målstyring tok tak i dette problemet gjennom å utvikle en ny form for styring. Denne styringsformen bygde på fire prosesser:

1. Translating the vision. Her vil man operasjonalisere bedriftens visjon til fire ulike perspektiver; finansiell, kunde, interne forretnings prosesser og læring og vekst. Målet er å forankre visjonen i bedriftens mål og daglige drift.
2. Kommunikasjon og kobling. I denne prosessen vil man kommunisere bedriftens visjon og strategi både nedover og oppover i organisasjonen, samtidig som man bruker dette til å sette mål for organisasjonen. Denne informasjonen brukes da til å koble belønninger til prestasjonsmål.
3. Business planning (Forretningsplanlegging). I denne prosessen vil man integrere virksomhetens forretnings plan og finansielle plan. Man vil da allokere ressurser ut til de ulike enhetene. Samtidig vil man etablere milepæler for at de ansatte skal kunne arbeide og koordinere samarbeidet slik at de når de langsiktige strategiske målene.

4. Evaluering og læring. Denne prosessen skal gi virksomheten strategisk læring. Gjennom evaluering og rapporter vil virksomheten kunne evaluere sin visjon og de strategiske målene og gjøre nødvendige endringer til neste periode.

Denne modellen er illustrert i figur 2.4 på neste side.



Figur 2.4: Balansert målstyring (Kaplan og Norton, 1992)

Det som er spesielt med denne modellen er at den tar utgangspunkt i å synliggjøre bedriftens strategi. Modellen fokuserer også på viktigheten til å velge de riktige måldimensjonene gjennom å ha en kausalitetsforståelse av handlingene i bedriften og resultatene de skaper. Modellen vil synliggjøre disse årsak-virknings forholdene og hvordan de kan gjøre at organisasjonen når sine fastsatte mål.

2.3.2.2 Finansieringssystem som styringsverktøy

Utdanningsinstitusjonene har ulike måter å finansiere aktivitetene de skal utføre. Noen av institusjonene får sin hovedfinansiering ifra staten gjennom bevilgninger, slik som de fleste høyskolene og universitetene i Norge, og blir ofte kalt for offentlige institusjoner. Men noen institusjoner får sin hovedfinansiering gjennom egenandel på utdanningen ifra studentene som studerer ved skolen. Den mest kjente privat utdanningsinstitusjonen i Norge er BI. Hvordan utdanningsinstitusjonene er finansiert varierer fra land til land.

Ulike finansieringssystemer

Det skilles ofte mellom to hovedtyper av finansieringssystemer (Pettersen et al., 2008):

1. Retrospektive system
 - a. Refusjon av kostnader
 - b. Rammebudsjettering basert på historiske kostnader
2. Prospektive systemer
 - a. Aktivitetsuavhengige system
 - i. Med øremerking
 - ii. Uten øremerking
 - b. Aktivitetsavhengige kostander

Det viktigste skille mellom disse systemene går på om systemet tar hensyn til de historiske kostnadene eller om det velger å ignorere disse. Men det skilles også på om systemenes tildelinger er aktivitetsavhengige eller aktivitetsuavhengige. Finansieringssystem som er aktivitetsuavhengige kalles for rammefinansiering. Dette betyr at organisasjonen får tildelt en ramme (sum), som skal dekke alle aktivitetene i organisasjonen for tildelingsperioden.

Finansieringssystem som er aktivitetsavhengig fordeler midlene organisasjonen mottar i samsvar med de aktivitetene som organisasjonen skal utføre i perioden.

Refusjon av kostnader

Det minst ressurskrevende og enkleste finansieringsmodellen er hvor bestilleren dekker alle kostnadene som påløper gjennom produsentens aktiviteter (Pettersen et al., 2008). Hvordan dekningen av kostnader skjer i praksis, kan variere. Bestilleren kan betale regningene fortløpende eller de kan justere budsjettet etter alle kostnadene er kjent. Denne modellen vil sørge for at utdanningsinstitusjonene ikke vil være opptatt av å tilby kun de studiene som er minst kostnadskrevende, men derimot studier som har høy kvalitet. Dette skjer gjennom at utdanningsinstitusjonen ikke lenger trenger å tenke på en ramme, men får dekt alle kostander den pådrar seg. Men idet organisasjonen får dekt alle kostander oppstår det et nytt problem; opportuniste. Organisasjonen vil ikke ha noe insentiv til å effektivisere driften eller være

kostnadseffektiv, idet høyere effektivitet fører til lavere inntekt (gjennom dekte kostnader). Organisasjonen etter en slik modell, vil heller ikke ta hensyn til den samfunnsøkonomiske nytten ved å tilby et nytt studium idet organisasjonen ikke får dekt disse kostnadene og har ikke insentiv til å starte et nytt studium.

Rammebudsjettering

I et finansieringssystem bygget på rammebudsjettering, vil organisasjonen få en inntektsramme ved inngangen av budsjettperioden. I sin enkleste form vil et rammebudsjett være det ene som bestilleren setter som betingelse ovenfor utøveren (Pettersen, et al., 2008). Innenfor universitets- og høgskolesektoren er dette litt mer komplisert i praksis. Kunnskapsdepartementet vil stille flere krav til studieplasser som skal tilbys ved utdanningsinstitusjonen. Samtidig vil deler av bevilgningen være øremerket av departementet til bruk på strategiske studieplasser.

En rammebudsjettering vil være uavhengig av aktivitetene på de ulike institusjonene. Dette medfører at det ikke vil være lønnsomt for utdanningsinstitusjonen å ta imot flere studenter, idet dette medfører en økt kostnad uten at utdanninginstitusjonen får økt inntekten gjennom bevilgninger.

Denne modellen for finansieringssystem har to viktige effekter på budsjettet. For det første vil oppdragsgiveren få større kontroll over de samlede inntektene og kostnadene. Men forutsetningen for dette er da at budsjetttrammen ikke overskrives. Hvis denne budsjetttrammen brytes og bestilleren godkjenner dette ved å gi en tilleggsbevilgning for å dekke underskuddet, samtidig som institusjonen ikke får noen «straff»/konsekvenser av denne budsjettoverskridelsen, vil respekten for budsjetttrammen svekkes. Den andre viktige effekten med denne modellen er at grunnlaget for effektive prioriteringer legges på lokalt plan (Mellemvik et al., 2010). Dette finansieringssystemet vil verken belønne institusjoner som gjør det bra eller straffe de som overskrider budsjetttrammen. Ut ifra dette er det grunn til å tro at bestilleren av tjenestene ikke når sitt mål om at institusjonene skal være effektive, idet de ikke har insentiv til det. Dette vil da medføre at kostnadsrisikoen overføres fra bestilleren til produsenten. I praksis vil dette bety at dersom et studie blir dyrere enn først antatt, er det utdanningsinstitusjonen som må dekke denne kostnaden innenfor den gitte rammen den har fått.

I løpet av de senere årene har det vært en gradvis dreining i retning av mer rammebudsjettering. Mellemvik et al. (2010) forklarer at dette kommer av at man har fått en økt frihet og fleksibilitet i planleggingen og budsjettgjennomføringen i den offentlige sektoren. Dette medfører for eksempel at regjeringen kan vedta en budsjettramme og sette

noen hovedprioriteringer, for deretter å delegere ansvaret nedover i systemet slik at disse kan prioritere innenfor de økonomiske og politiske rammene.

Aktivitetsbasert finansiering

Problemet med rammebudsjettering er at bedriften mangler insentiv til å øke aktivitetsnivået. Aktivitetsbasert finansiering løser dette problemet gjennom at institusjonen belønnes etter aktiviteten deres. Denne finansieringsmodellen blir også kalt stykkprisfinansiering. Modellen er oppbygd slik at man beregner en fast enhetspris for hver aktivitetstype, for så å betale produsenten for hver enhet som produseres. Hensikten med et slikt system er at produsenten skal få et insentiv til å øke produksjonen, for eksempel studietilbudet ved utdanningsinstitusjonen (Pettersen et al., 2008). Denne modellen er også kjent som resultatbudsjettering. Problemet med denne modellen er at budsjettssystemet ikke gjenspeiler de faktiske kostnadene godt nok. Et eksempel på dette er at høyskolen som får betalt etter hvor mange studiepoengenheter (SPE) de produserer, kan velge å opprette store klasser fellesfag for å produsere flest mulig SPE til en lavest mulig pris. Dette kan bli valgt framfor å satse på små klasser med forskjellig spesialisering som vil høyne kvaliteten på utdanningen.

2.3.3 Forskjeller mellom virksomheter i privat og offentlig sektor

Den største og mest viktigste forskjellen mellom virksomheter i den private og i den offentlige sektoren i det økonomiske perspektivet, er mangelen på overskuddsmåling i det offentlige (Mauland og Mellemvik, 2004). Hovedmålet for de fleste virksomheter i den private sektoren er å skape størst mulig verdi for investorene, eller sagt på en annen måte, skape størst mulig profitt ut ifra innsatsfaktorene. Virksomheter i den offentlige sektoren har ikke som formål å skape profitt men derimot å skape størst mulig nytte til samfunnet ut fra midlene den har. Profit er ganske enkelt å måle, man leser av årsresultatet, kvartalsregnskap eller lignede og finner nederst på rapporten overskuddet (eller underskuddet). Nytte derimot er nesten umulig å måle, idet nytte er en subjektiv oppfatning av et gode i samfunnet som går på hver enkelt person. Derfor trenger virksomheter i den offentlige sektoren andre variabler for å kunne måle graden av suksess. Dette betyr derimot ikke at man ikke fokuserer på kostnaden i disse virksomhetene, idet kostnadsfokus er en viktig del av ressursstyringen i den offentlige sektoren.

En annen viktig forskjell er hvordan inntektene oppstår i de to sektorene. I virksomheter i den private sektoren kommer inntektene til organisasjonene ifra salg av tjenester eller varer i markedet, noe som gjør at inntekten ofte vil variere i takt med utvikling i markedet. I virksomheter i den offentlige sektoren vil organisasjonene motta hoveddelen av inntekten ifra

staten gjennom bevilgninger og tilskudd, noe som medfører at inntekten vil være relativt stabil selv om markedet svinger mye (offentlige organisasjoner kan generere inntekt gjennom markedet, men det vil være kun en liten del av den totale inntekten). Dette kommer igjen av at statens inntekter kommer gjennom skatter og avgifter.

I tillegg til forskjellene i det økonomiske perspektivet, er det også forskjeller i produksjonsperspektivet mellom virksomheter i den private og i den offentlige sektoren. Private virksomheter står relativt fritt til å velge mellom ulike produkter og markeder, noe som fører til at de kan utvikle spesialprodukter som er tilpasset enkelte segmenter i markedet. Offentlige virksomheters produksjon er derimot regulert gjennom lover og regler. De har liten mulighet til å påvirke inntekten sin ved valg av produksjon og marked. Aktiviteten i offentlige virksomheter vil også være kjennetegnet ved at det er dårlige kunnskaper om hva som påvirker de forskjellige aktivitetene og at det er mangelfulle mål for produksjonen, ulikt privat virksomheter der denne kunnskapen er hovednøkkelen til å skape profitt for organisasjonene. Det optimale for virksomheter i den offentlige sektoren ville vært en samvariasjon og en nær kobling mellom innsatsfaktorene som settes inn og resultatene man får. Dette er i de fleste tilfeller ikke virkeligheten i virksomheter i den offentlige sektoren.

Når det er så store forskjeller mellom virksomheter i den private og i den offentlige sektoren, er det ikke like lett å kunne styre organisasjonen. Man er avhengig av en styringsform som er tilpasset den spesifikke offentlige virksomheten, slik at man kan ta hensyn til de ulike variablene rundt organisasjonen og ikke bare lage en generell styringsform.

2.4 Oppsummering

I dette kapitlet har flere teorier som er aktuelle for den offentlige sektoren og denne oppgaven blitt presentert. Styringssirkelen danner grunnlaget for en god økonomistyring. Budsjettet er fokuset for denne avhandlingen. Det er spesielt viktig å se på hvordan budsjettet brukes og hvilke svakheter og styrker det har.

Til slutt ble en del teorier knyttet til den offentlige sektoren presentert. Disse teoriene skal hjelpe med å vise at det er forskjeller mellom Høgskolen i Nord-Trøndelag og en privat virksomhet, noe som vil være viktig ved undersøkelse av om budsjettkritikken også gjelder for en offentlig virksomhet.

3. Metode

I dette kapitlet vil den metodiske tilnærmingen som er blitt valgt i denne avhandlingen bli presentert nærmere. Herunder vil en beskrivelse av den vitenskapsteoretiske rammen som denne avhandlingen befinner seg i, hvilket undersøkelsesdesign som er brukt, hvordan dataene som avhandlingen bygger på er samlet inn og behandlet bli presentert. I slutten av kapitlet vil det bli foretatt en evaluering av metoden med fokus på relabilitet og validitet.

3.1 Vitenskapsteoretisk ramme

Når man skal skrive en masteravhandling er de vitenskapsteoretiske rammene man velger viktig for de funnene man får fra datainnsamlingen. Sammenhengen mellom ontologi, epistemologi og metodevalget er derfor svært viktig.

Ontologi handler om hvilket verdensbilde og menneskesyn man har.

Epistemologi handler om hvilke kunnskaper man mener er relevant for det man studerer.

Metode handler om hvordan man skal gå frem for å samle inn dataene til det man ønsker å studere.

For at man skal kunne velge riktig metode for undersøkelsen, er det viktig å ha en oppfatning om de epistemologiske spørsmålene som oppstår i undersøkelsen og problemstillingen. For å kunne svare på de epistemologiske spørsmålene, må man først ha en oppfatning om den ontologiske rammen man befinner seg og som danner grunnlaget for undersøkelsen.

Innenfor vitenskapsteori skilles det mellom to ulike retninger; hermeneutisk og positivistisk tilnærming. Den hermeneutiske tilnærmingen prøver å forklare virkeligheten, dette gjennom at man forklarer at virkeligheten er en sosial konstruksjon av mange ulike enheter. Den positivistiske tilnærmingen prøver å forklare virkeligheten gjennom at det finnes universelle lover som danner grunnlaget for virkeligheten. Ut ifra dette vil man lage teorier om verden som kan generaliseres. Fysikken er forankret i et positivistisk syn.

Frode Nyeng stiller i sin bok *Vitenskapsteori for økonomer* (2004) spørsmålet «er bedrifter virkelige?». I boka forklarer han at det er to svar på dette, hvert svar begrunnet i hvert sitt syn på virkeligheten. Han forklarer at man kan enten se på en bedrift som noe som er like virkelig som de individene som jobber i den eller man kan se på den som en språklig og teoretisk konstruert størrelse som i sannhet består av de individene som jobber i den (Nyeng, 2004).

Den første forklaringen ser på en bedrift som en egen enhet som kan studeres uavhengig av de individene som jobber i den. Denne forklaringen kalles et realistisk syn på virkeligheten. Den

andre forklaring på hva en bedrift er, kalles nominalistisk syn på virkeligheten. Her ser man på bedriften som en nødvendig abstrakt konstruksjon for å beskrive virkeligheten. Dette er et eksempel på hvor forskjellig oppfatning man kan ha om hvordan virkeligheten er, og er med på å illustrere viktigheten av å velge riktig ontologisk syn.

Denne oppgaven befinner seg i det hermeneutiske synet. Avhandlingens fokus er å avdekke det særegne ved egenskapene til budsjettet til Høgskolen i Nord-Trøndelag og brukernes bruk av budsjettet samt deres holdninger til budsjettet. Dette vil være informasjon som gjelder unikt for Høgskolen i Nord-Trøndelag og ikke kan generaliseres til andre utdanningsinstitusjoner. Selv om konteksten er lik for mange universitet og høyskoler i Norge, er det forskjell på hvordan disse er organisert, hvor de er lokalisert geografisk og ikke minst hvilke personer som jobber i virksomheten. Så selv om mye av teorien er normativ, så befinner denne avhandlingen i det hermeneutiske synet. Det er viktig at man er klar over det standpunktet man ovenfor det ontologiske synet, idet det vil være avgjørende for innsamlingen av dataen og analysen av en slik oppgave. En forsker som befinner seg innenfor hermeneutikken kan trekke helt andre slutninger enn en forsker som sitter med de samme dataene, men har et annet ontologisk syn.

3.2 Undersøkellesdesign

Etter at man har tatt stilling til det ontologiske og epistemologiske perspektivet på oppgaven, må man ta stilling til hvilket undersøkelsesdesign man ønsker å bruke i undersøkelsen. I utgangspunktet kan klassifisere undersøkelsesdesign etter to dimensjoner; om studiet er ekstensivt eller intensivt, og om studien er beskrivende eller forklarende (Jacobsen, 2005).

3.2.1 Ekstensivt og intensivt design

Et ekstensivt design innebærer at forskeren går bredt ut og undersøker mange enheter, mens et intensivt design innebærer at forskeren tar med mange variabler i undersøkelsen. Det er ingen motsetninger mellom disse undersøkelsesdesignene og en vil alltid ønske å kunne gå bredt ut og forske på mange ulike variabler. Dessverre setter både tid og ressurser begrensninger på hvor bredt og dypt man kan gå.

I denne avhandlingen har en intensiv tilnærming til avhandlingen. Avhandlingen vil prøve å avdekke mest mulig om det særegne ved egenskapene til budsjettet til Høgskolen i Nord-Trøndelag og brukernes bruk av budsjettet samt deres holdninger til budsjettet.

3.2.2 Beskrivende og forklarende

Den andre dimensjonen man skiller undersøkelsesdesign i er om designet er beskrivende eller forklarende. En beskrivende undersøkelse vil prøve å beskrive hvordan verden er, mens en forklarende undersøkelse går et skritt lengre og prøver å forklare hvorfor verden er slik den er (Jacobsen, 2005). Det er viktig for en forklarende undersøkelse at det ligger en beskrivelse til grunn.

Fokuset for denne avhandlingen er å avdekke hvilket formål budsjettet har ved HiNT, samt brukernes bruk av budsjettet og deres holdninger til budsjettet. Denne avhandlingen vil derfor være et beskrivende studium.

De studiedesignene som er aktuelle for et slikt intensivt og beskrivende studium er små N-studier og casedesign. Siden denne oppgaven er et casestudium, vil dette bli beskrevet videre.

3.3 Casestudium

Definisjonen på et case er ikke klar og det finnes flere tolkninger av hva et case er (Ringdal, 2009). En enkel tolkning er at case er en eller flere analyseenheter som er gjenstand for en intensiv undersøkelse (Ringdal, 2009). Robert Yin er en av de mest kjente forskerne innenfor casestudium og sin bok *Case study research* (2009) argumenterer han for at man kan dele opp begrepet case i to deler:

1. A case is an empirical inquiry that

a. Investigates a contemporary phenomenon in depth and within its real-life context, especially when the boundaries between phenomenon and context are not clearly evident.

2. The case study inquiry

a. Copes with the technically distinctive situation in which there will be many more valuables of interest than data points, and as on result

b. Relies on multiple sources of evidence, which data needing to converge in a triangulating fashion, and as another result

c. Benefits from the prior development of theoretical propositions to guide data and analysis.

(Yin, 2009)

Et casestudium kan brukes når man ønsker å gjennomføre en empirisk undersøkelse av et fenomen innenfor dets naturlige kontekst, spesielt når grensen mellom fenomenet og konteksten er uklar. Yin (2009) beskriver et typisk casestudium som en veldefinert situasjon der det er flere variabler enn enheter og man er nødt til å ta i bruk flere datakilder. Et casestudium vil bruke teori fra tidligere undersøkelser som er gjennomførte til å utarbeide en guide for innsamling av data og analysen av disse dataene.

I sin bok, skiller Yin (2009) mellom fire ulike typer casedesign. Et singel-case design vil undersøkelsen fokusere inn mot et spesielt case. Dette kan være svært positivt hvis formålet med undersøkelsen er å avdekke noe. Et multiple-case design vil bestå av flere ulike case som blir undersøkt i samme undersøkelse. Ved å velge flere case som både er like og ulike, vil man få en større mulighet for teoritesting og teoriutvikling. Et helhetlig case fokuserer på en analyseenhet, for eksempel en bedrift, mens et innleiret case vil fokusere på flere enheter som blir analysert hver for seg, for eksempel avdelingene i en bedrift.

Denne avhandlingen er et singel-casestudium hvor fokuset er på en analyseenhet innenfor caset. Her vil intervjuobjektene, dekanene og økonomidirektørene være analyseenheten, innenfor caset, som er høgskolen.

3.4 Datainnsamling

3.4.1 Personlige intervju

De primære dataene som ligger til grunn for denne avhandlingen er samlet inn gjennom personlige intervju med dekanene ved de ulike avdelingene ved Høgskolen i Nord-Trøndelag. I tillegg er økonomidirektøren ved HiNT intervjuet.

Alle unntatt et av intervjuene foregikk på intervjuobjektets eget kontor. Det som ikke foregikk på intervjuets eget kontor ble gjennomført på et møterom. Dette for at de skulle føle seg vel i et kjent miljø.

Statistikk over lengden på intervjuene vises i tabellen på neste side:

Intervjuobjekt	Varighet
Leder 1	45 min.
Leder 2	34 min.
Leder 3	46 min.
Leder 4	1 time og 10 min.
Leder 5	37 min.
Leder 6	1 time og 8 min.

Tabell 4.1: Oversikt over lengden på intervjuene

Etter at problemstillingen ble avklart og det ble funnet vinklingen på avhandlingen, ble dekanene og økonomidirektøren valgt ut til intervjuobjekter. Det ble sendt ut en mail til hver eneste av intervjuobjektene med et informasjonsskriv om avhandlingen. Etter at intervjuet ble bekreftet, ble intervjuguiden sendt på e-post til intervjuobjektet. Informasjonsskrivet og intervjuguidene ligger med som vedlegg til denne avhandlingen (se vedlegg 1 og 2). I skrevet ble det informert om at alle intervjuene ville bli behandlet konfidensielt, slik at ingen av intervjuobjektene i oppgaven kunne identifiseres. På grunn av dette, vil alle intervjuobjektene i empirikapitlet bli referert til som leder 1 – 6.

Før disse intervjuene ble gjennomført, ble det utarbeidet en intervjuguide som lå til grunn for intervjuene. Denne intervjuguiden ble forankret i det teoretiske rammeverket som avhandlingen bygger på. Intervjuguiden fulgte da en naturlig progresjon gjennom styringssirkelen slik Anthony og Young (2003) presenterte den. Denne intervjuguiden ble sendt til intervjuobjektene før intervjuene slik at ingen spørsmål skulle komme overraskende for dem og at de skulle ha tid til å forberede seg til intervjuet.

Under intervjuene ble det benyttet en diktafon, slik at man kunne få sikret at all vesentlig informasjon ble oppfanget og for å sikre at man kunne sitere intervjuobjektene korrekt. Intervjuobjektene ble informert om dette på forhånd og ble bedt om å godkjenne bruk av diktafon under intervjuet før det startet.

3.4.2 Litteratursøk

Når man skal skrive en slik avhandling som dette, er det viktig at man forbereder seg og gjennomfører et grundig forarbeid før man starter med selve undersøkelsen. Det er viktig at undersøkelsen er forankret i teorier og der har forfatter fått stor hjelp av biblioteket ved Høgskolen i Nord-Trøndelag for å finne og låne bøker og artikler. Hjemmesiden til Høgskolen i Nord-Trøndelag som inneholder mye viktig informasjon om strategiarbeidet og målsetningene til høgskolen har derfor vært til stor nytte. HiNT er en offentlig høgskole og dermed er alle møtepapirer offentlige tilgjengelige på hjemmesiden.

Kunnskapsdepartementets hjemmeside inneholder også mange nyttige dokument samt informasjon om budsjettprosessen og tildelingsbrevet.

3.5 Databehandling

Når intervjuene var gjennomført, ble det foretatt en transkribering av alle intervjuene som ble gjennomført. Etter at transkriberingen av intervjuene var fullført, ble utskriften av intervjuene sendt til intervjuobjektene slik at de kunne lese over og godkjenne innholdet for bruk i avhandlingen. I tillegg hadde intervjuobjektene mulighet til å komme med ekstra kommentarer som de hadde tenkt over i tiden etter intervjuet, samt komme med kommentarer der de mente at deres mening ikke kom tydelig nok fram. Ved å foreta en slik kvalitetssikring av intervjuene, sørger man for at intervjuobjektene har en mulighet til å se over det de har sagt og samtidig avgjøre om dette er noe de kan stå inne for.

Når alle intervjuobjektene hadde godkjent intervjuet til bruk i avhandlingen, begynte arbeidet med å finne funnene til bruk i analysen. Etter å ha lest over intervjuene og markerte disse funnene i transkriberingene, og hvordan disse funnene var koblet til problemstillingen og hvilken teori som skulle brukes for å forklare funnene, begynte drøftingen. For å gjøre denne prosessen oversiktlig, ble styringssirkelen med fokus på formålene til budsjettet samt kritikken av budsjettet brukt som bakgrunn, for å gi et bedre bilde av dataene. Derifra ble de ulike funnene fra undersøkelsen koblet til styringssirkelen. Når dette var fullført, startet analysen i avhandlingen.

3.6 Evaluering av metoden

3.6.1 Relabilitet

Med begrepet relabilitet menes hvor pålitelig datamateriale til en undersøkelse er. Det skilles mellom to typer relabilitet (Grønmo, 2007); stabilitet og ekvivalens. Stabiliteten til en undersøkelse vil avhenge om det vil være en forskjell i datamaterialet hvis det blir samlet inn på forskjellige tidspunkter. I denne avhandlingen er det Høgskolen i Nord-Trøndelag som er caset og i utdanningsinstitusjonene er situasjonen relativt stabil fra år til år. Selv om det kan komme noen reformer som endrer forutsetningene for driften litt, så vil situasjonen være stabil. Innenfor det økonomiske perspektivet vil situasjonen være ganske stabil, idet utbetalingen av bevilgninger er basert på tidligere års tall. Det er derfor rimelig å anta man i en senere undersøkelse ville ha funnet de samme dataene.

Den andre typen reliabilitet som Grønmo nevner, er ekvivalens. Med ekvivalens mener man om det er samsvar mellom data som er samlet inn via uavhengige undersøkelser på samme tidspunkt. En mulig årsak til dette punktet ikke er oppfylt er at intervjuene blir utført av forskjellige personer. I denne avhandlingen er det forfatteren som har stått for all datainnsamling. Grønmo (2007) skriver at det ikke finnes noen form for standardiserte metoder for reliabilitetsvurderinger. Disse vurderingene må bygges på empiriske undersøkelser av stabiliteten og ekvivalensen.

I intervjuene som har blitt gjennomført i forbindelse med denne avhandlingen, ble det brukt båndopptager. Ved hjelp av denne har man sikret at alle sitatene er korrekt gjengitt. En annen aktuell problemstilling når det gjelder intervjuundersøkelser, er tolkningen av datamaterialet man har samlet inn. Som nevnt tidligere i dette kapittelet, vil tolkningen av datamaterialet være avhengig av det individet som står bak tolkningen og hvilke forutsetninger det individet har lagt til grunn for undersøkelsen. Dette vil da si at en annen forsker kan trekke andre slutninger av intervjuene enn det forfatteren har gjort. For å redusere risikoen ved dette problemet, ble det valgt å stille klare spørsmål og unngå ledende spørsmål. Samtidig ble det lagt vekt på å utforme spørsmålene slik at det ikke oppstår feiltolkning mellom intervjuobjektet og intervjuer. Alle intervjuene ble transkribert og deretter sendt til intervjuobjektene for godkjenning. De kunne da lese gjennom og komme med kommentarer, og eventuelt rette opp svar der de følte seg misforstått. Der svar har gitt rom for vide tolkninger, ble det stilt oppfølgingsspørsmål for å avklare dette. Dette er alle verktøyene man kan bruke for å sikre en god reliabilitet ifølge Kvale og Brinkmann (2009).

3.6.2 Validitet

Med begrepet validitet menes gyldigheten til undersøkelsen. Validiteten til datamaterialet dreier seg derfor om dets gyldighet i forhold til konkrete problemstillinger. Man forenkler dette ofte med et enkelt spørsmål: Måler vi det vi skal måle? Et valid datamateriale karakteriseres som gyldig. Postholm (2005) skriver om tre ulike måter å sikre god validitet ved en undersøkelse:

1. Lange opphold på forskningsfeltet
2. Triangulering
3. Member checking

I det denne masteravhandlingen skrives i løpet av et semester, er et langt opphold på forskningsfeltet ikke aktuelt. Forfatter arbeider ved regnskapsavdelingen ved HiNT, men har ikke noen arbeidsoppgaver tilknyttet budsjettet. Mens denne avhandlingen skrives, har forfatter fortsatt hundre prosent stilling ved HiNT, slik at forfatteren har ikke muligheten til å sikre validiteten gjennom å tilbringe tid ved det som er fokuset for denne avhandlingen, nemlig budsjettprosessen. Det kan nevnes at forfatter ikke har hatt noen særlig kontakt med dekanene før denne avhandlingen. Forfatter har derimot jevnlig kontakt med økonomidirektøren. Metodetriangulering er heller ikke aktuelt, i det fokuset for denne oppgaven er et case, Høgskolen i Nord-Trøndelag, og ikke hele universitets- og høgskolesektoren. Hvis avhandlingen skulle ha fokusert på hele sektoren, kunne det ha vært aktuelt å gjennomføre en spørreundersøkelse ovenfor alle universitetene og høgskolene. Siden fokuset for denne avhandlingen er et casestudium, er det mer aktuelt å bruke member checking. Denne formen for sikring av validitet går ut på at forskeren ber forskningsdeltakerne (intervjuobjektene) si om de kjenner seg igjen i de beskrivelsene og tolkningene forskeren har gjort (Postholm, 2005). Dette ble sikret gjennom å spørre om oppklaring av uklare svar under intervjuene, samt at intervjuene ble transkribert og sendte disse til intervjuobjektene for at de kunne lese gjennom og godkjenne om de er enige i de tolkningene som ble gjort.

3.7 Oppsummering av den metodiske tilnærmingen

Etter intervjuene var over, var det flere spørsmål som kunne vært litt mer presiserte og noen som ble litt overflødige idet intervjuobjektene svarte overlappende på noen spørsmål, men kom delvis av flyten i spørsmålene. Intervjuobjektene etterspurte og var glade for å kunne få se spørsmålene på forhånd, slik at de kunne forberede seg til intervjuet.

Ut fra det som er blitt presentert i dette kapittelet, vil den metodiske tilnærmingen som er brukt i denne avhandlingen gjøre at problemstillingen vil bli undersøkt på en tilfredsstillende måte. Intervjuguiden som er brukt i denne avhandlingen er utarbeidet på grunnlag av lignende studier innenfor styring i offentlig sektor. Analysene som er gjort av dataene som er samlet inn og danner grunnlaget for avhandlingen, er gjort med utgangspunkt i anerkjent teori.

4. Empiri

I dette kapitlet vil de funnene som kom frem gjennom undersøkelsen som er blitt utført bli presentert. Først presenteres det empiriske feltet oppgaven befinner seg i, deretter kommer en presentasjon av resultatene fra intervjuene som har blitt gjennomført.

4.1 Empirisk felt

Først vil konteksten som denne avhandlingen befinner seg i bli presentert. Først kommer en presentasjon av universitet- og høgskolesektoren, samt hva som kjennetegner denne sektoren. Deretter vil budsjettmodellen fra Kunnskapsdepartementet til utdanningsinstitusjonene som danner grunnlaget for inntektskilden til utdanningsinstitusjonene bli presentert. Tilslutt kommer en presentasjon av Høgskolen i Nord-Trøndelag.

4.1.1 Universitets- og høgskolesektoren

Universitets- og høgskolesektoren består i dag av 8 universitet, 23 høgskoler og 6 vitenskapelige høgskoler som er underlagt statlig eierskap (Kunnskapsdepartementet, 2013b). I tillegg til disse statlige utdanningsinstitusjonene er det flere private høgskoler, mest kjent av disse er BI. Både de statlige og private utdanningsinstitusjonene blir regulert gjennom universitets- og høgskoleloven.

Kunnskapsdepartementets sentrale styringsverktøy overfor disse underliggende virksomhetene er tildelingsbrevet. Etter at Stortinget har behandlet og vedtatt statsbudsjettet, stiller departementet bevilgningene til disposisjon for den enkelte underliggende virksomheten gjennom et tildelingsbrev (Kunnskapsdepartementet, 2013a). Dette tildelingsbrevet vil gi en oversikt over bevilgningen til institusjonen og de forutsetningene som ligger til grunn for bruk av midlene. Tildelingsbrevet vil også inneholde departementets føringer og forventninger ovenfor institusjonen, samt resultatmål, fullmakter og rapporteringskrav.

Departementet produserer hvert år en målstruktur som institusjonene skal følge. Denne strukturen inneholder fem overordnede sektormål som skal være langsiktige og forutsigbare. Disse sektormålene blir igjen delt opp i noen virksomhetsmål som er mer konkrete enn sektormålene.

Bevilgningene som departementet har stilt til disposisjon overfor institusjonene blir i hovedsak gitt som en samlet økonomisk ramme. Det er da opp til styrene ved

utdanningsinstitusjonene å gjøre de nødvendige prioriteringene som skal sørge for en effektiv forvaltning av institusjonens ressurser, herunder å sørge for en balanse mellom faglige og administrative ressurser (Kunnskapsdepartementet, 2013a).

4.1.2 Finansieringsmodellen til Kunnskapsdepartementet

Dagens finansieringssystem for universiteter og høyskoler ble innført i 2002. Dette finansieringssystemet er et resultat av Kvalitetsreformen som ble innført i 2003. Formålet med denne nye finansieringsmodellen var å gi utdanningsinstitusjonene fleksibilitet og insentiver til omstilling og kvalitet. Finansieringssystemet er todelt, en del av finansieringen er en rammebevilgning som skal sikre en langsiktig og stabil finansiering av de ulike institusjonene, mens den andre delen av finansieringen fordeles på grunnlag av de oppnådde resultatene på de utvalgte indikatorene (Kunnskapsdepartementet, 2013a). Disse resultatbaserte utgjør i gjennomsnitt 40 prosent av de samlede bevilgningene til institusjonene. Den resultatbaserte tildelingen er delt opp i to forskjellige insentiver; utdanningsinsentiver og forskningsinsentiver (Kunnskapsdepartementet, 2013a). Formålet med denne resultatbaserte fordelingen er å stimulere institusjonene til å drive forskning av høy kvalitet og utvikle gode studietilbud.

Rammebevilgninger (langsiktige prioriteringer og strategiske midler)

Rammebevilgningen har som mål å sikre utdanningsinstitusjonene en langsiktig og stabil finansiering, samtidig som den skal ivareta særtrekk ved institusjonene og historiske prioriteringer (Kunnskapsdepartementet, 2013a). Dette vil si at rammebevilgningene ikke er avhengige av de aktivitetene som institusjonen produserer, men at den er en følge av de særskilte prioriteringene som har vært gjort over lengre tid for institusjonene. Selv om disse midlene ikke er direkte knyttet til aktivitetene på institusjonene er noen av disse midlene øremerket til spesielle formål.

Utdanningsinsentiver

Alle utdanningsinstitusjonene i Norge deler på en åpen budsjettamme som fordeles på grunnlag av oppnådde resultater. Denne tildelingen skjer på grunnlag av antall 60-studiepoengsenheter (SPE) de ulike institusjoner produserer hvert år og antall utvekslingsstudenter institusjonene har (både inn- og utreisende utvekslingsstudenter). Hvis institusjonen har hatt en oppgang i antall produserte SPE, vil det resultere i at tildelingen vil gå opp for neste periode. Utdanningsinstitusjoner vil dermed tape penger ved at studenter stryker, noe som fører til sterke insentiver for at institusjonene skal sørge for at studentene står på eksamen. Risikoen er dermed overført til utdanningsinstitusjonene. Studiene i denne

modellen delt opp i seks ulike kategorier (A-F) med satser som gjenspeiler ulik grad av undervisnings- og utstyrsintensitet mellom studier.

Forskningsinsentiver

For å øke satsningen på forskning har staten bestemt at det skal betales ut en gitt ramme til institusjonene etter nivået på forskningen to år før budsjettåret. Dette skal da motivere institusjonene til å øke både kvaliteten og kvantiteten. Disse forskningsinsentivene blir beregnet ut fra fire forskningsindikatorer; doktorgradskandidater, forskningsmidler fra EUs rammeprogram, midler fra Norges forskningsråd og vitenskapelig publisering. Denne tildelingen består av en fast ramme slik at hver institusjon vil bli målt i henhold til deres prestasjon i forhold til indikatorene sammenlignet med de andre institusjonene. Institusjonene vil få utbetalt midler for hver doktorgradskandidat som fullfører og består en doktorgrad. Utdanningsinstitusjonene vil også få overført midler ut fra innvilgede søknader til EUs rammeprogram for forskning og Norges forskningsråd. I tillegg vil utdanningsinstitusjonene bli belønnet ut fra hvor mange publiseringspoeng de har produsert og rapportert inn til Norsk samfunnsvitenskapelig datatjeneste.

4.1.3 Høgskolen i Nord-Trøndelag (HiNT)

Høgskolen i Nord-Trøndelag ble etablert 1. januar 1994, da tre regionale høgskoler i Nord-Trøndelag ble samlet under en høgskole som følge av høgskolereformen. Bakgrunnen til denne sammenslåing var et ønske fra departementet om en mer effektiv drift og et ønske om å forholde seg til færre institusjoner (Norges forskningsråd, 1999).

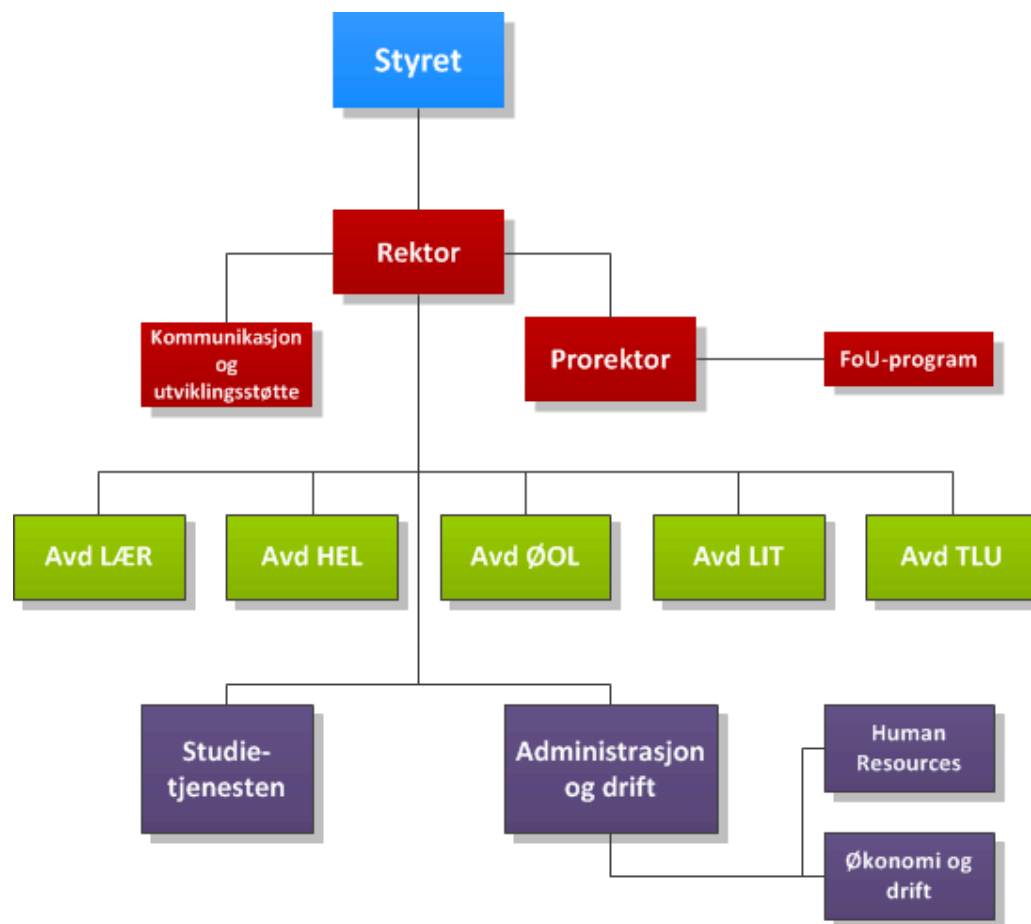
Høgskolen i Nord-Trøndelag (HiNT) er en av Norges høgskoler med over 4000 studenter og 420 tilsatte. HiNT tilbyr fag innen fem ulike fagområder; Landbruk og informasjonsteknologi, Økonomi, organisasjon og ledelse, Helsefag, Lærerutdanning og Trafikklærerutdanning.

Utdanningen befinner seg på bachelor- og mastergradsnivå, i tillegg til flere etter- og videreutdanningsstudier. De faglige avdelingene er lokalisert på fire ulike campuser i Nord-Trøndelag. Disse campusene befinner seg i Namsos, Steinkjer, Levanger (Røstad) og Stjørdal.

Landbruk og informasjonsteknologi er lokalisert på Steinkjer, sammen Økonomi, organisasjon og ledelse. Helsefag er delt på to campus, Namsos og Levanger.

Lærerutdanningen befinner seg på Levanger og Trafikklærerutdanningen befinner seg på

Stjørdal. Høgskolen er organisert som vist i figuren nedenfor.



Figur 4.1: HiNTs oppbygging (HiNT, 2012)

Organisasjonskartet viser at Høgskoleadministrasjonen og de faglige avdelingene er underlagt Høgskolestyret. Den øverste myndigheten i Høgskolen i Nord-Trøndelag er høgskolestyret. Styret har ansvaret for at aktiviteten som drives på høgskolen holder høy kvalitet og drives i samsvar med lover og regler, og de rammene og målene som er gitt av myndighetene. I tillegg fastsetter styret strategien til høgskolen. Ansvaret for den daglige driften av høgskolen tilhører rektoratet, bestående av rektor og prorektor.

Når det gjelder organiseringen av HiNT, fungerer hver avdeling i utgangspunktet som egne institusjoner, og er dermed mer eller mindre selvstyrte. Dekanene som er leder av avdelingene, har fått delegert ansvar av rektoratet til å drifte denne avdelingen. Dekanene har derfor ansvaret for at avdelingen drives effektivt og økonomisk forsvarlig i henhold til de gjeldende lover og forskrifter, samt de rammene og målsetningene som styret fastsetter. Økonomi- og regnskapsavdelingen blir holdt felles for hele HiNT, sammen med ulike støttetjenestene, som IT og studietjenesten.

Avdeling	Antall årsverk
Landbruk og informasjonsteknologi	39,9
Økonomi, organisasjon og ledelse	36,8
Helsefag	89,3
Lærerutdanning	106,6
Trafikklærerutdanning	23,4
Økonomi og drift	36,5

Tabell 4.2: Oversikt over antall årsverk på avdelingene

Hver avdeling har en kontaktperson på økonomi for oppfølging av prosjekt. Det er tre personer som driver med prosjektoppfølgning, og hver person har ansvar for to avdelinger, hvor den tredje personen har også ansvar for administrasjonen.

Avdelingene har også en kontaktperson når det gjelder utforming og oppfølging av budsjettet. Her er det slikt at de to største avdelingene har budsjetttrådgiveren som kontaktperson for budsjettet, mens de tre minste avdelingene har controlleren som kontaktperson for budsjettet. En annen ting som er viktig å huske er at de ulike avdelingene ligger på ulike campus og dermed vil ha forskjell avstand til økonomiavdelingen, idet den er hovedsakelig sentralisert på en campus.

4.1.4 Budsjetteringsmodellen i HiNT

Dagens interne budsjettfordelingsmodell for HiNT ble vedtatt av høgskolestyret i 2012. Denne interne budsjettfordelingsmodellen brukes for å fordele midlene mellom de ulike avdelingene på en rettferdig måte. Denne modellen er delt opp i seks ulike deler/fordelingsnøkler:

1. Strategiske tiltak (inkludert øremerkede midler). Dette er midler som settes av til bruk for å nå HiNTs strategiske mål. Denne delen blir justert i henhold til de planlagte strategiske aktivitetene for perioden samt at man ser på historisk utviklingen.
2. Infrastruktur. Innenfor dette området ligger alle avtalene som HiNT har inngått for å kunne drive virksomheten, som blant annet husleie, strøm, IT-system, osv. Denne fordelingen er basert på de avtalene som foreligger (historiske) og de planlagte for perioden. Det er irreversible kontrakter som er forsøkt lagt inn her, dvs. kostnader HiNT har uansett om høgskolen har studenter eller ikke.
3. Undervisningsdel. Her fordeles midlene til fagavdeling for bruk til undervisningen. Denne posten blir styrt av måltallene som avdelingene blir målt på (50 %) og andel av

studiepoengproduksjon (50 %). Fordelingen her skjer da på grunnlag av tidligere aktivitet og den planlagte aktiviteten. Fastsetting av rammen er et viktig moment i denne delen. Det er økt resultattilskudd og nye strategiske studieplasser fra departementet, samt lønns- og prisvekst som legges til grunn for den totale rammen.

4. Forskning og Utvikling (FoU). Disse midlene skal dekke stipendiatstillinger. Utvikling av studier og inneholder også en ramme som rektor kan disponere for å gjennomføre strategiske tiltak for å nå de strategiske målene. Denne delen fremkommer gjennom tidligere års aktivitet samt den planlagte aktiviteten for perioden. Den er både resultatbasert og strategisk retta, samt at avdelingens FOU midler er på grunnlag av fastsatte måltall.
5. Administrasjonen. Disse midlene skal dekke kostnadene knyttet til drift administrasjonen, blant annet lønn. Den posten er en prosentvis andel av den total rammen som HiNT har. Denne posten bør ikke øke i prosent, noe som tilsier mindre effektivitet i administrasjonen.
6. Investeringer. Dette skal dekke investeringer til ulike satsninger som HiNT gjør. Denne posten blir bestemt av tidligere års investeringer (fast ramme) samt de planlagte investeringene (utover de faste remmene) for perioden som kommer.

Denne fordelingen skjer gjennom at fjorårets data legges inn i et formelark i Excel, og budsjettrådgiiveren får ut et fordeling av bevilgningen, som avdelingene kan fordele i forhold til avdelings vise prioriteringer og som framkommer i avdelingens virksomhetsplaner

Budsjettering på avdelingsnivå

Internt på avdelingene foregår dette litt forskjellig. Budsjettrådgiiveren fortalte at når de budsjetterte på avdelingene, startet de med å kartlegge inntektene. Man delte inntektene i tre klasser; den sikre bevilgningen gjennom budsjettfordelingsmodellen, den usikre tildelingen gjennom året fra rektor eller styret og de eksterne inntektene. De usikre inntektene ble budsjettert ut ifra historiske tall og kjennskap til utviklingen innenfor feltet. Deretter estimerte man driftskostnadene av fagene. Denne summen trekkes ifra inntektene og man sitter da igjen med ressursene som skal fordeles på undervisning. Denne rammen vil da bli fordelt på fag etter en egen ressursberegningmodell, der man kalkulerer med kostnadsdriverne, som er antall studenter, studiepoeng, praksisgjennomføring, undervisningsuker og mer. Videre ble det forklart at man budsjetterte ned på studienivå/studieledernivå.

Controlleren fortalte at de hadde samme prinsipp for budsjetteringen, men at de hadde en annen fremgangsmåte. Inntektene ble budsjettert på følgende måte; først tok man

utgangspunkt i den sikre bevilgningen fra budsjettfordelingsmodellen, deretter gjorde man et anslag basert på historiske tall, samt kunnskap om endringer i prosjektporteføljen for den usikre inntekten, bevilgninger fra styret og rektor, og ekstern finansierte inntekter. På kostnadssiden startet de med å finne ut hvilken stillingsprosent og lønn samtlige personer hadde. Dette ble igjen brukt til å formulere arbeidsplaner til avdelingene. Denne estimeringen av lønnskostnader ble svært eksakt, slik at man fikk en nøyaktig oversikt over antall timer som er disponible. Det ble flere gode diskusjoner rundt arbeidsplaner og ressursdisponering i forhold til gjennomføring av studieåret under fastsettelsen av lønnsbudsjettet. Blant resten av kostnadene ble noen av disse sett på spesielt og estimert ut ifra aktivitet, mens resten ble basert på historiske tall.

4.1.5 Budsjettering i praksis til HiNT

Denne avhandlingen skal se nærmere på hvordan de ulike inntektene og kostnadene til høgskolen kom og hvordan det var å budsjettere disse. Etter konsultasjon med budsjetttrådgiveren, kom det frem hvilke inntekter og kostnader høgskolen har og hvor stor mulighet man har til å budsjettere disse.

Inntektene

Inntektene til høgskolen består i hovedsak av to deler: bevilgninger fra staten og eksterne inntekter gjennom BOA (bidrag og oppdragsfinansiert aktivitet).

Bevilgningene fra staten kommer av produksjonen høgskolen hadde for to år siden. Denne er basert på flere ulike faktorer, som nevnt tidligere i dette kapittelet. Hovedfaktoren blant disse er studiepoengs produksjonen. Disse tallene vil være gitt, slik at høgskolen vet hva de kan forvente å få i bevilgninger i de kommende periodene. Disse inntektene vil dermed svært stabile og dermed enkle å budsjettere.

Eksterne inntekter kommer fra BOA-aktiviteten til høgskolen. Denne inntektskilden ligner mer på inntekt som i den private sektoren, der inntekten vil være vanskeligere å budsjettere. Her vil inntekten variere i henhold til aktivitetsnivået til avdelingene, slik at inntekten ikke er kjent før budsjettåret starter.

Kostnadene

Budsjetttrådgiveren forklarte at de største kostnadene til høgskolen var lønnskostnader. De utgjorde sekstitte prosent av kostnadene i 2012 og sekstifire prosent i 2011. Disse kostnadene vil være relativt stabile, med tanke på hvordan de ansatte avanserer i lønn og hvor godt beskyttet de ansatte er imot permitteringer og oppsigelser. Dette medfører at man har

mulighet til å kunne budsjettere et minimum på kostnader. Problemet vil komme hvis man får økt aktivitet på avdelingene slik at man må ansette nye personer. Dette vil komme frem i løpet av sommeren når oversikten over antall studenter som kommer til høsten er klare.

En annen del av kostnadene er knyttet infrastruktur. Med infrastruktur menes her kostnadene knyttet til å drifte høgskolen, for eksempel husleie, strøm, kostnader av system osv. Disse kostnadene er kommet frem gjennom avtaler, noe som fører til at disse kostnadene er låst. Selv om noen av disse kan variere litt avhengig av driften sånn som strømmen, så er de relativt faste og ikke enkle å kvitte seg med. Dermed er det også mulig å kunne budsjettere disse kostnadene med stor sannsynlighet.

På neste side er en oppstilling over budsjettet de tre siste årene for å illustrere at det ikke er store endringer i de «faste» postene som bevilgingene, lønnskostnadene og driftskostnadene. Samtidig viser oppstillingen at bevilgningene endrer seg i en bestemt takt, slik tildeling fra Kunnskapsdepartementet minner mer om inkrementell budsjettering over lengre tid enn resultatbudsjettering på årsbasis.

	Budsjett pr: 31.12.2012	Budsjett pr: 31.12.2011	Budsjett pr: 31.12.2010
Driftsinntekter			
Inntekt fra bevilgninger	390 150	373 467	366 060
Gebyrer og lisenser	0	0	0
Tilskudd og overføringer fra andre	10 947	19 628	5 100
Gevinst ved salg av eiendom, anlegg og maskiner	0	0	0
Salgs- og leieinntekter	8 500	1 330	3 700
Andre driftsinntekter	7 782	7 102	8 339
<i>Sum driftsinntekter</i>	417 379	401 527	383 199
Driftskostnader			
Lønn og sosiale kostnader	263 125	256 257	249 186
Varekostnader	0	0	0
Andre driftskostnader	142 029	132 807	122 813
Kostnadsførte investeringer og påkostninger	0	0	0
Avskrivninger	13 011	12 932	11 200
Nedskrivninger	0	0	0
<i>Sum driftskostnader</i>	418 165	401 996	383 199
Ordinært driftsresultat	-786	-469	0
Finansinntekter og finanskostnader			
Finansinntekter	0	0	0
Finanskostnader	0	0	0
<i>Sum finansinntekter og finanskostnader</i>	0	0	0
Inntekter fra eierandeler i selskaper m.v.			
Utbytte fra selskaper m.v.	0	0	0
<i>Sum inntekter fra eierandeler i selskaper m.v.</i>	0	0	0
Resultat av ordinære aktiviteter	-786	-469	0
Avregninger			
Avregning med statskassen (bruttobudsjetterte)	0	0	
Avregning statlig og bidragsfinansiert virksomhet (nettobudsjetterte)	786	469	0
<i>Sum avregninger</i>	786	469	0
Periodens resultat	0	0	0

Tabell 4.3: Oversikt over budsjettet 2012, 2011, 2010 (DBH, 2013)

Budsjettering i praksis

Under denne avhandlingen var det et ønske å se på budsjett avvik som hadde oppstått på avdelingene slik at man fikk en bedre forståelse av hvorfor det kunne oppstå avvik i denne prosessen. Gjennom undersøkelse avdelingsbudsjettene for 2011 og 2012 og kontakten med controller og budsjetttrådgiveren, ble det forklart hvorfor budsjettavvikene oppstod. Det ble undersøkt tretti avvik som var signifikante på sin budsjettpost. Gjennom denne undersøkelsen, kunne man knytte avvikene til tre ulike årsaker:

1. Budsjetteringsmetoder. Noen av avvikene kommer gjennom måten inntektene/kostandene blir budsjettert på. Selv om avvikene forekommer på

avdelingsnivå, vil de på HiNT-nivå utligne hverandre. En annen del under dette var også de strategiske pottene som settes av. De blir brukt gjennom året til ulike strategiske tiltak, noe som medfører at man ikke kan budsjettere med dem. De fleste av avvikene falt inn under denne kategorien.

2. Over-/underestimering. Her ligger årsaken til feilen i at man har rett og slett budsjettert med for lite eller for mye i budsjettet. Kortsagt at man ikke har vært realistisk når man har sett på budsjettet og gjort anslaget. Noen få avvik falt inn under denne kategorien.
3. Umulig å budsjettere. Disse avvikene kommer ikke av estimeringsfeil til utviklerne av budsjettet, men kostnader eller inntekter som oppstår uten at man kan ta hensyn til dem når man utformer budsjettet. Et eksempel på dette er feil i system som gjorde at det ble opptatt flere studenter ved et studie enn hva det egentlig var plass til. Kun et tilfelle falt inn under denne kategorien.

Man kan skille mellom estimeringsfeil og umulig å budsjettere, med tanke på sannsynlighetsgraden. Utvikling i ulike priser kan estimeres, samt inntekter og kostnader ved et prosjekt. Man kan derimot ikke budsjettere med kostnader til et nytt bygg med inventar etter at en meteoritt har ødelagt bygningen og de kostnadene dette medfører.

Under denne undersøkelsen kom det også frem at det var forskjellig praksis på hvordan de ulike avdelingene utformet budsjettet sitt. Det var ingen felles mal for hvordan de budsjetterte inntektene og kostnadene for det kommende året.

4.2 Funn fra intervjuundersøkelsen

I dette delkapittelet vil de funnene som har kommet frem fra intervjuene bli presentert. Som nevnt tidligere vil disse funnene bli presentert i henhold til styringssirkelen (Anthony og Young, 2003).

4.2.1 Generelt

Budsjettansvar

Det første som det var viktig å få et inntrykk av gjennom undersøkelsen var hva lederne la i begrepet budsjettansvar, idet dette begrepet er sentralt når man snakker om budsjettet og ansvaret knyttet budsjettet. De fleste lederne mente at budsjettansvar betydde at man var med på prosessene i forkant av budsjettet ut til avdelingen er lagt, samt at man bidro aktivt til fordelingen av HiNTs totalbudsjett. Men når man har fått budsjettbevilgningen, så var det

viktigste å holde seg innenfor de rammene som budsjettet gir. Dette var de fleste enige om, men flere la mer i budsjettansvar enn dette. To av lederne nevnte at avdelingene hadde eksterne inntekter, slikt at de også hadde et ansvar med å skaffe eksterne midler til avdelingen gjennom ulike prosjekt og studier. Leder 1 beskriver dette slikt:

Så total ansvaret når det gjelder budsjett, så får man en pengesum som man skal forvalte, det du skaffer eksternt og internt, og da er det mitt ansvar å styre innenfor det budsjettet på en forsvarlig måte. Det legger jeg i budsjettansvar, at man bidrar til å styre innenfor den rammen man skaffer til veie gjennom et år.

(Leder 1)

Men tre av de andre lederne hadde en annen definisjon av budsjettansvar. De mente at budsjettansvar betydde at de også hadde et ansvar for å bruke budsjettbevilgningen for å utvikle strategien til avdelingen og bruke budsjettbevilgningen for å nå disse strategiske målene som avdelingen hadde satt seg. Leder 3 definerte begrepet slik:

Det jeg legger i budsjettansvar er at jeg har ansvar for å utvikle våre strategier med budsjettet som virkemiddel. Budsjettansvar kan selvfølgelig bety at man skal ha kontroll på budsjettet og passe på at man har orden på inntektene og utgiftene, men for meg er budsjettansvar noe mer utvidet enn det. Det er å nå faglige og strategiske mål med budsjettet som et virkemiddel.

(Leder 3)

Den siste lederens oppfatning av budsjettansvar var at man har en mulighet til å forplikte virksomheten idet man har budsjettansvar. Dette betydde at hvis man har budsjettansvar har man også fått en rettighet til å forplikte virksomheten, gjennom å inngå avtaler i Høgskolen i Nord-Trøndelags navn.

Oppsummert, så var alle enige om at budsjettansvar betydde at man skulle holde seg innenfor budsjettets rammer, men utover dette var det forskjellig hvordan lederne oppfattet begrepet budsjettansvar.

Tidsbruk

En av grunnene til at budsjettet har blitt kritisert er at det er en tidkrevende jobb å utforme et budsjett og derfor var det viktig å få et overblikk over hvor mye tid budsjettprosessen tok av de ulike ledernes tid. Fire av de seks lederne fortalte at det var en vesentlig del av deres arbeid, men også at de hadde mer viktige oppgaver. En av disse fire gjorde et anslag på at ti til femten prosent av sin tid ble brukt på budsjettprosessen, herunder alt fra utforming av budsjettet til endelig avsluttet budsjettperiode. Men disse lederne forklarte videre at

budsjettarbeidet ikke kun besto av å se på budsjettall i excel-ark eller budsjettmøter, men også å bruke budsjettbevilgningen strategisk for å nå de målene som avdelingen hadde satt seg. Lederne forklarte videre at det var større tidspress rundt utforming av neste års budsjett og ved årsoppgjøret. En av lederne kommenterte at største delen av arbeidet med budsjettprosessen var i utformingen av budsjettet, slik at når budsjettet var lagt var det ikke så mye arbeid med budsjettprosessen videre enn oppfølgingsmøtene.

En annen leder fortalte videre at budsjettprosessen tok opp mye av sin tid, spesielt fra høsten til endelig utformet budsjett var ferdig rundt desember. Etter den tiden var det kun oppfølging av budsjettet som var arbeidet med budsjettprosessen ifølge lederen.

Den siste lederen forklarte at sin oppfatning av budsjettprosessen var sterkt knyttet sammen med virksomhetsplanen, slik at lederen beregnet at det gikk med en vesentlig del av tiden sin på budsjettprosessen. Leder 3 forklarer:

Når jeg holder på med virksomhetsplanen, holder jeg på, etter min logikk, med budsjettprosessen. Virksomhetsplanen angår budsjettet i en så stor grad og budsjettet angår virksomhetsplanen i en så stor grad, at det ikke går an å skille på denne prosessen. (...) Etter min definisjon, der budsjettet går hånd i hånd med måloppnåelse, vil jeg si at prosessen tar opp en vesentlig del av tiden min. Men jeg bruker ikke en vesentlig del av tiden min på å lese og tolke budsjett rapporter og sitte å se på excel-filer.

(Leder 3)

Budsjettets styrke og svakheter

Det er skrevet mye om kritikken av budsjettet, og derfor ble det fokusert på hvordan de ulike lederne opplevde budsjettet, nærmere bestemt hva de opplevde som budsjettprosessens svakheter og styrke.

Når lederne ble spurt om hva de opplevde som budsjettprosessens svakhet, var det to forskjellige svar som kom frem. For det første mente fem av lederne at de skulle ha hatt bedre tid til utformingen av budsjettet. Med dette mente de at de ville ha hatt bedre tid, slik at de kunne ha hatt flere diskusjoner rundt budsjettet, måltallene og fordelingsnøkklene i budsjettfordelingsmodellen. To av lederne forklarte videre at det hadde blitt bedre tid i de siste årene, men at de ennå burde hadde hatt bedre tid til å gjennomføre disse diskusjonene. To av lederne påpekte også at de burde bli bedre til å se hvordan de strategiske satsningene ville slå ut på budsjettet gjennom å bruke de ulike verktøyene de har, nærmere bestemt utformeren av budsjettfordelingsmodellens modeller for budsjettet. Lederne viste til at dette

kunne skape bedre forståelse rundt beslutningstakingen av de ulike investeringene og satsningene som skal gjennomføres.

Det andre som kom frem var at lederne ønsket bedre forståelse av de felles retningslinjene som lå til grunne for budsjetteringen. De ønsket å forstå ulike retningslinjer som påvirket årets resultat og dermed budsjettet for kommende periode. De viste til at det var ulik praksis på de ulike avdelingene, slik at de var usikre på hva som var de korrekte retningslinjene for disse beslutningene.

Når lederne ble spurt om hva de mente var bra med budsjettprosessen ved HiNT, kom det frem flere punkt. Det første som kom frem var at denne prosessen hadde blitt mye mer åpen og trygg, slik at man fikk flere diskusjoner rundt fordelingen. Lederne kommenterte at dette var viktig for å kunne skape en mer givende prosess der de kunne få delta mer aktivt og dermed være med på å gjøre høgskolen bedre.

Det andre som kom frem var at selv om denne budsjettprosessen var litt tung til tider, så fikk lederne alltid hjelp av administrasjonen for å kunne finne svar på ulike spørsmål som oppstår under budsjettprosessen.

Det tredje som kom frem var at lederne mente at budsjettfordelingsmodellen hadde vært med på å redusere usikkerheten rundt fordelingen av ressursene og samtidig som den klarer å ivareta både HiNT og avdelingenes mål.

4.2.2 Kobling mellom strategi og budsjett

Strategiprosessen

I følge styringssirkelen skal det være en kobling mellom strategien til en virksomhet og budsjettet. Lederne ble spurt om utforming av de strategiske målene og hvordan disse ble utformet. Gjennom de svarene som kom frem, dannet dette bildet seg av strategiprosessen i Høgskolen i Nord-Trøndelag. De strategiske målene til Høgskolen i Nord-Trøndelag blir utformet i et samspill mellom styret og organisasjonen. Med dette menes det at avdelingene er med på å legge strategien som skal gjelde for Høgskolen i Nord-Trøndelag. I tillegg når disse strategiene er lagt innenfor avdelingene, så vil avdelingene lage sine egne strategier og prioriteringer. Disse lokale strategiene på avdelingene og den felles strategien skal være i tråd med de strategiene som er lagt på øverst i organisasjonen. Når de strategiske målene er utformet, er det styret som vedtar disse målene.

I tillegg til disse strategiske målene som styret i Høgskolen i Nord-Trøndelag vedtar, vil det komme krav om mål ifra Kunnskapsdepartementet i tildelingsbrevet som kommer i desember. Dette brevet vil da gi en oversikt over de oppgavene og målene som Kunnskapsdepartementet forventer av Høgskolen i Nord-Trøndelag. Samtidig har styret i høgskolen muligheten til å sette opp strategiske mål som høgskolen skal gjennomføre.

Strategien utformes ut ifra hovedmålene som kommer ifra Kunnskapsdepartementet. Lederne forklarte at noen av disse målene er enkle å måle, mens andre mål er mer vanskelige å måle. Disse hovedmålene blir da brukt til å lage en virksomhetsplan for høgskolen. Disse målene blir brutt ned og operasjonalisert i handlingsplanen.

Høgskolen i Nord-Trøndelag utformer en rapport som heter Rapport og planer. Denne rapporten er todelt, rapport-delen handler om rapportering av årets som har vært, mens plan-delen handler om planene for det neste året. Denne rapporten blir utformet i perioden fra november til februar. Rapport-delen blir først utformet, i løpet av perioden november til desember. Plan-delen blir sist utformet, i perioden januar til februar.

Denne prosessen er nå i forandringen, idet avdelingene har blitt utfordret til å lage mer konkrete virksomhetsplaner idet de gamle virksomhetsplanene var alt for runde. Leder 2 beskriver dette:

Alle avdelingene har en strategisk plan, men nå er vi utfordret til å lage virksomhetsplan. Da er vi på tiltak og mål, og dermed vil det være enklere å koble budsjettet til strategien. Så forhåpentligvis vil de strategiske målene bli reflektert i budsjettet. Siden de gamle målene var så runde, var de vel reflektert i budsjettet.

(Leder 2)

Budsjettprosessen

Budsjettet til en virksomhet skal være koblet til virksomhetens strategi i henhold til styringssirkelen. I intervjuene med de ulike lederne ble det diskutert hvordan budsjettprosessen foregår. Lederne fortalte at budsjettprosessen ikke har en endelig start eller slutt, men er en kontinuerlig prosess som gjentar seg år etter år. Flere av lederne fortalte at Høgskolen i Nord-Trøndelag har utviklet et års hjul for å holde orden på denne prosessen. Prosessen starter med at høgskolen mottar et forslag til statsbudsjett i oktober. Det vil da vise hvor mange millioner Høgskolen i Nord-Trøndelag tildeles for neste år (kommende budsjettår). Disse tallene blir da lagt inn i budsjettfordelingsmodellen, og man får en fordeling for den enkelte avdelingen. Når statsbudsjettet er vedtatt, mottar høgskolen et tildelingsbrev.

Dette tildelingsbrevet kommer da i desember. I dette brevet står det hvor mye midler høgskolen får, samtidig som brevet gir oppgavene og målene for høgskolen. Dette gir da de endelige tallene som legges inn i budsjettfordelingsmodellen. Lederne forklarte underveis at man har en diskusjon omkring måltallene, tallene som avdelingene blir målt på, samt en diskusjon på fordelingen av midlene som ikke fordeles av måltallene.

Samtidig som dette skjer, foregår det en prosess på hver avdeling, der man kartlegger hvilke ressurser man trenger til neste år og planlegger et avdelingsbudsjett. Flere av lederne forklarte at det ikke var noen stor overraskelse når de mottok den endelig fordeling eller rammen for neste år, idet bevilgningen til høgskolen blir bestemt at produksjonen den hadde for to år siden. Lederne fortalte at i denne prosessen så hadde de med seg rådgiveren på avdelingen og studielederne på avdelingen, samt kontaktpersonen for budsjettoppfølging fra økonomiavdelingen, når de utformet budsjettet for neste år.

Underveis i denne prosessen holdes det møter i ledergruppen til høgskolen, der dekanene, rektoratet og andre avdelingsledere deltar. I disse møtene diskuteres måltallene, som nevnt ovenfor, og fordelinger som ikke faller inn under budsjettfordelingsmodellen. En av lederne forklarte at han syntes budsjettfordelingsmodellen var bra til å vise de strategiske satsningene til høgskolen. Leder 6 beskriver det slikt:

Jeg synes at styret og ledelsen har vært flink til å bruke disse seks fordelingsnøkklene til å vise hva som er viktig og i forhold til de strategiene vi har, legge ressursbruken etter den.

(Leder 6)

Lederne forklarte at de følte at de ble inkludert i denne prosessen og at de fikk mulighet til å påvirke beslutninger i denne prosessen. De nevnte at her kunne de påvirke sin situasjon for neste år. Leder 4 beskriver det slikt:

I disse prosessene har jeg som dekan mulighet til å være med og si ifra.

(Leder 4)

Når tildelingsbrevet er kommet og man har fått en endelig fordeling av midlene til høgskolen, vil styret vedta budsjettet for det kommende året. En av lederne forklarte at dette vedtaket skjer i perioden november til desember.

En av lederne hadde en annen oppfatning på hvordan budsjettet og strategien hang sammen. Leder 1 beskriver denne koblingen:

Virksomhetsplanen blir lagt etter budsjettet er klart. Så da justerer vi virksomhetsplanen ut ifra de midlene vi har til rådighet. Jeg vil si at vi justerer årsplanen ut ifra det budsjettet vi har. Langsiktig strategi ligger i virksomhetsplanen, idet den har et fire-årlig perspektiv, men

målene for hvert år settes etter budsjettet er lagt. Så jeg vil si at vi er flinkere til å justere strategi ut ifra budsjett enn motsatt.

(Leder 1)

Lederne ble spurt under intervjuet om de syntes at de strategiske målene, både kortsiktige og langsiktige, ble reflektert i budsjettet. Her var det delte oppfatninger. Fire av lederne mente at de kortsiktige målene ble reflektert godt, mens de to andre mente at de langsiktige målene ble reflektert godt. En av de som syntes at de langsiktige målene ikke ble reflektert godt i budsjettet, forklarte dette med at de langsiktige målene ofte krevde at man måtte gå utenfor avdelingen for å få fullmakt og godkjennelse til å gjennomføre handlingene knyttet til målet, noe som medfører at det ble vanskelig å vise dette i budsjettet. De kortsiktige målene mente de at kom godt fram i budsjettet gjennom kostnadene i budsjettet. Leder 4 forklarte det på følgende måte:

De kortsiktige målene kan være enklere å se enn de langsiktige målene. Koblingen til budsjettet på de kortsiktige målene føler jeg er mer relevant enn at vi skal bestemme oss for de strategiske beslutninger.

(Leder 4)

På motsatt side forklarte en av lederne som mente at de kortsiktige målene ikke ble reflektert godt, dette med at midlene til de kortsiktige målene lå inne i dekanens strategiske pott, noe som da førte til at de ikke ble reflektert i budsjettet. Lederen mente at de langsiktige målene ble vist i budsjettet gjennom kostnadene. Dette viser at det er en forskjell på oppfatning av de kortsiktige og langsiktige strategiske målene og hvordan disse er knyttet til budsjettet. Denne grupperingen skiller seg ut med at hver gruppe har hver sin kontaktperson på økonomi.

Under intervjuene kommenterte fem av lederne om muligheten til å tenke strategisk. De forklarte at store deler av budsjettet var låst i lønnskostnader, slik at en ikke har store muligheten til å tenke strategisk. Leder 4 og leder 5 kommenterer det slik:

Det er ikke all verden til muligheter til å justere budsjettet, idet lønnskostnadene utgjør en veldig stor andel av budsjettet.

(Leder 4)

Siden HiNT er en kunnskapsbedrift, går den største delen av budsjettet til lønn til fagtilsatte. Det er den største delen av budsjettet går til. Men så har vi en del, dessverre for liten, til å drive med strategisk arbeid innenfor utdanning, forskning, formidling og innovasjon og

entreprenørskap. Det er relativt for en kunnskapsbedrift at en stor del av budsjettet går til lønn, (...) Det blir mye styring idet en stor del av budsjettet er bundet opp i lønnskostnader, men vi har en pott, jeg vet ikke hvor stor prosentandel, la oss si en 10-12 prosent, som kan gå til strategiske tiltak innenfor de sektorområdene vi skal drive innenfor.

(Leder 5)

Det kom frem under intervjuene at budsjetteringen som har blitt praktisert til nå, er at man kun har sett på et år frem i tid. Samtlige av lederne fortalte at på HiNT-nivå har man begynt å bygge opp et budsjett som strekker seg fire år fremover i tiden. De forklarte at på avdelingsnivå så budsjetterte de ennå kun et år frem i tiden, men fire av lederne mente at dette ville etter hvert påvirker avdelingen slik at de også ville begynne å budsjettere lengre fremover i tid. De fortalte videre at de trodde at dette ville føre til at man ville bli bedre til å få forankret strategien i budsjettet, når man fikk et budsjett som strekker seg over en lengre tidsperiode.

Maktspill

Under intervjuene ble lederne spurt om de opplevde noe maktspill knyttet til fordeling av ressurser. Samtlige ledere mente at det ikke var noe maktspill knyttet til denne prosessen, men mente isteden at det var kniving om ressurser. De mente at maktspill ble for mektig begrep til å beskrive denne «kampen» om ressurser. Fire av lederne fortalte at det hadde vært et større maktspill før i tiden, da man kunne miste millioner i fordelingen hvis man gikk glipp av møter. Disse fire forklarte samtidig at man ikke hadde en budsjettfordelingsmodell på dette tidspunktet, slik at fordelingen skjedde gjennom ledermøtene. De mente at budsjettfordelingsmodellen var en av grunnene til at maktspillet rundt ressursfordelingen var blitt redusert. Den andre grunnen var at ledelsen som har vært de siste årene har hatt et fokus på fellesskap, samarbeid og et HiNT-perspektiv, at man må tenke på HiNT og ikke kun på avdelingen sin. Leder 5 beskriver dette:

Budsjettfordelingsmodellen tar bort mye av den unødvendige støyen rundt fordelingen. Prosessen er veldig preget av dialog og forståelse. Men det er helt klart interessekonflikter mellom de ulike avdelingene og det er jo ulike syn på hva som er viktig og hva som er fornuftig med tanke på strategien.

(Leder 5)

4.2.3 Kobling mellom budsjett og drift

Budsjettets funksjon

Under intervjuet ble lederne spurt om hvilken funksjon budsjettet hadde i høgskolen. Her var det en deling på hva de svarte. Samtlige var enige om at budsjettets funksjon var å gi en ramme for å kunne styre etter, slik at man ikke overskred sine rammer og holdt seg innenfor budsjettrammen. Her la de spesielt fokus at det var viktig å ha kontroll på lønnskostnadene i det de utgjorde den største delen budsjettet. Lederne forklarte at de bruker budsjettet til å følge opp kostnadene gjennom året. Leder 1 forklarte det slikt:

Jeg vil si at min viktigste funksjon når det gjelder budsjettet, total budsjettet og spesielt oppfølging av lønnsbudsjettet når det er en slik stor andel av budsjettet, er det viktig å ha kontroll.

(Leder 1)

Leder 4 har en lignende oppfatning av budsjettets funksjon:

Den viktigste funksjonen er å legge rammene for ressursbruken vår, Vi får en total sum som vi skal fordele til våre aktiviteter. Denne rammen er ganske låst idet vi får penger i henhold til grunnrammen og den produksjonen vi hadde to år tilbake i tid. Den viktigste funksjonen til budsjettet er å gi føringen til budsjettet, slik at vi kan styre aktivitetene våre.

(Leder 4)

Selv om alle lederne var enige om at styring var en av funksjonene til budsjettet, var alle også enige om at budsjettet ble brukt til strategisk styring, men her var det vesentlig forskjell på hvilken grad lederne opplevde dette. Tre av lederne forklarte at de ikke var flinke nok til å bruke budsjettet bra nok til strategisk styring, mens de tre andre lederne mente at de brukte budsjettet til strategisk styring og dette var hovedfunksjonen til budsjettet. De forklarte at de brukte budsjettet til å nå de strategiske målene som de hadde satt seg i sine virksomhetsplaner. En av lederne forklarte at selv om dette var ønsket funksjon for budsjettet, var det ikke alltid at de klarte å bruke det på denne måten. Leder 3 beskriver dette:

Budsjettet må bidra/hjelpe oss med å nå våre mål, og da er det en forutsetning at du har en plan som sier noe om hvor du vil. Det har vi kanskje strevd litt med, men jeg tror vi er blitt bedre til å få budsjettet forankret i strategiplanen vår og ikke bare sette opp et budsjett ut ifra historiske tall. (...) Vi legger mest vekt på strategi, men samtidig vet vi at vi kan ha strategier som vi ikke har budsjett til å utføre, så da må jeg se hvordan jeg kan gjennom flere bruke budsjettet til å nå disse målene. Det er jo en form for styring, men det er klart at en stor del av vårt budsjett er lønnsbudsjett, så det er ikke noe mye utenom det.

(Leder 3)

En av lederne hadde en annen oppfatning av budsjettets funksjon. Lederen mente at budsjettet var til både styring og strategi, men disse funksjonene var til ulike perioder i løpet av budsjettprosessen. Leder 6 fortalte det slik:

I arbeidet med å legge budsjettet for en periode, så er strategibegrepet veldig sentralt. Arbeidet med å legge budsjettet er et strategisk arbeid i forhold til den framtiden vi skal møte, men og et verktøy til å påvirke den framtiden vi skal møte. I budsjettarbeidet, i den grad vi skal fremstille og avlegge et budsjett, så er strategibegrepet veldig sentralt. Når budsjettet er lagt og vi har begynt å bruke budsjettet, så kommer styring begrepet mye sterkere inn i bildet og går vi på avdelingsnivå, så vil det være et veldig viktig styringsverktøy for ledere og mellomledere. Så begge begrepene, mest strategi i etableringsfasen og styring kommer enda sterkere i den perioden vi bruker budsjettet.

(Leder 6)

Det virker som det er forskjellige oppfatninger rundt hvilken funksjon budsjettet har. Lederne er enige om at budsjettet gir total rammen av ressurser som er tilgjengelige, og er et styringsverktøy for å holde seg innenfor denne rammen. De er også enige om at budsjettet kan ha en strategifunksjon, men her er det forskjell på hvordan lederne tenker, som vist ovenfor.

En av lederne kommenterte at budsjettets funksjon var å kunne ha en plan for høgskolen.

Dette finner vi igjen i Leder 6 utsagn:

Jeg synes at styret og ledelsen har vært flinke til å bruke disse seks fordelingsnøkklene til å vise hva som er viktig og i forhold til de strategiske målene vi har, legge ressursbruken etter de.

(Leder 6)

Bruken av budsjettet i praksis

Under intervjuet ble lederne spurt om hvor ofte de konsulterte budsjettet ved ulike former for innkjøp. Samtlige svarte at de ikke konsulterte budsjettet for hvert innkjøp som ble gjort, men at de konsulterte budsjettet når det var snakk om store innkjøp eller investeringer. Leder 2 beskriver dette:

Vi konsulterer budsjettet, men ikke på en daglig basis, med mindre det oppstår noe spesielt eller så stort, som gjør at vi må se nærmere på det.

(Leder 2)

Leder 6 deler denne oppfatningen og forklar den litt dypere:

.. jeg er overbevist om at en litt erfaren leder som håndterer budsjettet i forhold til daglig drift, vil vite hvordan han ligger an og gjennom de månedlige oppfølgningene så vil han ha et

godt bilde på hva han holder på med. Derfor tror jeg ikke at han vil sjekke budsjettet hver gang det er småtteri som kjøpes inn. Men det vil jo særlig være på det som dukker opp som nye mål eller nye behov for ressursbruk og på store beløp som ikke er budsjettet, så blir det et behov for å konsultere budsjettet (...) jeg er overbevist om at budsjettet konsulteres, om ikke daglig, med jevnlig mellomrom..

(Leder 6)

De forklarte at de hadde delegert en del av ansvaret ned til studielederne, lederne for hver underavdeling på avdelingene. De forklarte at avdelingsbudsjettet var blitt brutt ned til budsjett på studienivå, der hver studieleder fikk ansvar for hvert sitt studie. Lederne fortalte at de hadde delegert ansvar for budsjettet ned til studielederne, slik at de sto ansvarlige for den daglige driften av avdelingen. Lederne beholdt det overordnede ansvaret for avdelingen sin. Leder 3 beskriver sin oppfatning av denne delegeringen:

Heldigvis har jeg studieledere som holder oversikt over sine studieretninger.

(Leder 3)

De fortalte at de stolte på at studielederne holdt seg innenfor sin budsjetttramme og fulgte HiNTs reglement. Fem av lederne fortalte at hvis det oppsto avvik på budsjettet til en studieleder, tok de et møte på dette for å finne en løsning på dette problemet. Det virket som at det var godt tillit mellom lederne og studielederne.

Oppfølgingsmøter

Lederne ble spurt om de hadde oppfølgingsmøter på budsjettet med økonomiavdelingen. De forklarte at de har oppfølgingsmøter hver måned, med unntak av januar og juni.

Hovedgrunnen til dette, er at i januar er det fokus på årsoppgjøret og i juni er det så liten aktivitet på grunn av sommerferien. De forklarte også at det ble flere møter i perioden før budsjettet ble lagt og når årsoppgjøret kom. Temaene for disse møtene er oppfølging av perioden som har passert samt prognoser for resten av budsjettåret. Lederne forklarte at disse resultatoppfølgningene var fine å få, men at de ikke brukte noe mye tid på de med mindre det var avvik i perioden. Hvis det var oppstått avvik, fortalte de at de fulgte opp disse og sporet årsaken til avviket og satte inn tiltak for å korrigere det. Det virket som lederne ikke var så opptatte av disse resultatrapportene med mindre det var avvik mellom regnskapet og budsjettet. Samtlige av lederne som ble intervjuet fortalte at prognose de fikk på disse møtene var svært viktige for styringen av avdelingen, idet prognosen ga dem informasjon til å tilpasse aktiviteten på avdelingen. Som Leder 5 beskriver her:

Gjennom året får vi regnskapsrapporter som forteller hvordan vi ligger an. Her ser vi an hvordan bufferen ligger an. Er den for stor, så kan vi bruke den til strategiske tiltak. Så det er viktig med regnskapsrapporter slik at man ser handlingsrommet til enhver tid. Når budsjettet blir så stort, er det veldig viktig med regnskapsrapporter idet det blir klin umulig for meg å følge opp alle detaljene. Så ofte oppdateringer er viktige for å kunne drive avdelingen godt og sette i gang strategiske tiltak.

(Leder 5)

To av lederne forklarte at det var viktig at disse rapportene var korrekte, og at det ikke var noen feil knyttet til dem. De forklarte at når man fikk rapporter som senere viste seg å være feil, så mistet man tiltro til rapportene og ikke fikk mulighet til å utnytte avdelings fulle potensiale idet de hadde feilaktig informasjon.

Lederne ble spurt under intervjuet om hvor mye de diskuterte budsjettet på avdelingene sine utover møtene med økonomiavdelingen. Her svarte lederne at de hadde flere møter i løpet av en måned på avdelingen, der de diskuterte budsjettet. Disse møtene ble holdt annen hver uke, der de diskuterte budsjettet og statusen på de ulike studieretningene. På disse møtene deltok dekan, rådgiveren på avdelingen og studielederne.

4.2.4 Kobling mellom drift og evaluering

Rapportering av strategiske mål

En av lederne forklarte hvilke strategiske mål høgskolen hadde. De strategiske målene består av fire punkt; utdanning og undervisning, forskning og utvikling, formidling, innovasjon og verdiskapning, og kompetanse og ressurser. Disse målene er en videreføring og videreutvikling av de målene som er satt av Kunnskapsdepartementet for høgskolen.

Under intervjuet ble lederne spurt hvilke mål de ble målt på. Her svarte samtlige av lederne at de ble målt på fire områder, som ble gitt i tildelingsbrevet fra Kunnskapsdepartementet hvert år. Disse målene er som følger: utdanning og undervisning, forskning og utvikling, formidling, innovasjon og verdiskapning, kompetanse og ressursbruk. Disse målene kommer da fra Kunnskapsdepartementet, men som flere av lederne peker på er disse målene svært runde, slik at det er vanskelig å måle noen av disse målene. Leder 5 beskriver det slikt: *Vi blir målt på strategiske mål knyttet til studiepoengs produksjon, rekruttering og gjennomstrømming, gjennomføringsprosent innenfor utdanning. Innenfor forskning og*

utvikling blir vi målt på publiseringspoeng og kompetanse blant de ansatte. De to siste områdene går på innovasjon og entreprenørskap, og organisering. De målene som er tydeligst er innenfor utdanning og forskning, der det er kvantitative mål.

(Leder 5)

Som Leder 5 sier her, så er studiepoengs produksjon og publiseringspoeng eksempler på de målene som er lette å måle og dermed lettere å kunne se noen utvikling fra tidligere år. De andre målene er ikke like lett å måle og dermed vanskeligere se om man har nådd målet sitt eller ikke.

Samtlige av lederne fortalte at det viktigste målet av disse var studiepoengs produksjon idet dette målet påvirket direkte inntektene de ville motta om to år.

I tillegg til de målene som er satt av Kunnskapsdepartementet og av styret ved høghskolen, forklarte lederne at de kunne også sette mål for avdelingen. Fem av de seks lederne forklarte at de var glade for denne muligheten, mens den siste lederen var indifferent til denne muligheten. De fem som var positive til denne muligheten, forklarte videre at det var fornuftig at de skulle kunne lage målene for avdelingen idet de kjente avdelingen best i organisasjonen.

Lederne forklarte videre at de mottok rapporter på disse målene to ganger i løpet av året, ved nyttår og sommeren fra administrasjonen, blant annet tall på antall studenter og studiepoengs produksjon.

Rapportene

I intervjuet forklarte lederne at de leverte flere rapporter som dokumenterte årets drift og måloppnåelse. En av disse rapportene er den årlige dekan rapporten. Denne rapporten handler om studiekvaliteten og utdanningskvaliteten på den avdelingen den leveres fra, dvs. at det er måloppnåelse innenfor studiet og studiekvaliteten som er temaet i rapporten. Dette er en skriftlig rapport som aggregeres fra avdelingsnivå til studiesjefen i Høghskolen i Nord-Trøndelag, før den havner til styret ved høghskolen.

En annen rapport er virksomhetsplanene. Virksomhetsplanen er den strategiske planen for den enkelte avdelingen ved høghskolen. Denne planen inneholder de strategiske målene som avdelingen setter seg og hvilke tiltak de skal gjennomføre for å nå disse målene. Ved gjennomføringen av disse intervjuene var disse virksomhetsplanene under endring, idet ledelsen ville ha mer konkrete virksomhetsplaner. Leder 2 forklarer hvordan evalueringen av disse målene skal foregå:

Når vi får virksomhetsplaner på avdelingen, vil vi ved årsslutt sette oss ned på avdelingsnivå og foreta en evaluering av disse målene, der vi ser på hva vi har oppnådd og hva har vi ikke oppnådd og hvorfor ikke.

(Leder 2)

En av lederne forklarte at på sin avdeling holdt de på å utforme et system for å holde orden på arbeidsplanene til de ansatte, slik at de kunne holde orden på eventuelle pluss og minustimer til de ansatte. Leder 4 forklarer videre:

Vi driver og lager noen rapporter på arbeidsplan oppfølgingen, plusstimer og minustimer. Vi har nå en gjennomgang av arbeidsplaner så langt i studieåret nå, og ser hvem som ligger an til plusstimer og hvem som ligger an til minustimer så vi kan fordele arbeidsoppgaver mellom dem. Vi kjører ut en lignende rapport når studieåret er ferdig, hvem som fikk plusstimer og hvem som fikk minustimer. Med det fokuset vi har på lønnskostnader så lager vi egne rapporter på dette. Vi holder på med å lage et års hjul på avdelingen, der vi lager en oversikt over de ulike aktivitetene vi skal gjøre og når vi skal utføre dem.

(Leder 4)

Den største av rapportene som blir levert heter Rapport og planer. Dette er en veldig stor rapport som dekanene ved avdelingene utarbeider i samarbeid med leder for forskning og utvikling. Denne rapporten tar utgangspunkt i målene som er satt i tildelingsbrevet og noen andre mål som departementet kan ha satt i løpet av året. Denne rapporten er todelt.

Rapportdelen handler om hvordan driften i året som har gått har vært. Planer-delen handler om de planene som avdelingen og høgskolen har for fremtiden. Lederne forklarte videre at denne rapporten inneholdt lite budsjettall.

I tillegg til disse rapportene, så holdes det et dialogmøte to ganger i året mellom dekanene, rektor, prorektor og noen ganger økonomidirektøren. På dette møtet er det gjennomgang av avdelingenes virksomhetsplaner og hvordan statusen på disse målene er. Selv om disse møtene holdes kun to ganger i året, så er det god kommunikasjon mellom partene, slik at det ikke er noen store overraskelser i statusrapportene til dekanene.

Det kom frem at dekanene ikke leverte noen rapporter som forklarte budsjettall eller regnskapstall fra avdelingene. Rapportene de leverte har fokus på aktiviteten som har foregått.

Budsjett-/regnskapsrapport

Som nevnt tidligere i empiri-kapitlet, blir det utarbeidet budsjetttraffporter på hver avdeling hver måned med unntak av januar og juni. Disse rapportene er interne og brukes kun av Høgskolen i Nord-Trøndelag. Men hver fjerde måned, utarbeides det en større regnskapsrapport sammen med en budsjetttraffport som skal leveres til Kunnskapsdepartementet. Denne regnskapsrapporten er som et årsregnskap i utforming, og den leveres for periodene; januar til april (i mai), januar til august (i september) og januar til desember (i februar det kommende året). Dette er en større regnskapsrapportering som forteller Kunnskapsdepartementet om den finansielle situasjonen til Høgskolen i Nord-Trøndelag. Som nevnt tidligere blir det samtidig lagt med en budsjetttraffport, der man sammenligner det planlagte budsjettet med det faktiske regnskapet. I denne rapporten følger da økonomidirektørens kommentarer på driften, der eventuelle avvik i budsjettet forklares. Samtidig som denne rapporten levers til Kunnskapsdepartementet, leveres det også en del informasjon til DBH. Her blir det rapportert på blant annet antall studenter, studiepoeng, doktorgrader, publisering, tilsatte og arealene til høgskolen.

4.2.5 Kobling mellom evaluering og strategi

Avvik på strategiske mål

I henhold til styringssirkelen skal det være en kobling mellom de evalueringene og rapportene som blir utarbeidet på aktiviteten i perioden og neste periodes strategi. Lederne ble under intervjuet spurt om det fikk noen konsekvenser om de strategiske målene ikke ble oppfylt i løpet av året. Samtlige av lederne svarte at hvis de ikke nådde de strategiske målene, ville det få en direkte konsekvens på neste års budsjett, idet mange av de strategiske målene er knyttet til måltallene som budsjettfordelingsmodellen bruker ved fordeling av ressurser ved høgskolen. Lederne kommenterte at de strategiske målene til høgskolen var svært sterkt knyttet til grunnlaget for bevilgningen fra staten, slik at de strategiske målene var synonymt med grunnlaget for beregning av bevilgninger fra staten. Fokus til lederne virket til å være på disse måltallene og ikke nødvendigvis de strategiske målene. Fem av lederne kommenterte at flere av de strategiske målene var svært vanskelig å måle og drive med oppfølging av, mens andre var mer enklere å kontrollere. De som var enkle å kontrollere var målene som brukes til grunnlaget for utregningen av bevilgningen fra staten.

En av lederne forklarte at de ikke var så gode til å utfordre seg selv på disse målene slik at man ikke fikk utnyttet det potensialet som var der. Lederne mente at høgskolen måtte bli bedre til å utfordre seg selv slik at de ikke i lengden blir svakere til å konkurrere i markedet. Når lederne ble spurt om hva de gjorde med strategiske mål som de ikke klarte å oppfylle i løpet av året, fortalte samtlige at disse målene ble satt opp igjen påfølgende år, men mindre grunnlaget for målet hadde endret seg. Lederne forklarte at det de driver med av aktivitet er veldig avhengig av omgivelsene rundt seg. Leder 1 forklarer det på en slik måte:

Mye av det vi gjør kommer av hva omverdenen vil at vi skal drive på med. Så veien blir endret litt underveis i året.

(Leder 1)

Lederne forklarte videre at de ikke fikk noen stor konsekvens hvis de ikke oppnådde de strategiske målene, enn at det kunne påvirke fordelingsgrunnlaget for neste års budsjetttramme. Hvis en avdelingen hadde bommet stort på et av de strategiske målene ville dette ha blitt en sak for styret, men ingen av lederne kunne fortelle at de hadde opplevd dette mens de hadde vært ansatte ved høgskolen.

Budsjettavvik

I tillegg til at lederne ble spurt om hvilke konsekvenser det fikk hvis de ikke nådde de strategiske målene som var satt i virksomhetsplanen, ble de også spurt om det fikk noen konsekvenser om de fikk budsjettavvik. Her svarte samtlige ledere at et avvik på budsjettet fikk konsekvenser for neste års drift. Lederne forklarte at hver avdeling er ansvarlig for avdelingens resultat, slik at avdelingen må dekke inn et eventuelt tap i kommende periode. Et overskudd ville komme avdelingen til gode i sin helhet. Her ble det nevnt at styret til HiNT hadde gjennomført et vedtak, som nå førte til at avdelingene slapp å dekke underskudd som var større enn fem prosent av deres totale omsetning samtidig som de ikke kunne dra med seg et overskudd som var større enn fem prosent av deres totale omsetning. Så hvis en avdeling da hadde et underskudd tilsvarende seks prosent av deres totale omsetning i året, ville avdelingen måtte dekke fem av disse seks prosentene av underskuddet, mens styret ville dekket den resterende prosenten. På samme måte vil avdelingens mulighet til å dra med seg et stort overskudd videre reduseres. Målet med dette vedtaket var å redusere svingningene til avdelingene og prøve å opprettholde en mer konstant aktivitet på avdelingene.

Videre forklarte lederne at avviket kunne påvirke neste års budsjetttramme, med tanke på om det var et positivt eller negativt avvik. Med positivt avvik menes det at avviket skyldes økte kostnader som følge av økt aktivitet på avdelingen, noe som vil gi økte bevilgninger ifra

staten over tid. Dette knyttes til at man får et høyere måltall enn budsjettet, kort sagt man har større aktivitet enn hva man har budsjettet med. Med negative avvik menes da økte kostnader uten økning av aktivitet eller fall i aktivitet på avdelingen, noe som vil føre til reduserte bevilgninger ifra staten over tid. Dette knyttes til at man får et lavere måltall enn budsjettet, kort sagt man har mindre aktivitet enn hva man har budsjettet med.

Videre forklarte lederne at hvis det oppstod store nok avvik ble dette en sak for styret, der styret gikk inn og tok spesiell interesse i avviket. En av lederne forklarte at styret hadde gått inn på flere avdelinger opp gjennom årene og tatt styringen ved slike avvik.

To av lederne fortalte de at de syntes at det var større fokus på budsjettall og eventuelle avvik i styret ved høgskolen enn på de strategiske målene. Videre forklarte de dette med at det var enklere å skjønne og lese et budsjett enn å forstå alle de forskjellige strategiske målene til høgskolen. Blant annet forklarte de at det er enklere å se et budsjettavvik og forklare dette enn å forklare om man har for eksempel god utdanningskvalitet. Målbarheten mente de var en faktor som påvirket dette fokuset på budsjettallene. Leder1 forklarer det slikt:

Men det er ikke like mye fokus på dette i styresammenheng. De har fokus på budsjettet og budsjettavvik hele tiden, men de har aldri satt en sak om avdelingenes strategi og om vi når de målene som er satt. Det er ikke den samme oppfølgingen på den biten.

(Leder 1)

Det virket som lederne ofte tenkte direkte på produksjonstallene/måltallene når det var snakk om strategiske mål.

4.3 Oppsummering av de empiriske funnene

Her vil en kort oppsummering av hovedfunnene fra undersøkelsen bli presentert. Disse punktene vil være hovedfokuset for analysekapittelet.

Dekobling mellom strategi – budsjett -handling

Ut fra funnene virker det som det ikke er en normal kobling mellom strategi og budsjett slik styringssirkelen beskriver det. Dette kommer hovedsakelig av at budsjettprosessen og strategiprosessen er to separate prosesser og ikke har noen kobling mellom seg.

Kobling mellom handling – rapportering - strategi

Det virker som at de er en sterk kobling mellom evalueringen og strategien. Det virker som om produksjonstallene eller måltallene er det som det blir fokusert mest på, mens de strategiske målene som ikke lar seg måle får mindre fokus.

Andre forutsetninger i for høgsolen enn i den private

Høgskolens inntekts- og kostnadsbilde, samt forutsetningene for driften og omgivelsene er noe helt annet enn hva det er i den private sektoren. Dette medfører at styringsverktøy som budsjettet blir enklere å budsjettere.

Budsjettkritikken

Det kom frem under intervjuene at budsjettkritikken som er skrevet for privat sektor stemmer overens med noen av funnene i denne undersøkelsen. Dette betyr at høgsolen opplever samme problem selv om forutsetningen for driften er annerledes.

Budsjettets funksjon i Høgsolen i Nord-Trøndelag

Det virker som budsjettet tjener flere ulike formål i høgsolen, selv om det ikke fungerer som et strategisk styringsverktøy. Det virker som budsjettets formål er sammenligningsgrunnlag og ansvar.

5. Analyse

I dette kapitlet vil de funnene som er presentert i empirikapitlet blir drøftet på bakgrunn av det teoretiske rammeverket som ble presentert tidligere.

Denne undersøkelsen tar utgangspunkt i budsjettet og dets rolle som strategisk styringsverktøy i Høgskolen i Nord-Trøndelag og ser dette opp mot den normative styringssirkelen til Anthony og Young (2003). De empiriske funnene ifra de undersøkelsene er presentert i kapittel 4. Analysen i dette kapitlet tar utgangspunkt i disse empiriske funnene og analyserer dem opp mot det teoretiske rammeverket som ble presentert i kapittel 2. Ved hjelp av denne analysen, vil det komme et svar på problemstilling som ble presentert i kapittel 1 og som ligger til grunn for denne avhandlingen:

Hvilken funksjon har budsjettet ved Høgskolen i Nord-Trøndelag?

5.1 Dekobling mellom strategi budsjett - handling

I følge teorien om styringssirkelen (Anthony og Young, 2003) som ble presentert i teorikapitlet, skal det være en sterk kobling mellom strategien i en virksomhet og budsjettet. Gjennom undersøkelsene kom det frem at budsjettprosessen og strategiprosessen var to forskjellige prosesser som foregikk i høgskolen. Det viser seg at bevilgningsrammen for HiNT og budsjettet på avdelingene blir lagt før neste års strategi er ferdig. En av lederne kommentert at budsjettet ble lagt før virksomhetsplanen, slik at budsjettet ikke kunne kobles til strategien idet strategiprosessen ikke var ferdig før budsjettet ble lagt. Samtidig kom det frem at fokuset knyttet til budsjettet og de finansielle tallene var større enn fokuset på de strategiske målene, i det de finansielle tallene i budsjettet var enklere å måle og forklare enn de strategiske målene. Dette stemmer overens med budsjettkritikken som finnes (Østergren og Stensaker, 2010). En annen ting som er viktig å huske her, er at HiNT er en agent (Douma og Schreuder, 2008) for Kunnskapsdepartementet og mottar «ordre» fra departementet på hva som skal produseres. Samtidig kommer også bevilgningen og strategien fra Kunnskapsdepartementet. Som nevnt tidligere kommer anslaget på bevilgningen først, en gang i løpet av høsten. Deretter kommer endelig tildeling samt oppgaver og strategi i løpet av desember. Dette medfører at man begynner med budsjettering i HiNT før man har mottatt endelige mål og strategi fra Kunnskapsdepartementet. Selv om strategien ikke vil endre seg så mye fra år til år, blir rekkefølgen gal. Dette medfører at man skifter fokus over på tildelingen

som høgskolen mottar og begynner å budsjettere ut ifra dette og ikke ut ifra de strategiske målene som de må forholde seg til.

Høgskolen har flere måleindikatorer som den bruker for å forbedre strategien, blant annet kontroll av undervisningskvalitet, forskningskvalitet og tilfredshet blant ansatte. Disse kan sammenlignes med balansert målstyring (Kaplan og Norton, 1992), men problemene med disse måleindikatorerne er at de ikke blir brukt når man utformer budsjettet. Man klarer ikke å koble disse til den finansielle delen av virksomheten, som balansert målstyring viser til. Dette medfører da at man ikke klarer å koble budsjettet til strategien og dermed klarer ikke å bruke det som et strategisk styringsverktøy.

Høgskolen har ikke like stor mulighet til å drive med strategi som en virksomhet i privat sektor har, idet muligheten for å finansiere de strategiske tiltakene ikke er like store. Finansieringen ved høgskolene foregår gjennom en komplisert rammebudsjettering (Pettersen, et al., 2008), som er basert på historiske rammer og produksjonen i tidligere år. Mulighetene til en virksomhet i privat sektor er større, idet virksomheten kan ta opp lån i banker, gjennomføre en økning i aksjekapitalen eller lignende. Høgskolen er derimot begrenset av bevilgningen den mottar fra Kunnskapsdepartementet og de midlene høgskolen klarer å skaffe gjennom BOA-aktiviteten. Flere av lederne kommenterte at det ikke var store muligheter å drive strategiske tiltak idet meste av ressursene var allerede knyttet opp i faste kostnader som lønn. Det virket som lederne fokuserte på strategiske tiltak som noe ekstra enn hvordan man brukte de ulike ressursene man hadde tilgjengelig, som arbeidsressursen. Det virker som bevilgningene begrenser muligheten til de strategiske tiltakene, det vil si satsninger utover de pålagte oppgavene som høgskolen får fra Kunnskapsdepartementet. Det kan spekuleres om en styringssirkel for HiNT at bevilgningene som høgskolen mottatt og de eksterne midlene man klarer å hente inn, setter en ramme rundt hele styringssirkelen og begrenser handlingsrommet.

Under intervjuene kom det frem at flere av lederne mente at de kortsiktige målene ikke ble reflektert i budsjettet, mens noen av de andre mente de langsiktige målene ikke ble reflektert i budsjettet. Dette vil da ifølge Anthony og Young (2003) føre til et brudd i styringssirkelen som sier at det skal være en sterk kobling mellom strategien og budsjettet. Man får da en dekobling mellom strategien og budsjettet, noe som medfører at budsjettet vil utvikle seg uavhengig av strategien til virksomheten. Dette vil da bety at budsjettet og

budsjettfinansieringsmodellen vil miste sin betydning som strategisk styringsverktøy (Pettersen og Bjørnenak, 2003).

Hvordan man utformer budsjettet er spesielt viktig for å kunne knytte det opp mot strategien. Utdanningsinstitusjonene er fri til å fordele bevilgningene de mottar fra Kunnskapsdepartementet, internt på sin egen måte, slik at de ikke trenger å følge Kunnskapsdepartementets fordelingsmodell. Høgskolen har derfor full frihet ved fordeling av ressursene internt. Men budsjettfordelingsmodellen er bygd opp slik at den baserer seg på tidligere års resultat samt den planlagte aktiviteten for neste periode ved fordeling (resultatbudsjettering), samtidig som den kommer frem som et samspill mellom avdelingene og ledelsen. Dette hvis man ser på modellen med et kort tidsperspektiv. Ser man modellen over en lengre tidsperiode, flere år, vil man se at modellen nærmer seg inkrementell budsjettering. Det skjer ikke store endringer i studieplasser eller studiepoengs produksjonen raskt. Dette medfører at det ikke er så enkelt å gjøre store endringer i fordelingene, samt at det er så mange aktører inne i denne prosessen. Dette medfører igjen at budsjettfordelingsmodellen er dårligere til å takle store endringer enn hvis den hadde bygd på andre prinsipper som å nullstille budsjettet eller å gå over til Beyond Budgeting (Mellemvik et al., 2010). I denne modellen ligger det en del måltall (Hansen et al., 2003), som definerer målene til avdelingene og legger grunnlaget for fordelingen av ressurser. Deler av budsjetteringsmodellen baserer seg på aktivitet basert budsjettering, mens den også bygger på historiske tall. Når man går ned på avdelingsnivå, blir avdelingsbudsjettene mer basert på aktivitet enn budsjettet på HiNT-nivå. Dess lavere man kommer på budsjettnivå, dess bedre klarer man å knytte budsjettet til spesifikke aktiviteter. Men idet kobling mellom strategi og budsjett er borte, blir budsjettet en egen levende prosessen, fri fra strategien. Man kan derimot se at budsjettet er koblet de handlingene som høgskolen planlegger å gjennomføre i løpet av året, slik at det eksisterer en kobling mellom budsjettet og handlingene. Samtidig kan man også se at handlingene man utfører gjennom perioden, påvirker neste periodes budsjett gjennom tildelingen fra Kunnskapsdepartementet.

Styringssirkelen (Anthony og Young, 2003) sier at det skal være en kobling mellom budsjettet og de handlingene og aktivitetene som virksomheten foretar seg i budsjettåret. Gjennom funnene kom det frem at selv om fikk et bevilgningsramme å forholde seg til, kunne de ulike avdelingene få tilskudd til strategiske tiltak gjennom året. Disse tilskuddene kom da fra de strategiske pottene som var holdt utenfor budsjettet på avdelingene. Flere av lederne påpekte også at de kunne få nye tiltak og investeringer de måtte gjennomføre i løpet av året, enten

gjennom krav fra Kunnskapsdepartementet eller internt fra HiNT gjennom styret eller rektor. Dette er med på å vise at det finnes koblinger handlingene og aktivitetene, og det budsjettet som HiNT har lagt. Samtidig kan man se at det er svake koblinger mellom strategi og de handlingene som blir gjennomført, spesielt med tanke disse strategiske tildelingene som gjøres gjennom året.

Budsjettene som ble utformet på avdelingene er basert på aktivitet og ikke kun på historiske tall, slik man får sett tilgjengelige ressurser man har til de ulike studiene. Dette blir igjen knyttet til arbeidsplanene til avdelingen. Arbeidsplanen brukes da til å fordele arbeidsressursen på de ulike studiene på avdelingen.

Oppsummert kan man si det slikt, det er en dekobling mellom høgskolens strategi og budsjett. Men det er en svak kobling mellom strategi og driften som foregår. Samtidig er det også en kobling mellom budsjettet på avdelingsnivå og den driften som gjennomføres i året.

5.2 Koblingen mellom handling – rapportering - strategi

Styringssirkelen (Anthony og Young, 2003) sier at det skal være en sterk kobling mellom de handlingene og aktivitetene som en virksomhet foretar seg i en periode og rapporteringen på disse handlingene og aktivitetene. Gjennom funnene kom det frem at det gjennomføres flere oppfølgingsmøter på budsjettet, slik at man bruker budsjettet til å lage et sammenligningsgrunnlag (Boye et al., 1999) for avdelingene. Dette gjør da at ledelsen kan ha kontroll på de ulike agentene (lederne) og deres avdelinger. Dette blir ifølge agentteorien (Douma og Schreuder, 2008) et verktøy for å unngå *shirking* eller skjulte handlinger som det heter på norsk. Disse oppfølgingsmøte lar ledelsen ha oversikt over avdelingenes kostnadsforbruk og deres inntekter, slik at man passe på de rammene som avdelingene er gitt. Dette er da viktig idet disse lederne har et budsjettansvar og muligheten til å binde høgskolen gjennom kontrakter.

I tillegg til disse budsjetterrapportene og prognosene, ble det også gjennomført rapportering på de strategiske målene i løpet av året. Under intervjuene kom det frem at lederne leverte flere rapporter der man målte blant annet studentenes oppfatning av studiene, og hadde interne evalueringer av studiene og kvaliteten på disse. Disse kan sammenlignes med henholdsvis kunde perspektivet og intern forretningsprosess perspektivet fra balansert målstyring (Kaplan og Norton, 1992). Samtidig har man også en oppfølging på det finansielle perspektivet gjennom budsjettet og regnskapet. Gjennom evaluering og utarbeidingen av Rapport og

planer får man muligheten til å lære og å utvikle seg. Disse måleindikatorene kan sammenlignes med måleindikatorene fra balansert målstyring (Kaplan og Norton, 1992). Høgskolen vurderer kundenes synspunkt (her studentene) ut fra ulike kriterier. Man tar også for seg ulike evalueringer internt på fagene for å kontrollere kvaliteten på fagene. På denne måten kan man se at HiNT gjennomfører trinn en av balansert målstyring, operasjonalisering av de strategiske målene gjennom disse måleindikatorene. HiNT følger opp med å prøve å kommunisere disse strategiene til resten bedriften, men her stopper prosessen sammenlignet med balansert målstyring. HiNT klarer ikke å kommunisere strategien og det vises i utsagnene til lederne. Det er ikke klart hva strategien er idet lederne forklarte at budsjettet reflekterte forskjellige mål. Dette tyder da på at man ikke har en klar oppfatning av strategien. Fokuset blir på måletallene knyttet til budsjettfordelingsmodellen og ikke på verdiene til HiNT. Høgskolen gjennomfører punkt fire i balansert målstyring (Kaplan og Norton, 1992), nemlig evaluering og læring. Men her blir ofte fokuset på de målbar tallene eller retttere sagt måleindikatorene/måltallene til budsjetteringsmodellen. Det kommer frem at man har en god strategiprosess i HiNT, der man har flere gode og viktige måleindikatorer. Problemet er at man ikke klarer å bruke denne informasjonen til å forbedre budsjettet. Her vises det til tidligere i kapitlet, der dekoblingen mellom strategi og budsjett det ble diskutert.

For at en virksomhet skal kunne forbli konkurransedyktig i sitt marked, er det viktig at strategien reflekterer dagens situasjon. Dette krever da at man gjennomfører evalueringer og undersøker hvilke styrker og svakheter virksomheten har. Det må være en kobling mellom disse rapportene og strategien til virksomheten (Anthony og Young, 2003). Lederne forklarte at det ikke var store konsekvenser at man ikke oppnådde de strategiske målene, kun hvis man ikke nådde det produksjonsmålet som Kunnskapsdepartementet hadde satt for HiNT. Flere av lederne forklarte at hvis man ikke gjennomførte de tiltakene som var tenkt i løpet av året, ville man gjennomføre de neste år hvis grunnlaget for de ikke hadde endret seg. Produksjonsnivået eller måltallene derimot var mer viktig, idet dette var med på å danne grunnlaget for bevilgningen i fra Kunnskapsdepartementet. Fokuset ble måltallene i budsjetteringsmodellen, om avdelingene nådde sine produksjonsmål. De strategiske målene utenfor studiepoeng produksjonen og de andre målbare tallene fikk mindre oppmerksomhet. Lederne forklarte derimot at det var direkte konsekvenser hvis man fikk budsjettavvik, idet man måtte dekke inn et eventuelt underskudd i løpet av neste budsjettperiode.

Man kan ut ifra dette se at det er en både god og dårlig kobling mellom handling og rapportering. Man har en svært god kobling når man snakker de strategiske målene som lar

seg måle, som for eksempel måltallene. Men det er en dårlig kobling mellom resten av strategiske målene som ikke lar seg måle. Samtidig tyder empirien på at det er en kobling mellom rapporteringen og budsjettet, idet budsjettet endrer seg som følge av disse budsjetttrappertene og de evalueringene som foretas av driften som har foregått gjennom budsjettperioden.

5.3 Budsjettkritikken

Litteraturen som har blitt skrevet om kritikken av budsjettet har vært rettet mot virksomheter i den private sektoren. Disse virksomhetene har helt andre forutsetninger for drift enn hva virksomheter i den offentlige sektoren har, noe som vil bli diskutert senere i kapitlet. Men det viser seg at budsjettkritikken fra virksomheter i den private sektoren stemmer overens med Høgskolen i Nord-Trøndelag som er en offentlig virksomhet.

I teorikapitlet ble det nevnt fire punkt som budsjettet har blitt kritisert på. Det første punktet går på at budsjettet er tidkrevende, ressurskrevende og skaper liten verdi for bedriften. Under intervjuene kom det frem at lederne brukte en vesentlig del av tiden på budsjettprosessen, men flere av dem ønsket å bruke enda mer tid. Budsjettkritikken nevner 20 - 30 % av tiden til ledere blir brukt på budsjettet (Hope og Fraser, 2003). Under intervjuene la lederne frem et anslag på at 15 - 20 % av tiden deres ble brukt på budsjettprosessen. Det er flere stillinger som er knyttet til utformingen av budsjettet og oppfølgingsarbeidet av det gjennom året. Blant disse finner vi budsjettrådgiveren, controlleren, prosjektoppfølgingsgruppen, økonomidirektøren, samt rådgivere på avdelingene og studielederne. Dette vil da si at det er mange som er involverte i budsjettprosessen. Tidligere i kapitlet ble dekoblingen mellom strategien og budsjettet diskutert, slik at man kan se at budsjettet tilfører lite av verdi som et strategisk styringsverktøy. Men som lederne påpekte ga budsjettet en handlingsplan for det kommende året.

Det andre punktet handler om at budsjettet er lite mottagelig og ofte er en barriere mot endring. Under intervjuene kom det frem at denne kritikken også stemte med høgskolen. Budsjettfordelingsmodellen er bygd opp slik at budsjettet blir utformet gjennom to av metodene som Mellempvik et. al (2010) forklarer, nemlig punkt 3, som sier at utformingen skjer både fra topp og bunnen av virksomheten, og punkt 6, som sier at fordelingen skjer på grunnlaget av tidligere års resultat målt mot visse indikatorer. Ved en slik utforming av budsjettet er det ikke mye som kan endres drastisk uten store diskusjoner når det er så mange

som er involverte i prosessen. Ser man på budsjettet over lengre tid, blir dette mer likt en inkrementell budsjettering idet måleindikatorne vil være like over lang tid slik som lederne forklarte. Men HiNT har en viss mulighet til endring i det de setter av midler til strategiske formål, både til rektor, styret og dekanene. Disse midlene blir ikke lagt inn i budsjettene til avdelingene, men fordeles utover året til strategiske tiltak. Dette gir da en hvis mulighet til endring, men hoved budsjettet (for HiNT) vil være mer som låst gjennom året. Samtidig vil disse tildelingene føre til budsjettavvik ved årets slutt på avdelingsnivå. Men budsjettfordelingsmodellen er med på å gjøre budsjettet mindre mottagelig for endringer. Hvis budsjettfordelingsmodellen hadde vært borte, ville man hatt en større kamp om ressursene, noe som lederne forklarte. Dette skyldes da den asymmetriske informasjonen og muligheten for skjult informasjon (Douma og Schreuder, 2008) mellom ledelsen og de ulike lederne for avdelingene. Siden høgskolen operer med måltall, er det viktig at disse oppdateres og endres etter utviklingen som foregår (Hansen et al., 2003). Men flere av lederne forklarte at dette ikke skjedde hvert år, men at man utsatte dette. Flere nevnte også at det var en tung prosess å ta denne diskusjonen, idet man ga mer til et studie måtte man ta fra et annet studie. Dette er igjen med på å hindre at budsjettet blir bedre knyttet til aktiviteten i høgskolen.

Det tredje punktet går på at budsjettet ofte er dekoblet fra de strategiske målene. Når det gjelder dekoblingen mellom strategi og budsjettet er dette blitt drøftet tidligere i dette kapittelet. Men det viser seg at denne kritikken også stemmer med Høgskolen i Nord-Trøndelag.

Det siste punktet går på at budsjettet oppmuntrer til spill og uærlig atferd mellom de ansatte. Under intervjuene kom det frem at det hadde vært et større maktspill tidligere i HiNT, men at budsjettfordelingsmodellen og det at den nye ledelsen la mer vekt på fellesskap hadde redusert dette maktspillet. Dette kan da forklares ut ifra agentteorien (Douma og Schreuder, 2008). Det finnes flere prinsipal-agent forhold i HiNT, men her vil fokuset være på forholdet mellom rektor og lederne for de ulike avdelingene. I dette forholdet vil rektor være prinsipal og lederne for de ulike avdelingene vil være agenter. Agentteorien forklarer at det kan være forskjell i målene til prinsipalen og agentene. Her vil det være at prinsipalen vil fokusere på HiNT som helhet, mens agentene vil fokusere på sine avdelinger først. Med en budsjettprosess der man ikke har en budsjettfordelingsmodell, vil disse målforskjellene forklare hvorfor det blir et maktspill. Reduksjonen av dette maktspillet kan også forklares ut fra agentteorien. Budsjettfordelingsmodellen er bygd opp slik at neste års fordeling skjer på

grunnlag av forrige års produksjon, altså et resultatorientert budsjett. Denne modellen håndterer både problemet knyttet til asymmetrisk informasjon, samtidig som det også håndterer problemet med skjulte handlinger. I forhold til asymmetrisk informasjon, så vil tidligere år vise hvor mye en avdeling trenger i ressurser, slik at en avdeling ikke kan kapre så mye ekstra ressurser til neste år uten gode grunner. Neste års budsjettildeling skjer på grunnlag av forrige års produksjon eller oppnåelse av måltallene til avdelingene, noe som reduserer mulighetene for *shirking*, idet budsjettfordelingsmodellen blir en overvåkingenhet for resultatet til avdelingene.

Man ser at budsjettkritikken som skrevet om private virksomheter, også gjelder for Høgskolen i Nord-Trøndelag som er en offentlig virksomhet.

5.4 Andre forutsetninger for drift

Innføringen av ny offentlig styring (NPM) (Hood, 1995) var ment å effektivisere virksomheter i den offentlige sektoren gjennom å ta de beste egenskapene fra virksomheter i den private sektoren og implementere disse i virksomhetene i den offentlige sektoren. Men selv om dette gjorde at virksomhetene i den offentlige sektoren ble mer lik virksomhetene i den private sektoren, er det fortsatt store forskjeller mellom virksomhetene i disse to sektorene.

Det er en vesentlig forskjell i målsetningen til virksomheter i privat sektor og virksomheter i offentlige sektor. Virksomheter i den private sektoren har som hovedmål å skape størst mulig overskudd til interessentene i virksomhetene, mens virksomheter i den offentlige sektoren har som målet å skape størst mulig nytte for samfunnet (Mauland og Mellempvik, 2004). Dette medfører en vesentlig forskjell i mulighet til å måle resultatoppnåelse. I virksomheter i den private sektoren er dette oftest bunnlinjen i resultatet, kort sagt overskuddet/underskuddet. Dette er da resultatstyring (Pettersen et al., 2008). I virksomheter i den offentlige sektoren er dette vanskeligere å måle, idet nytte er et subjektivt begrep. Her er da fokuset på målstyring. Innføringen av ny offentlig styring (Hood, 1995) medførte at man skiftet fokus til et syn mer likt virksomheter i den private sektoren der man fokuserer på resultatet, og dermed resultatstyring. Dette stemmer med empirien som ble presentert i kapittel 4, der flere av lederne nevnte at det ble større fokus på de målene som lot kvantifisere og dermed lot seg måle. De pekte spesielt på studiepoengs produksjon som en viktig måleindikator.

En annen viktig forskjell mellom virksomheter i den private bedrift og Høgskolen i Nord-Trøndelag, er at private virksomheter har full kontroll over sin egen strategi. De private virksomhetene bestemmer selv strategien og hvordan disse målene utformes. Høgskolen derimot mottar strategiske mål fra Kunnskapsdepartementet som den må følge og oppnå, for at høgskolen skal kunne motta bevilgningen fra Kunnskapsdepartementet. Høgskolen har muligheten til å bestemme litt av strategien selv, deriblant å utforme egne verdier og mål, men disse må være i tråd med Kunnskapsdepartementets hovedmål for høgskolen. En oppfølging på dette er da produksjonsmuligheten. En privat virksomhet har muligheten til å produsere hva den enn ønsker. Høgskolen derimot, får «ordre» fra Kunnskapsdepartementet på hva som skal produseres. Samtidig er det vanskelig å starte ny studier uten bevilgninger, idet muligheten for finansiering er begrenset.

Universitet- og høgskolesektoren er preget av stabilitet og at det er lite omveltninger i sektoren. Kritikken om budsjettet blir ofte skrevet om virksomheter i den private sektoren, der man har skiftende omgivelser og store omveltninger på kort tid. Med tanke på dette er det en forskjell i hvilke planleggingsverktøy man bør bruke (Boye et al., 1999). For universitet- og høgskolesektoren, som er en stabil sektor og lite omstillingsdyktige, betyr dette at man burde ta i bruk langtidsbudsjettering som et planleggingsverktøy. Man kan se at i bygge-bransjen der man har så mange ulike faktorer som påvirker driften til en virksomhet, at langtidsbudsjettering ikke passer inn. Høgskolens inntektskilde og kostnadsbilde medfører at langtidsbudsjettering kan passe veldig bra for å drive med planlegging. Dette er spesielt bra når man har fastsatt bevilgningen to år fram i tid.

Man ser at det er forskjeller mellom Høgskolen i Nord-Trøndelag og en mer konkurransepreget virksomhet i den private sektoren når det kommer til målsetninger, inntekts- og kostnadsbilde, men man har fortsatt tro på at budsjettet skal fungere som et styringsverktøy i høgskolen. Men det viser seg at budsjettet blir dekket fra strategien, og budsjettet mister sin funksjon som styringsverktøy. Allikevel har lederne i høgskolen tro på at budsjettet fungerer bra hvis det brukes riktig i høgskolen. Dette stemmer overens med hva Olsen (2012) fant i sin undersøkelse av universitets- og høgskolesektoren. Man har troen på at budsjettet kan fungere veldig bra hvis forutsetningene for det blir oppfylt.

Ut ifra dette og med tanke på budsjettkritikken som er diskutert tidligere i kapitlet, har det ikke noe å si om man diskuterer høgskolen eller en privat virksomhet når det kommer til budsjettkritikken. Budsjettkritikken gjelder også for Høgskolen i Nord-Trøndelag, selv om

man har andre forutsetninger for driften og en annen kontekst å forholde seg til enn private virksomheter som er mer utsatt for raske endringer i omgivelsene. De samme problemene som eksisterer i den private sektoren, finner man igjen i høgskolen. Olsen (2012) påpekte også at budsjettkritikken var like gyldig for universitet- og høgskolesektoren som den var for virksomheter i den private sektoren.

5.5 Budsjettets funksjon i høgskolen

Gjennom dette kapittelet har man sett på hvordan budsjettet fungerer i Høgskolen i Nord-Trøndelag. Det viser seg at budsjettets svakheter i virksomheter i den private sektoren også finnes i høgskolen, slik at budsjettkritikken som er skrevet for virksomheter i privat sektor også gjelder for en virksomhet i den offentlige sektoren. Som vist ovenfor, ser man budsjettet ikke brukes som et strategisk styringsverktøy.

Spørsmålet er hvorfor man beholder budsjettet når det ikke fungerer som et styringsverktøy.

Svaret finnes i institusjonell teori, nærmere bestemt i to av isomorfismene som DiMaggio og Powell (1983) beskriver; nemlig tvangsmessig og normativ isomorfisme. Den tvangsmessige kan forklares gjennom at de offentlige universitetene og høgskolene i Norge er pålagt å ha et budsjett gjennom Reglement for økonomistyring i staten (Finansdepartementet, 2010).

Forklaringen for dette ligger i budsjettets formål, som er sammenligningsgrunnlag for virksomheten og plan for virksomheten (Boye et al., 1999). De offentlige universitetene og høgskolene i Norge er agenter til Kunnskapsdepartementet som er prinsipalen i forholdet (Douma og Schreuder, 2008). Gjennom budsjettet får Kunnskapsdepartementet muligheten til å se hva universitetene og høgskolene planlegger å bruke midlene til og hvordan det gikk.

Det gir prinsipalen muligheten til å drive med overvåking for å unngå *shirking* eller skjulte handlinger. Samtidig vil budsjettet gi Kunnskapsdepartementet muligheten til å sammenligne de ulike universitetene og høgskolene, og dermed kunne tilpasse tildelingene etter disse evalueringene som foretas.

Det er igjen med på å forklare den normative isomorfismen. Både gjennom at budsjettet er blitt brukt i lengre tid i offentlig sektor og er blitt standard i bransjen, slik at det ligger et press på å bruke budsjettet i sektoren for å kunne oppnå legitimitet blant universitetene og høgskolene. Budsjettet blir et rituell program for å oppnå legitimitet i stedet for et strategisk styringsverktøy. Olsen (2012) funn er med på å støtte opp dette. Han forklarer at budsjettet er blitt institusjonalisert i den offentlige universitet- og høgskolesektoren i Norge.

HiNTs bruk av budsjettet tyder på at det er diagnostisk styringsverktøy (Simons, 2000) og ikke et interaktivt styringsverktøy. Lederne pekte på at budsjettet var et kontrollverktøy for å holde oversikt over kostnadene slik at de ikke overskred sine rammer. Samtidig kommenterte lederne at de ikke sjekket budsjettet hver dag. Budsjettet fungerer da som et varselsignal på budsjettoppfølgingsmøtene som gjennomføres i løpet av året. Flere av lederne kommenterte at dette var et av hovedformålene til budsjettet. Dekoblingen mellom strategien og budsjettet viser at budsjettet ikke blir brukt til som interaktivt styringsverktøy, idet man har et brudd på koblingen her. Flere av lederne kommenterte at de brukte budsjettet til å nå de strategiske målene. Men det viser seg mer at det brukes til ressursallokering for å fordele midlene til de strategiske målene, slik at man har en kobling mellom budsjettet og handlingene, og ikke en kobling mellom strategi og budsjett. Denne dekoblingen har blitt diskutert tidligere, og man kan se at budsjettet ikke blir brukt som et interaktivt styringsverktøy når man ikke har kobling mellom budsjettprosessen og strategiprosessen.

Selv om budsjettet ikke blir brukt som et strategisk styringsverktøy ved HiNT, så tjener budsjettet flere formål (Boye et al., 1999) ved høgskolen.

For det første vil budsjettet brukes for å kunne sammenligne avdelingene ved høgskolen og gjennomføre oppfølgingsmøter for å oppdage eventuelle budsjettavvik og gjennomføre tiltak for å rette opp disse avvikene. Dette er en viktig funksjon idet avdelingene har stor frihet når det kommer til styring av avdelingen, som vi finner igjen i neste punkt.

Et annet formål budsjett tjener ved høgskolen er delegering av ansvar. Avdelingene opererer som egne enheter under dekanen, slik at dekanen har et budsjettansvar for avdelings budsjett. Samtidig har de også muligheten til å binde høgskolen gjennom ulike kontrakter, idet dekanen operer som agenter (Douma og Schreuder, 2008) med ansvar delegert fra rektor (prinsipalen). Dette er de to hovedformålene som budsjettet brukes til ved høgskolen, men budsjettet blir også til en viss grad brukt til andre formål også. Budsjettet gir en plan for virksomheten, ikke nødvendigvis hvilke aktiviteter som gjøres, men hvordan ressursene blir satt inn. Samtidig blir budsjettet brukt til prioritering gjennom fordelingsnøkklene i budsjettfordelingsmodellen og tildelingene gjennom de strategiske pottene. Under utformingen av budsjettet, skjer det også en koordinering av de ulike avdelingene, slik at man arbeider sammen for å nå HiNTs mål. Men disse tre siste formålene er ikke like fremtredende som de to første, idet man har en dekobling mellom strategi og budsjett.

Under intervjuene kom det frem at budsjett begrepet ble brukt litt forskjellig av de ulike lederne. Det virket som at deres oppfatning av budsjettet inkluderte bevilgningene som HiNT ble tildelt av Kunnskapsdepartementet, prosessen rundt budsjettet (det som har blitt definert som budsjettprosessen i denne avhandlingen) og selve budsjettet (Boye et al., 1999). Dette kan forklares ut fra institusjonell teori, nærmere bestemt mimetic/herme isomorfisme (DiMaggio og Powell, 1983). Noen bruker begrepet budsjett og andre henger seg på denne bruken, slik at man ikke nødvendigvis bruker rett betydning av det, men derimot bruker samme oppfattelse av begrepet uten å vite sikkert hva som menes.

Som nevnt tidligere i kapitlet, så har måletallene har fått større fokus enn resten av de strategiske målene til HiNT. Men dette kan linkes til at strategien ikke er så kjent i virksomheten. Dette finner man igjen i svarene på lederne når de ble spurt om de mente at budsjettet reflekterte de strategiske målene. Et av utsagnene peker på at definisjon av strategi ikke er særlig godt utbredt i HiNT. Dette utsagnet og flere som kom frem, viste til at lederne mente at man trengte ekstra midler når man skulle bedrive strategisk arbeid. Men man har jo ressurser liggende i arbeidskraft for eksempel. Hvordan man bruker denne er da et eksempel på strategisk arbeid for å nå de strategiske målene til høgskolen. Siden budsjett begrepet brukes litt forskjellig, kan dette være med på å forklare hvorfor man får forskjellige svar her. Idet man har en forskjellig oppfatning av hva et budsjett er og samtidig hvis det er uklart hva de strategiske målene er, vil det oppstå forskjellige tolkninger og dermed svar på spørsmålet. Under intervjuene kom det frem at måleindikatorene var svært viktige og ble fokusert veldig mye på. De resterende målene som ikke ble kvantifiserbare, ble det derimot mindre fokus på. Disse målene ble evaluert gjennom Rapport og planer, der avdelingene ser på sin aktivitet gjennom året og hva de planlegger for neste år.

Når disse evalueringene ikke blir koblet til budsjettet, får man en dekobling mellom strategien og budsjettet (Anthony og Young, 2003). Dette medfører budsjettet ikke brukes til å kommunisere strategien eller å motivere de ansatte, idet man ikke har noen kobling mellom mål og handlinger. Budsjettet blir da brukt som en ramme for ressursene til avdelingene, samtidig som det er med på å danne et grunnlag for sammenligningsgrunnlag og muligheten for å drive med oppfølging av avdelingene. Under sin undersøkelse av universitets- og høgskolesektoren, konkluderte Olsen (2012) med tilsvarende resultat, men han hadde kun undersøkt økonomidirektørene sine oppfatninger av budsjettet.

Samtidig er det viktig å huske at budsjettet vil sikre at høgskolen oppnår en høy grad av legitimitet (Meyer og Rowan, 1977).

6. Avslutning

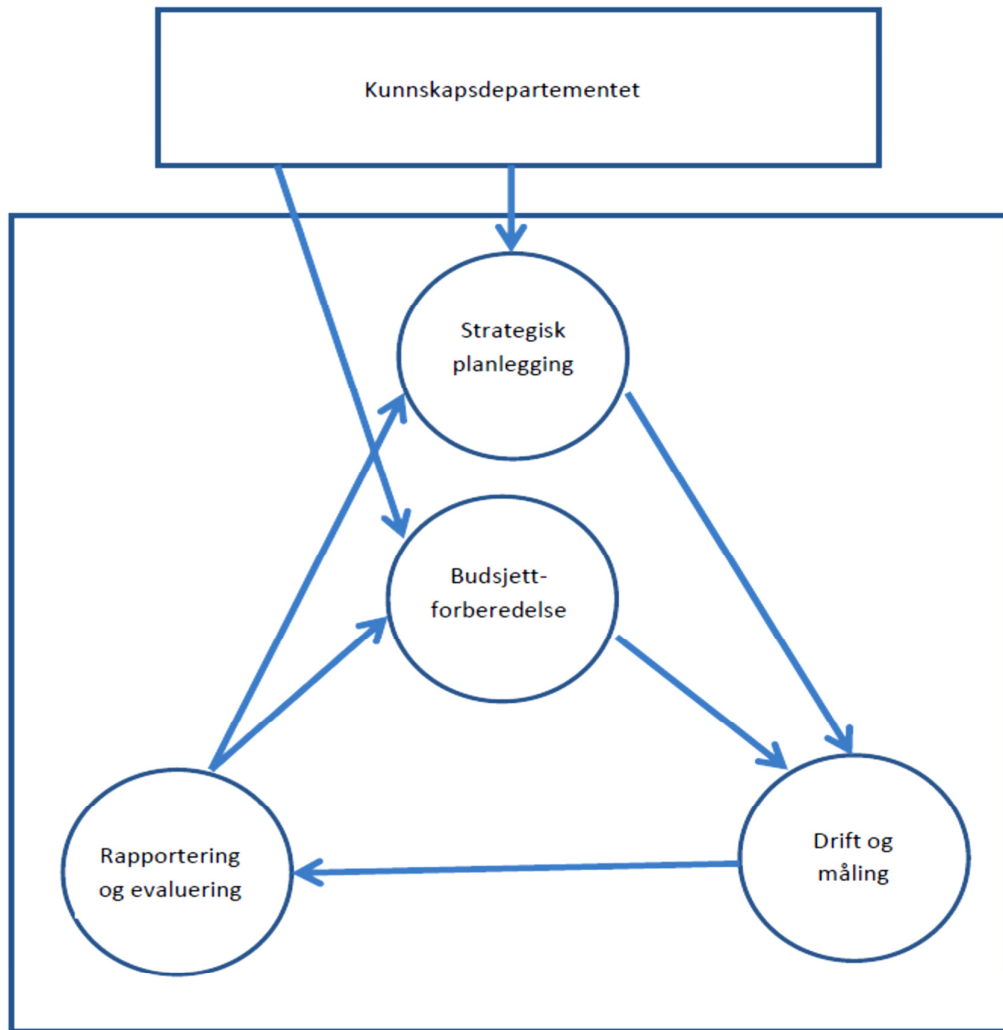
6.1 Konklusjon

Gjennom denne avhandlingen har fokuset vært på hvilken funksjon budsjettet har i Høgskolen i Nord-Trøndelag. Videre ble det fokuserte på fagavdelingene ved høgskolen for å prøve å redusere omfanget av avhandlingen og for å se på hvordan de som produserer ser på budsjettet.

Funnene i denne avhandlingen tyder på at det er en dekopling mellom strategien og budsjettet ved høgskolen. Problemet er at budsjettprosessen og strategiprosessen er to adskilte prosesser i høgskolen, med forskjellige evalueringsrapporter. Budsjettet bærer sterkt preg av resultatbudsjettering kombinert med en top-down og bottom-up prosess ved utforming av budsjett.

Samtidig tyder funnene på at det er sterke koblinger mellom både strategi og driften, og budsjettet og driften. De aktivitetene som utføres gjennom året er gjort i tråd med strategien. Samtidig er budsjettet basert på den planlagte aktiviteten for perioden. Funnene fra undersøkelsen tyder på at det er en sterkt koblingen mellom driften og evaluering, både for budsjettprosessen og strategiprosessen, selv om man har litt for mye fokus på måltallene ved strategiske målene.

Ut fra drøftingen i forrige kapittel, kan man se for en annen styringssirkel enn den som ble presentert i teorikapitlet. I en styringssirkel for Høgskolen i Nord-Trøndelag er strategien og budsjettet dekoblet, men både strategien og budsjettet er koblet til handlingene og evalueringen av prosessene. Samtidig setter bevilgningsrammen fra Kunnskapsdepartementet en begrensning på hele prosessen, sammen med eventuelle eksterne inntekter for prosessen, idet muligheten til finansiering fra andre kilder er svært begrenset. Til slutt kommer Kunnskapsdepartementet med budsjettildeling og strategiske mål til HiNT. Man får da en styringssirkel som ser slik ut:



Figur 6.1: Styringssirkel for Høgskolen i Nord-Trøndelag

Budsjettkritikken som ble presentert i kapittel to, er blitt skrevet for virksomheter i den private sektoren, men funnene i undersøkelsen tyder på at disse problemene også eksisterer i en offentlig virksomhet som Høgskolen i Nord-Trøndelag. Det er en dekobling mellom strategien og budsjettet. Budsjettet er også lite mottagelig for endring som følge av utformingen av budsjettet. Samtidig kom det også frem at budsjettet førte til spill atferd mellom lederne ved fordelingen av bevilgningene, men at budsjettfordelingsmodellen reduserte denne muligheten for spill atferd.

Funnene i avhandlingen tyder på at budsjettet tjener to funksjoner ved høgskolen; nemlig delegering/autorisasjon og sammenligningsgrunnlag for avdelingene. Budsjettet fungerer som delegering av ansvar til dekanene, samtidig som det blir brukt til å sammenligne avdelingene

og drive med kontroll av dekanene gjennom de månedlige budsjettoppfølgningene. Budsjettet brukes også til en viss grad for å skape en plan for virksomheten, der man viser hvor ressursene skal settes inn og ikke nødvendigvis aktiviteten som skal gjennomføres. Samtidig brukes budsjettet til en viss grad til koordinering av de ulike avdelingene gjennom budsjettprosessen. Til slutt brukes budsjettet til en viss grad å prioritere fordelingene til de ulike avdelingene.

Budsjettet blir brukt som et kontrollverktøy for å sette begrensninger for ressursbruken til de ulike avdelingene.

6.2 Forslag til videre forskning

Gjennom denne avhandlingen har hovedfokuset vært på budsjettet og hvordan det blir brukt ved Høgskolen i Nord-Trøndelag. Det har ikke vært like stor fokus på de andre styringsverktøyene som brukes for å nå de strategiske målene. Å se nærmere på disse og eventuelle muligheten til å bruke andre styringsverktøy for å supplere budsjettet kunne ha vært interessant.

Det kunne også ha vært interessant å se på hvor utbredt kunnskapen om strategien og de strategiske målene er ved høgskolen. En annen mulighet for videre forskning er å se på bruken av budsjettet på studieledernivå, hvilken holdning har de til budsjettet og hvordan brukes budsjettet på dette nivået i høgskolen.

Denne oppgaven har sett på Høgskolen i Nord-Trøndelag og hvordan budsjettet blir brukt på høgskolen. I det denne avhandlingen ble skrevet var høgskolen inne i endringsprosessen når det gjaldt budsjettet, idet de holdt på å implementere en langtidsbudsjetterting. Dette hadde vært interessant å se om dette fører til en bedre kobling mot strategien eller om det fører budsjettet lengre fra strategien.

Utover Høgskolen i Nord-Trøndelag, kunne en undersøkelse om budsjettkritikken fra private virksomheter også stemmer med resten av virksomheter i den offentlige sektoren. Olsens studie fokuserte kun på økonomidirektørene, slik at det kunne ha vært interessant å se på hvordan resten av lederne i disse bedriftene ser på budsjettet og kritikken knyttet til budsjettet.

Litteraturliste

Bøker

- Anthony, R. N. og Young, D. W. (2003). *Management Control In Nonprofit Organizations*. Illinois: McCraw-Hill Irwin.
- Boye, K., Bjørnenak, T. og Bergstrand, J. (1999). *Budsjettering*. Oslo: Cappelen Akademisk Forlag.
- Busch, T. (1991). *Budsjettstyring*. Otta: Engers Boktrykkeri AS.
- Douma, S. og Schreuder, H. (2008). *Economic Approaches to Organizations*, Fourth edition. Prentice Hall.
- Grønmo, S. (2007). *Samfunnsvitenskapelige metoder*. Fagbokforlaget.
- Hoff, K. G. og Bjørnenak, T. (2010). *Driftsregnskap og budsjettering*, 5. utgave. Oslo: Universitetsforlaget
- Jacobsen, D. I. (2005). *Hvordan gjennomføre undersøkelser?* Kristiansand: Høyskoleforlaget.
- Johnson, H. T., Scholes, K. og Whittington, R. (2006). *Exploring Corporate Strategy*. Essex: FT Prentice Hall
- Kvale, S. og Brinkmann, S. (2009). *Det kvalitative forskningsintervju*. Oslo: Gyldendal.
- Lillås, B., Solheim, P. og Pedersen, E. (1998). *Budsjettering, teori og praksis*. Bekkestua, NKI fjernundervisning.
- Mauland, H. og Mellempvik, F. (2004). *Regnskap og økonomistyring i staten*. Oslo: Cappelen Akademiske Forlag.
- Melander, P. (1993). *Økonomistyring og budjettering som ledelsesform*. Viborg: Handelshøjskolens Forlag.
- Mellempvik, F., Gårseth-Nesbakk, L. og Mauland, H. (2010). *Regnskap og budsjett i staten - en innføring*. Oslo: Cappelen Akademiske Forlag.
- Nyeng, F. (2004). *Vitenskapsteori for økonomer*. Oslo: Abstrakt forlag.
- Olsen, T. E., (2012). *Diffusion and adoption of management accounting innovations in the public sector. The case of Norwegian health entities and institutions within higher education*. Bergen: Norwegian School of Economics, Department of Accounting, Auditing and Law.

- Pettersen, I. J. og Bjørnenak, T. (2003). Helse i hver krone - om økonomisk styring i helsesektoren. Oslo: Cappelen Akademisk Forlag.
- Pettersen, I. J., Magnussen, J., Nyland, K. og Bjørnenak, T. (2008). Økonomi og helse - Perspektiver på styring. Oslo: Cappelen Akademiske Forlag.
- Postholm, M. B. (2005). Kvalitativ metode. Oslo: Universitetsforlaget.
- Ringdal, K. (2009). Enhet og Mangfold, 2. utgave. Fagbokforlaget.
- Simons, R. (2000). Using Diagnostic and Interactive Control Systems. I Performance measurement & Control System for Implementing Strategy, red. Simons, R., 205-229. Prentice Hall.
- Yin, R. K. (2009). Case Study Research. Thousands Oaks: SAGE.

Artikler

- Bjørnenak, T. (2003). Strategisk økonomistyring - en oversikt. Magma, 6.
- DiMaggio, P. J. og Powell, W. (1983). The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields. American Sociological Review 48 (2): 147-160
- Hansen, Otley og VanDerStede, (2003). Practice developments in budgeting: an overview and research perspective. Journal of Management Accounting Research. 95-116.
- Hood, C. (1995). The New Public Management in the 1980's Variation on a Theme. Accounting, Organisation and Society 20 (2/3): 93-100.
- Kaplan, R. S. og Norton, D. (1992). The Balanced Scorecard - Measures That Drive Performance. Harvard Business Review (1): 71-79.
- Meyer, J. og Rowan, B. (1977). Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony. American Journal and Sociology 83: 21-44.
- Suchman, M. (1995). Managing legitimacy: Strategic and institutional approaches. Academy of Management Review 20 (3): 571-610.
- Østergren, K. Og Stensaker, I. (2010). Management Control without Budgets: A Field Study of 'Beyond Budgeting' in Practice. European Accounting Review, 99999, 1-33.

Offentlige publikasjoner

- DBH. (2013). *Avlagt årsregnskap for Høgskolen i Nord-Trøndelag 2012, 2011, 2010*
http://dbh.nsd.uib.no/dbhvev/dokumenter.cfm?tabell_id=438&sektorkode=1
- Finansdepartementet (2010), *Reglement for økonomistyring i staten. Bestemmelser om økonomistyring i staten*
http://www.regjeringen.no/Upload/FIN/Vedlegg/okstyring/Reglement_for_ekonomistyring_i_staten.pdf
- HiNT. (2012). http://www.hint.no/om_hint/administrative_tjenester#.UYSy08ojq1c
- Kunnskapsdepartementet. (2013a). *Finansiering av universiteter og høyskole.*
http://www.regjeringen.no/nb/dep/kd/tema/hoyere_utdanning/finansieringssystemet.html?id=494257
- Kunnskapsdepartementet. (2013b).
<http://www.regjeringen.no/templates/Tema.aspx?id=1415>
- Norges Forskningsråd. (1999). *Evaluering av høgskolereformen.* Oslo.

Vedlegg

Vedlegg 1: Informasjonsbrev intervju

Hei.

I forbindelse med min masteravhandling ved Trondheim Økonomiske Høgskole (TØH), ønsker jeg å gjennomføre intervjuer med dekanene ved de ulike avdelingene ved Høgskolen i Nord-Trøndelag (HiNT) og økonomidirektør ved HiNT.

Temaet for avhandlingen er budsjettet og dets rolle som styringsverktøy i HiNT. Formålet ved oppgaven er å undersøke om hvordan budsjettet blir brukt som et styringsverktøy for å nå de strategiske målene til HiNT.

Jeg vil bruke informasjonen fra intervjuene for å få innsikt i bruk av budsjettet og holdninger til budsjettet. Det er frivillig å delta i intervjuene, og du har muligheten til å trekke deg når som helst underveis. All informasjon som kommer frem under intervjuet vil bli anonymisert og opplysningene vil bli behandlet konfidensielt. Intervjuene vil bli tatt opp på lydbånd og disse opptakene vil bli slettet når avhandlingen blir levert i løpet av mai 2013. Et sammendrag av intervjuene vil bli sendt informantene for godkjenning. Arbeidet med oppgaven veiledes av Kari Nyland, ansatt ved TØH.

Jeg håper du har anledning til å delta i intervjuet.

Hvis det er noe du lurer på, kan du kontakte meg på telefon 74 11 22 62 eller på e-post til stig.a.mikalsen@hint.no

Med vennlig hilsen

Stig André Mikalsen

Vedlegg 2: Intervjuguide (dekaner)

Innledende spørsmål om HiNT

1. Hvilke oppgaver ligger innunder din stilling som dekan ved HiNT?
2. Hvor mange ansatte er det du har ansvar for?
3. Hva legger du i begrepet budsjettansvar?

Spørsmål om strategi og budsjett

4. Har dere et eget budsjett på avdelingen?
5. Hva er etter din mening den viktigste funksjonen til budsjettet?
 - a. Hva brukes det til?
 - i. Styring?
 - ii. Strategi?
 1. Kan du gi noen konkrete eksempler på dette?
6. Konsulterer dere budsjettet før det gjøres innkjøp, investeringer eller ved innleie av eksterne forelesere?
7. Hvordan deltar dere i budsjettprosessen?
 - a. Er dere med på å utforme budsjettet eller mottar dere et ferdig budsjett fra administrasjonen?
 - b. Hvem deltar i budsjettprosessen fra avdelingen?
8. Synes du at de strategiske målene, både kortsiktige og langsiktige, blir reflektert i budsjettet?
9. Føler dere at noen av de strategiske målene som er satt i årsplanen må nedprioriteres som følge av budsjettprosessen?
 - a. I så fall, hvilke?
 - b. Hva gjør dere i så fall med dette?
10. Opplever du et maktspill rundt fordeling av budsjettet?
11. Tar dere høyde for uforutsette kostnader i budsjettet?
12. Hvor ofte har dere møter med regnskap/økonomi angående budsjettet?

a. Hva er temaet på disse møtene?

13. Har dere diskusjoner om budsjettet på avdelingen utover møtene med regnskap/økonomi?

14. Hvor mye av tiden din blir brukt på budsjettprosessen? Alt fra utformingen av budsjettet til endelig sluttrapport etter utgang av budsjettperioden.

Spørsmål om rapport og evaluering

15. Blir dere målt på noen viktige prestasjonsmål i forhold til de strategiske målene?

a. Hvis ja, hvilke?

b. Hvem utformer disse målene?

c. Hva er deres synspunkt på disse?

16. Hvilke rapporter er dere pålagte å rapportere?

a. Måloppnåelse?

17. Evaluerer dere i hvilken grad dere har nådd de strategiske målene?

a. Hvis ja, hvor ofte gjøres dette?

b. Utarbeider dere egne interne rapporter ifht. strategimål?

i. Hvis ja, hvilke typer rapporter?

ii. Hvordan blir disse rapportene brukt?

18. Hvis det oppstår budsjettavvik, får dette noen konsekvenser for dere?

19. Hvis de strategiske målene ikke blir oppfylt, får dette noen konsekvenser for dere?

Spørsmål om videre utvikling av budsjettet:

20. Hva mener du kunne vært bedre ved budsjettprosessen ved HiNT?

21. Hva mener du er det største problemet med budsjettprosessen ved HiNT?

Vedlegg 3: Intervjuguide (økonomidirektør)

Innledende spørsmål om HiNT

1. Hvilke oppgaver ligger innunder din stilling som økonomidirektør ved HiNT?
2. Hvor mange ansatte er det du har ansvar for?
3. Hva legger du i begrepet budsjettansvar?
4. Hvor mange ansatte på økonomi/regnskap arbeider med budsjettprosessen?
 - a. Hvilke oppgaver har de knyttet til budsjettet?

Spørsmål om strategi og budsjett

5. Hva er etter din mening den viktigste funksjonen til budsjettet?
 - a. Hva brukes det til?
 - i. Styring?
 - ii. Strategi?
 1. Kan du gi noen konkrete eksempler på dette?
6. Konsulterer dere budsjettet før det gjøres ulike innkjøp eller investeringer?
7. Hvem utformer de strategiske målene til HiNT?
 - a. Hvordan foregår denne prosessen?
8. Hvordan blir disse strategiske målene videreført til resten av organisasjonen?
9. Hvordan utformes budsjettet i HiNT?
 - a. Hvem er involvert i denne prosessen?
10. Synes du at de strategiske målene, både kortsiktige og langsiktige, blir reflektert i budsjettet?
11. Opplever du et maktspill rundt fordeling av budsjettet?
12. Hvor mye av tiden din blir brukt på budsjettprosessen? Alt fra utformingen av budsjettet til endelig sluttrapport etter utgang av budsjettperioden.

Spørsmål om rapport og evaluering

13. Måles avdelingene på andre kriterier enn budsjettall/regnskapstall?
 - a. Hvis ja, hvilke?

14. Hvilke rapporter er dere pålagte å rapportere?
 - a. Måloppnåelse?
15. Utarbeides det budsjettreporter?
 - a. Hvis ja, hvor ofte utarbeides det slike rapporter?
 - b. Hva brukes disse rapportene til?
16. Evaluerer dere i hvilken grad dere har oppnådd de strategiske målene?
 - a. Hvis ja, hvor ofte gjøres dette?
 - b. Utarbeider dere egne interne rapporter ifht. strategimål?
 - i. Hvis ja, hvilke typer rapporter?
 - ii. Hvordan blir disse rapportene brukt?
17. Hvis det oppstår budsjettavvik hos avdelingene, får dette noen konsekvenser for avdelingen?
18. Hvis de strategiske målene ikke blir oppfylt, får dette noen konsekvenser for avdelingen?
19. Hvis det oppstår budsjettavvik, påvirker dette neste års budsjett?
 - a. Hvis ja, hvordan påvirker det budsjettet?

Spørsmål om videre utvikling av budsjettet:

20. Hva mener du kunne vært bedre ved budsjettprosessen ved HiNT?
21. Hva mener du er det største problemet med budsjettprosessen ved HiNT?