

Sissel Trygstad

# Forretningsbasert regnskap i staten

Erfaringer og holdninger





Sissel Trygstad

**Forretningsbasert regnskap  
i staten**  
Erfaringer og holdninger

© Fafo 2008

ISBN 978-82-7422-640-1

ISSN 0801-6143

Omslagsfoto: © Tore Wuttudal / NN / Samfoto

Omslag: Fafos Informasjonsavdeling

Trykk: Allkopi AS

# Innhold

Forord .....	5
<b>Kapittel 1 Innledning .....</b>	<b>7</b>
1.1 Bakgrunn.....	7
1.2 Problemstillinger og metodisk tilnærming.....	10
1.3 Gangen i rapporten.....	13
<b>Kapittel 2 Sentrale endringer i staten .....</b>	<b>15</b>
2.1 Stat versus marked .....	15
2.2 Selskapetablering .....	20
2.3 Oppsummering.....	23
<b>Kapittel 3 Erfaringer med regnskapssystemet .....</b>	<b>25</b>
3.1 Hvilket regnskapssystem benyttes?.....	25
3.2 De som bruker forretningsbasert regnskap .....	27
3.3 Grad av tilfredshet med dagens regnskapssystem.....	30
3.4 Oppsummering.....	31
<b>Kapittel 4 Virksomhetsstyring .....</b>	<b>33</b>
4.1 Styring etter hvilke prinsipper?.....	33
4.2 Forholdet mellom fag og administrasjon .....	35
4.3 Nærmere om forretningsbaserte regnskapsprinsipper .....	40
4.4 En ytterligere markedsvidning?.....	43
4.5 Oppsummering.....	45
<b>Kapittel 5 Beslutningsstruktur og regnskapssystemet .....</b>	<b>47</b>
5.1 Uintenderte konsekvenser av endringer? .....	47
5.2 Innsyn og demokrati.....	52
5.3 Tilpasset offentlig sektors formål?.....	57
5.4 Oppsummering .....	58
<b>Kapittel 6 Avslutning .....</b>	<b>61</b>
6.1 Virksomhetsstyring .....	61
6.2 Beslutningsstruktur.....	63
6.3 Avsluttende kommentarer .....	64
6.4 Ubesvarte spørsmål.....	65
Referanser .....	67
Vedlegg: Spørreskjema .....	70



## Forord

I 2005 ble ti virksomheter i statsforvaltningen innlemmet i et pilotprosjekt for utprøving av forretningsbasert regnskap. Vi anlegger et sosiologisk perspektiv og avstår derfor fra diskusjoner knyttet til regnskapssystemets egnethet ut fra et økonomifaglig perspektiv. Det er tidligere gjort av Bjarne Jensen og Stein Østre ved Høgskolen i Hedmark, avdeling Rena. Fafo og Høgskolen i Hedmark har hatt ulike delprosjekter i forskningsprosjektet «Utvikling av økonomistyringssystemer i offentlig sektor». Bakgrunnen for prosjektet er det internasjonale og nasjonale presset på at offentlig sektor bør gå over til samme prinsipper for økonomistyring og regnskap som forretningsbasert/privat virksomhet.

I denne rapporten er vi opptatt av å undersøke om bruk av regnskapssystem påvirker virksomhetsstyringen og beslutningsstrukturen i virksomhetene. For å få svar på disse to overordnede spørsmålene gjennomførte vi en elektronisk spørreundersøkelse til de ti pilotvirksomhetene og ytterligere ni andre virksomheter innenfor statsforvaltningen som benytter det tradisjonelle statsregnskapet (kontantregnskapet) vinteren 2008.

Forskningsoppdraget utføres på oppdrag fra LO, som også har vært representert i prosjektets referansegruppe. Vi vil takke Tone Rønoldtangen (NTL), Tone Sønsterud (LO Stat), Ann-Berit Sagedal (NTL), Arnfinn Ihle og Else Annie Hansen (Fagforbundet), Terje Olsson (EL & IT Forbundet), Eystein Gjelsvik (Samfunnspolitisk avdeling i LO) og Tor-Arne Solbakken (politisk sekretær i LO). Referansegruppen har kommet med nyttige innspill underveis i dette prosjektet og har vært til god hjelp.

Prosjektet har også hatt en styringsgruppe bestående av Fanny Voldnes (Næringspolitisk avdeling i LO), Stein Østre og Bjarne Jensen (Høgskolen på Rena) og Bent Sofus Tranøy (Fafo). Også styringsgruppa skal ha stor takk for konstruktive bidrag, kommentarer og innspill i ulike faser av dette prosjektet.

I Fafo har Jørgen Svalund bidratt sterkt til utformingen og tilrettelegging av spørreundersøkelsen og skal takkes for det. Takk også til Inger Marie Hagen som har lest og kommentert, og til Fafos informasjonsavdeling som har bidratt til at denne rapporten nå kan publiseres. Sist men ikke minst – tusen takk til dere som tok dere tid til å besvare vårt elektroniske spørreskjema.

Fafo, juni 2008  
Sissel Trygstad



# Kapittel 1 Innledning

I løpet av de siste 20 årene har det foregått omfattende endringer i statlig sektor. Det har dreid seg om endringer innenfor den statlige forvaltningen og handler om en vekst i selskapsetableringer, der tidligere tjenester innenfor statlig forvaltning er skilt ut som egne juridiske subjekter. Den statlige forvaltningen er vesentlig redusert. Det har skjedd en bevegelse bort fra tett politisk kontroll og styring til større grad av autonomi og styring gjennom mål og kontrakter. De mange endringene tilbakeføres gjerne til *New Public Management*, som særlig har vært merkbart i Norge siden siste halvdel av 1990-årene. Det har i stor grad dreid seg om en modelleksport, der organisasjons-, styrings- og ledelsesprinsipper utviklet i privat sektor har blitt overført til offentlige virksomheter.

I denne rapporten skal vi se nærmere på en endring som har fått mindre oppmerksomhet i offentligheten. Det dreier seg om innføring og utprøving av et nytt regnskapssystem. Det finansielle regnskapssystemet inngår i økonomistyringssystemet *New Public Financial Management*. Vi skal se nærmere på om og hvordan utprøvingen av forretningsbaserte regnskapssystemer i ti statlige virksomheter har påvirket virksomhetenes indre liv. Rapporten diskuterer derfor ikke egnetheten til regnskapssystemene ut fra et økonomifaglig perspektiv. Vi er ute etter å synliggjøre mulige organisatoriske endringer. Dette leder til spørsmålet om hvorvidt et nytt regnskapssystem først og fremst er å tolke som en teknisk endring, eller om det også er endringer som vil kunne påvirke virksomhetsstyring og beslutningsstruktur.

## 1.1 Bakgrunn

Det har blitt hevdet at det pågår en stille reform i offentlig sektor, der overgangen til et nytt regnskapssystem innebærer en tilpasning til bedriftsøkonomiske spilleregler i offentlig tjenesteyting, noe som kan få betydning for utviklingen av offentlig sektor (Voldnes 2006). Andre vil hevde at innføring av nye regler kun er å betrakte som en teknisk endring. Talsmenn og -kvinner for det siste synet vil argumentere for at det nye regnskapssystemet vil gi bedre oversikt over statens eiendeler, gi bedre kostnadskontroll og styrke statens styringsverktøy. Debatten knyttet til ideologiske versus tekniske endringer kjenner vi igjen fra diskusjonene knyttet til innføringen

av New Public Management (NPM). I 1991 utga Christopher Hood artikkelen «A Public Management for All Seasons?», en artikkel som skulle bli en av de mest siterte innenfor forskning omkring statlig og kommunal sektor (Greve 2002). Her omtalte Hood (1991) NPM som både universalistisk når det gjelder bruksområde og apolitisk og dermed fri for ideologi. «Den nye managementorienterte retningen kunne brukes på tvers av landegrenser, partigrenser, administrative nivå, institusjoner og sektorer» (Christensen og Læg Reid 1998:32).<sup>1</sup> Et overordnet argument for NPM var at dersom offentlig sektor skulle bli mer effektiv og levere kvalitativt bedre tjenester, måtte sektoren også i større grad organiseres som private virksomheter (se kapittel 2). Bruk av markedsmekanismer ble fremsatt som gode virkemidler i så henseende. Et knippe med organisatoriske løsninger og ledelsesprinsipper utviklet seg til normer for god organisering (Røvik 1998, Scott 1995, DiMaggio og Powell 1991).

Et sentralt spørsmål som vi berører i denne rapporten, er om forretningsbasert regnskap er med på å forsterke effektene av NPM-inspirerte ledelsesprinsipper og organisatoriske løsninger.

### **Pilotprosjekt og utprøving**

Det var i Gul bok 2004 at Finansdepartementet orienterte om sine planer for å prøve ut regnskapsføring etter forretningsbasert regnskap i et utvalg statlige virksomheter. Prøveprosjektet ble igangsatt i 2005. Dersom vi ser nærmere på omtalen av forretningsbasert regnskap, er det ikke urimelig å tolke dette systemet som en videreføring av NPM, eller NPM satt i system om man vil. I NOU 2003:6 begrunnes utprøvingen av det nye regnskapssystemet blant annet slik:

I de senere årene er det fokusert sterkere på mål- og resultatstyring i offentlig forvaltning som viktig dimensjon i tillegg til etterspørselsregulering. Det er ikke bare bruken av midler som er i fokus, men også at midlene anvendes effektivt i forhold til de mål som søkes oppnådd. [...] Ifølge en oversikt utarbeidet av OECD (2002a), har om lag halvparten av OECD-landene innført periodiseringsprinsippet for statsregnskapet. [...] I land som har innført periodiseringsprinsippet er dette ofte gjennomført i kombinasjon med andre reformer innenfor statlig forvaltning, bl.a. økt fristilling, delegering og desentralisering, økt konkurranseutsetting i kombinasjon med økt resultatansvar for virksomhetene og økt mål- og resultatstyring (ibid., s. 7 og 11).

<sup>1</sup> Hood (1991) klassifiserer NPM i sju elementer: 1) en synlig og profesjonell ledelse, 2) klare prestasjonsmål, 3) vektlegging av resultater, 4) avhierarkisering, 5) konkurranse og marked, 6) bruk av ledelsesteknikker og praksis hentet fra privat sektor med større fleksibilitet i ansettelsesforhold og empowerment og 7) effektiv ressursutnyttelse.

Som sitatet viser, begrunnes overgangen til et nytt regnskapssystem med det vi gjerne omtaler som NPM-relaterte endringer.

Et prosjekt under ledelse av Finansdepartementet har utviklet statlige regnskapsstandarder i henhold til periodiseringsprinsippet. De ti statlige pilotvirksomhetene som har prøvd ut standardene, fremgår i tabell 1.1.

Tabell 1.1 Virksomheter som inngår i pilotprosjektet

Virksomhet	Departement	Antall arbeidstakere/årsverk per 1. mars 2005		Årlige driftskostnader 2005 (mill. kroner)
		Ansatte	Årsverk	
Fiskeridirektoratet	FKD	461	419	260
Forsvarsbygg	FD	1348	1284	3500
Husbanken	KRD		362	300
Jernbaneverket	SD	3274	3193	2700
Kystverket	FKD	1012	958	1200
Nasjonalt folkehelseinstitutt	HOD	593	544	615
Norges geologiske undersøkelse	NHD	209	196	160
Norsk utenrikspolitisk institutt	KD	61	53	55
Universitetet i Bergen	KD	3292	2820	2600
Universitetet i Stavanger	KD	900	800	705

Kilde: Statskonsult 2006:4

Til tross for at prøveprosjektet ble innført i 2005, hadde et flertall av virksomhetene gjennom flere år ført forretningsbasert regnskap i forkant. Forsvarsbygg, Kystverket, NGU, NUPI og de to universitetene er blant disse. I Jernbaneverket hadde deler av virksomheten hatt forretningsbasert regnskap i flere år (Statskonsult 2006:22).

Overgangen til nytt regnskapssystem innebærer at offentlige virksomheter blir målt økonomisk etter samme prinsipper som forretningsvirksomheter. I Jensen (2007) diskuteres denne overgangen relativt inngående. Jensen etterlyser imidlertid en vurdering av et tredje prinsipp som brukes i kommunal regnskapsføring, og som er en mellomting mellom de to prinsippene.<sup>2</sup>

Vi skal se nærmere på om og hvordan forretningsbaserte regnskaper i ti statlige virksomheter kan ha påvirket deler av virksomhetenes indre liv. Rapporten drøfter ikke egnetheten til regnskapssystemene ut fra et økonomifaglig perspektiv, men søker å belyse lederes og tillitsvalgtes oppfatninger av hvordan forretningsbasert regnskap og det tradisjonelle statsregnskapet (kontantregnskap) fungerer. Vi har forsøkt å belyse

<sup>2</sup> For nærmere redegjørelse av forretningsbasert regnskap og kontantregnskap se Jensen, B. (2007), *Offentlige velferdsgoder. Økonomistyring, regnskapsprinsipper og New Public Management* og Østre, S. (2007), *Analyse av prinsipper for budsjettering og regnskapsføring i offentlig forvaltning*.

erfaringene med de to systemene (kapittel 3), mulige virkninger for virksomhetsstyringen (kapittel 4) og mulige virkninger for beslutningsstruktur, herunder innsyn og demokrati (kapittel 5).

## 1.2 Problemstillinger og metodisk tilnærming

Hensikten med denne rapporten er å undersøke om bruk av regnskapsprinsipper har noen innvirkning på organisasjonens struktur. Dette er et komplisert spørsmål å besvare fordi det samtidig har skjedd en rekke andre endringer i statlig sektor. Det er heller ingen automatikk i at et nytt styringsverktøy påvirker en organisasjons indre liv. Når nye styringsverktøy introduseres og tas i bruk i en virksomhet, vil de kunne møte motstand. Motstand vil kunne begrense institusjonaliseringen av verktøyene og derfor begrense effektene av styringsverktøyene i organisasjonen. Møtet mellom nytt og gammelt vil derfor i første fase kunne utløse spenninger. Frakobling er i den forbindelse et sentralt begrep (Meyer og Rowan 1977) og kan fungere som en strategi for å håndtere slike situasjoner. Argumentasjonen kan fremstilles som følger: Organisasjoner står ofte overfor inkonsistente krav fra omgivelsene. På den ene siden har man presset fra omgivelsene om å benytte organisasjonsløsninger og/eller styringsverktøy. Det leder til at man må velge fra det begrensede repertoaret av løsninger som er institusjonelt definert og akseptert (March og Olsen 1989, Røvik 1992/1998, Scott 1995, Powell og DiMaggio 1991). På den andre siden må man ivareta hensynet til effektiv produksjon og til kjerneaktivitetene i organisasjonen (Røvik 1992).

I vår analyse blir det viktig å ta høyde for at de resultatene vi finner i undersøkelsen, kan være farget av *andre*, og samtidige, endringer enn bruk av nytt regnskapssystem. Vi må også ta høyde for at en eventuell manglende effekt av regnskapssystemet på organisasjonens indre liv kan være en indikasjon på frakobling.

Vi har to hovedproblemstillinger som vi ønsker å diskutere og besvare. Påvirker innføring av forretningsbasert regnskap:

- virksomhetsstyringen?
- beslutningsstrukturen i virksomhetene?

Vi har to grupper av virksomheter. Den ene gruppen prøver ut forretningsbasert regnskap, mens den andre gruppen benytter kontantregnskap. Dersom vi finner at regnskapsprinsipper påvirker svaret, er spørsmålet i hvilken retning utviklingen går: Er det noe som tyder på at bruk av forretningsbasert regnskap fører til mer bruk av markedsliknende mekanismer internt i statsforvaltningen?

## Spørreundersøkelse

Vinteren 2008 ble det gjennomført en elektronisk spørreundersøkelse til ledere og sentrale tillitsvalgte i de ti pilotvirksomhetene.<sup>3</sup> I tillegg plukket vi ut ytterligere ni statlige virksomheter som ikke har tatt i bruk forretningsbasert regnskap.<sup>4</sup> Hensikten med dette var å sammenlikne de to respondentgruppene vurderinger av ulike spørsmål relatert til virksomhetsstyring og beslutningsstruktur. Kan vurderingene knyttes til bruk av regnskapssystem? I gruppen av sammenliknbare virksomheter plukket vi ut:

Tabell 1.2 Oversikt over de ni virksomhetene som benytter kontantregnskap

Virksomhet	Departement	Ansatte	Årsverk
Mattilsynet	LMD/FKD/HOD	1450	1320
Statsbygg	FAD	721	
Lånekassen	KD	316	289
Statens landbruksforvaltning	LMD	190	186
Statens helsetilsyn	HOD	94	89
Statens kartverk	Miljøverndep	760	690
UiT	KD	1981	1137*
UiO	KD	5781	3334*

\* Årsverk ved UiT og UiO har blitt erstattet med fast ansatte.

## Svarprosent

Opprinnelig ble det sendt ut en elektronisk spørreskjemaundersøkelse til 200 tillitsvalgte og ledere. 60 av disse nådde ikke frem til respondenten. Grunnene kan være flere: bytte av jobb, brannmurer, feil adresser og så videre. Vi sto derfor igjen med et utvalg på 140. 89 personer besvarte spørreundersøkelsen. Det tilsvarer en andel på rundt 60 prosent.

Tillitsvalgtes adresser fikk vi tilsendt av NTL og ved å kontakte de ulike virksomhetene. Det bør likevel nevnes at selv om majoriteten av de tillitsvalgte hører til NTL, har vi også tillitsvalgte fra UNIO og Akademikerne i vårt materiale. Når det gjelder ledere, fikk vi noen e-postadresser av tillitsvalgte i virksomhetene, og noen plukket vi ut fra de ulike virksomhetenes hjemmesider. Det er derfor svært sannsynlig at vi har sendt spørreskjema til ledere som ikke har noen som helst befatning med regnskap. Her er et eksempel på nettopp dette:

<sup>3</sup> Spørreskjemaet er å finne i vedlegg 1.

<sup>4</sup> Opprinnelig var det ti virksomheter som skulle inngå i sammenlikningsgruppen. En av virksomhetene måtte utelates på grunn av manglende e-postadresser.

Jeg tror ikke at jeg er egnet til denne undersøkelsen. Selv om jeg er leder, har jeg svært lite med regnskap å gjøre.

I Statskonsults *Oppsummering og vurdering av erfaringer med periodiseringsprosjektet* (2006) fremgår det også at i flere av pilotvirksomhetene var det lite involvering av ledere utenom ledere innen økonomi og administrasjon. Dette kan være en forklaring på bortfall av respondenter. Det samme har selvsagt vært tilfellet med tillitsvalgte. Vi har fått e-poster der det fremgår at manglende kunnskap om regnskapssystemet har gjort at man ikke har sett det som naturlig å besvare undersøkelsen:

Som tillitsvalgt har ikke jeg noen kunnskap om regnskapssystemet. Mulig jeg burde hatt det, men det har jeg altså ikke.

Feilsendinger, andelen ikke besvarte skjemaer samt usikkerhet knyttet til hvor mange som *faktisk* utgjør den reelle målgruppen for spørreundersøkelsen, gjør at resultatene som her presenteres bør tolkes med varsomhet. En svarprosent på 60 er likevel å regne som akseptabelt, særlig når vi tar høyde for at vi her dekker en vesentlig andel av det opprinnelige universet. Utvalgets begrensede størrelse gjør det imidlertid komplisert å benytte avanserte multivariate analyseteknikker. Vi har derfor i stor grad basert vår fremstilling på frekvensfordelinger, men vi har i enkelte tilfeller også benyttet korrelasjoner og lineær regresjon.

### **Hvem er respondentene?**

Det å sammenlikne et datamateriale med andre tilgjengelige og representative datasett gir muligheter for å undersøke grad av representativitet i eget materiale. Dette er imidlertid noe komplisert i vår sammenheng, siden vi her ikke nødvendigvis undersøker et representativt utvalg av ledere og tillitsvalgte i statlige virksomheter. På grunn av anonymitet har vi heller ingen mulighet for å undersøke hvilken virksomhet respondentene kommer fra. I vårt utvalg er 40 prosent ledere og 60 prosent tillitsvalgte. Vi velger likevel å se nærmere på hvordan utvalget vårt fordeler seg på kjønn, alder og utdanning sett i forhold til representative undersøkelser fra statlig forvaltning.

### **Kjønn**

I vårt utvalg er 25 prosent kvinner og 75 prosent menn. Det er i utgangspunktet en skjev kjønnsfordeling dersom vi ser forvaltningen under ett, der det er i underkant av 60 prosent menn. Går vi imidlertid inn og ser på kjønnsfordelingen på toppledernivå, fremgår det at 81 prosent er menn (SSB 2006). I vårt utvalg er 55 prosent av lederne enten toppledere eller de rapporterer direkte til toppledelsen, noe som kan forklare den høye andelen menn.

### **Alder og ansiennitet**

33 prosent av våre respondenter er 44 år eller yngre, mens 67 prosent er 45 år eller eldre. Igjen avviker aldersfordelingen fra det vi finner for statlig sektor i SSBs levekårsundersøkelse der 52 prosent er 44 år eller yngre, og 48 prosent er eldre. Det er rimelig å relatere den noe høyere alderen i vårt utvalg også til det faktum at vi har en relativt høy andel ledere i materialet.

Når det gjelder ansiennitet i vårt materiale, har ledere i gjennomsnitt arbeidet i virksomheten i 13 år, mens tillitsvalgte har arbeidet i 18 år. Det betyr at det i begge gruppene er arbeidstakere som har lang fartstid bak seg i statsforvaltningen: «Du går gjerne karriereveien i staten» (Hagen og Trygstad 2007).

### **Utdanning**

I lønnsregisteret for statlig forvaltning fremgår det at 62 prosent av arbeidstakerne har utdanning på høyskole- eller universitetsnivå. I vårt utvalg er andelen 68 prosent, noe som igjen trolig skyldes den høye andelen ledere. Videre har 33 prosent av lederne og 19 prosent av de tillitsvalgte sin utdanning hovedsakelig innen økonomi/regnskap.

Vi har systematisk undersøkt om utdanning og ansiennitet innvirker på respondentenes svargivning. Vi finner svært få tilfeller der det er signifikante korrelasjoner mellom de to bakgrunnsvariablene og andre spørsmål. I de tilfeller der vi finner forskjeller, vises disse til i teksten.

## **1.3 Gangen i rapporten**

I det påfølgende kapittel 2 presenterer vi kort sentrale endringer innenfor statlig sektor. Vi gir en kortfattet fremstilling av New Public Management, før vi ser nærmere på det vi omtaler som indre og ytre fristilling. Som vi skal se, har det blant annet vært en stor økning i antall selskapsetableringer fra 1994 frem til 2005.

I kapittel 3 ser vi på respondentenes erfaringer med det regnskapssystemet som benyttes. Vi beveger oss her på et noe overordnet nivå og ser blant annet nærmere på hvilket regnskapssystem som benyttes, og hvor tilfredse man er med det. Vi undersøker om ressursbruken er økt som følge av nytt regnskapssystem. Ytterligere et spørsmål diskuteres: Er respondentene gitt opplæring i bruk av nytt regnskapssystem?

Tema for kapittel 4 er virksomhetsstyring. Har bruk av nytt regnskapssystem påvirket styringen av organisasjonene? Er det eksempelvis noe som tyder på at forholdet mellom fag og administrasjon er endret som følge av nytt regnskapssystem, hva brukes regnskapene til, og finner vi indikasjoner på at bruk av forretningsbasert regnskap øker mulighetene for konkurranseutsetting og uskilling av virksomheter eller deler av virksomheter?

I kapittel 5 undersøker vi om beslutningsstrukturen er endret som følge av nytt regnskap. Vi undersøker blant annet forholdet mellom ledere og tillitsvalgte når det gjelder opplevd innflytelse, og vi stiller spørsmål om det regnskapssystemet som benyttes i virksomhetene, gir god informasjon til politiske myndigheter.

I kapittel 6 oppsummerer vi rapportens viktigste funn.

## Kapittel 2 Sentrale endringer i staten

Når vi i denne rapporten blant annet skal undersøke om bruk av regnskapssystem påvirker virksomhetsstyringen og beslutningsstrukturen, står vi overfor en utfordring. Utprøving av forretningsbasert regnskap er bare en av flere endringer som har preget statlig sektor de siste to til tre tiår. Staten anno 2008 ser nemlig ganske annerledes ut enn ved inngangen til 1990-årene. Den mest sentrale endringen er relatert til tilknytningsform. Særlig i årene etter 2000 ser vi at selskapsetableringen øker. Dette har medført at statlig forvaltning har langt færre ansatte enn tidligere.

Først i dette kapittelet skal vi synliggjøre noen av de mest sentrale endringene. Det dreier seg om endringer som kan relateres til et annet syn på offentlig sektor – og som derfor er ideologisk forankret – og det handler om endringer som følge av teknologiske utvikling og økende internasjonalisering. Vi benytter begrepene indre og ytre fristilling for å synliggjøre endringene.

### 2.1 Stat versus marked

Fristilling, desentralisering og effektivisering er gjerne begreper vi forbinder med de senere årenes utvikling i offentlig sektor. Like fullt viser Grønlie (2001) at de samme begrepene har vært sentrale i spenninger som kan spores innenfor den offentlige forvaltningen i løpet av de siste 50 årene (Grønlie 2001). Offentlig selskapsetablering er heller ikke et nytt fenomen. På slutten av 1800-tallet etablerte kommunene egne selskaper (Hovland 1987). Eksempelvis var kommunene pionerer når det gjelder selskapsetableringer innenfor energisektoren, renovasjon, bad og kinematografer (Bukve og Hagen 1993, i Ringkjøb mfl. 2008). Videre bidro staten gjennom sin entreprenørvirksomhet i etterkrigstiden blant annet til å bygge opp ny industriell virksomhet, opprette arbeidsplasser og sikre sysselsetting i distrikter og lokalsamfunn. Omfanget av fristillingen er imidlertid ny. Også synet på styring har endret seg. Frem til utgangen av 1970-årene var det helt sentralt å sikre politisk styring av fristilte selskaper, samtidig som også den politiske styringen av eksempelvis kommuneorganisasjonen var sterk. Dette endret seg i løpet av 1980-årene. I 2001 beskrev Grønlie de siste 30 års utvikling slik:

*Entreprenørstaten* forlot oss i løpet av 1970-årene, samtidig med at *demokratistaten* nådde middagshøyden. Hvilken stat er vi nå i ferd med å få? Det vet vi knapt. Men kanskje kan et begrep som *tjeneste- eller servicestaten* brukes? Det kan se ut som om det overordnede målet for statens virke i dag er den største, den beste og mest kostnadseffektive tjenesteproduksjon: best mulig velferdstilbud for oss alle. Og i det bildet er nordmenn først og fremst konsumenter, klienter, kunder og brukere, ikke borgere; dvs. engasjerte deltagere i en politisk prosess om samfunnsutforming sentralt og lokalt. (Grønlie 2001:63.)

Diskusjonene knyttet til offentlig sektor, dens ressursbruk og tjenestekvalitet ble stadig mer høylytt i løpet av 1980-årene. Det dreide seg om utfordringer knyttet til kraftig utgiftsøkning, mektige profesjoner med makt over prioriteringer og utvikling og sterke sektorpolitiske interesser. Samtidig var det et økende behov for velferdstjenester knyttet til eldreomsorg, barnepass, utdanningsplasser og sykehustjenester – blant annet som en konsekvens av økt levealder og kvinnenes inntog i arbeidsmarkedet. Sammen med høyrebølgen og liberalisering var grobunnen skapt for ideologisk kritikk. Denne kritikken var blant annet rettet mot politikkenes evne og vilje til å lede og administrere «velferdsstatens fotsoldater» (Hagen og Trygstad 2007b). Det het seg blant annet at mektige profesjoner hadde fått for stor makt over prioriteringer og utviklingen. Det ble videre hevdet at sammenblandingen mellom politikk og administrasjon utgjorde en trussel for demokratiet. Fristilling, konkurranseutsetting og privatisering kom på den politiske dagsordenen, og både høyre- og venstresiden sluttet seg til ledelses- og organisasjonsprinsipper hentet fra New Public Management (ibid.).

### **New Public Management**

I 1980-årene ble det et stadig klarere krav om at offentlig sektor måtte bli mer lik privat sektor dersom effektiviteten skulle økes og kvaliteten forbedres. En rekke organisasjons- og styringsprinsipper ble lansert. I litteraturen fremheves følgende som sentrale NPM-virkemidler:

- Skillet mellom politikk og forvaltning: oppsplitting av homogene forvaltningsorganisasjoner gjennom horisontal og vertikal differensiering eller spesialisering, herunder fristilling og endring i tilknytningsformer
- «La ledere lede»: vektlegging av profesjonell og managementorientert ledelse med bruk av ledelsesteknikker hentet fra privat sektor
- Avhierarkisering: økt delegering av beslutningsmyndighet med vekt på fleksibilitet og myndiggjøring

- Mål- og resultatstyring: styring etter klare mål der resultater skal rapporteres, måles og vurderes. Resultatene danner grunnlag for belønnings- og sanksjonssystemer. Kontraktstyring, prestasjonslønn og lønnsdifferensiering er stikkord.
- Konkurransen og markedet: internt mellom enheter og avdelinger og eksternt ved at staten konkurrerer i samme marked som privat sektor (herunder bestiller og utfører, contracting-out, del- og helprivatisering)
- Effektiv ressursutnyttelse: kostnadsutt og budsjett disiplin
- Brukerne i sentrum: økt vekt på serviceorientering, servicekvalitet, brukerstyring og tjenesteyting

Her bør det legges til at NPM ikke er kilden til mål- og resultatstyring. Drucker (1954) satte målstyring på dagsordenen for mer enn 50 år siden. Det nye med NPM var snarere at man laget en paraply for ulike organisasjons- og ledelsesprinsipper som samlet skulle bevege offentlig sektor i retning av privat sektor. NPM var en «pakkeløsning». Et annet viktig prinsipp er at man innenfor konseptet antar at vi som individer handler nyttemaksimerende og rasjonelt. Derfor må vi styres ved hjelp av insentiver. Dette er en vesensforskjell fra bryråkratiteorien, der eksempelvis «statske dyder» er et begrep som kan benyttes for å regulere handlinger (Weber 1971, Hagen og Trygstad 2007). Privat sektors «profittmotiv» kan dermed settes opp mot forhold som likebehandling, stabilitet, interesserrepresentasjon, innsyn, fagstyre og profesjonelle standarder, altruisme, engasjement og etikk, arbeidsmiljø, sikkerhet og medbestemmelse, sosialt samhold og identitet, lokalt selvstyre, deltakerdemokrati og borgerinvolvering og til slutt: brukerstyre.

Hagen og Trygstad (2007b) har betegnet den utviklingen som har funnet sted, som indre og ytre fristilling.

### **Tilknytningsform og fristilling**

Grensedragningen mellom politikk og forvaltning kan betraktes som et av de mest fundamentale styrings- og forvaltningspolitiske problemer (Grønlie 2001). Det dreier seg kort fortalt om hvorvidt et saksfelt i en offentlig virksomhet skal gjøres til gjenstand for – og avgjøres – gjennom en politisk prosess, eller om det skal oppfattes som et forvaltningsmessig eller administrativt anliggende og domene. Grensedragningen mellom politikk og administrasjon/forvaltning er også sterkt vektlagt i New Public Management (NPM) og har siden 1990-årene gått i retning av fristilling.

*Ekstern fristilling* viser til utskillinger og selskapsetableringer der virksomhetene blir et eget juridisk subjekt utenfor stats- og kommuneforvaltningen. Statsaksjeselskap er et godt eksempel på en slik ekstern fristilling. Vi kan spore en tiltakende ekstern fristilling i løpet av de siste årene.

*Intern fristilling* viser til endringer innenfor stats- og kommuneforvaltningen der ulike statlige og kommunale virksomheter gis en større grad av autonomi vis-à-vis den politiske ledelsen. Innenfor statsforvaltningen er etablering av tilsyn et godt eksempel, mens man innenfor kommuneforvaltningen kan betrakte resultatenheter som eksempler på denne formen for intern fristilling.

Intern og ekstern fristilling viser altså til en utvikling der flere beslutninger overlates til markedet. Det kan være snakk om reelle markeder med reelle kunder, som for Telenor sin del, eller det kan være snakk om kvasimarkeder og kvasikunder som for eksempel oppstår som et resultat av en bestiller–utfører-modell internt i forvaltningen.

### **Ulike tilknytningsformer**

De ulike tilknytningsformene som finnes innenfor staten, forteller altså ikke bare om en enhet er innenfor eller utenfor den statlige forvaltningen. Betegnelsene sier også noe om avstanden til departement og regjering. Både innenfor og utenfor den statlige forvaltningen vil avstanden variere, og det handler om den utøvende statsmakts mulighet til å styre. Gjennom fastlegging av tilknytningsform bestemmes grunnlaget for og virkemåten til de styrings-, kommunikasjons- og kontrollrelasjonene som må finnes mellom det politiske ansvarlige nivået og det utøvende nivået (Statskonsult 1998:18, s. 6). Statskonsult knytter følgende trekk til de ulike hovedtilknytningsformene (ibid.):

- Rettslig status: hvorvidt enheten er en del av staten som juridisk person eller et eget rettssubjekt
- Plassering av ansvar for organisering og strategisk styring: statsmyndighetene eller enheten selv
- Plassering av ansvar for økonomi og tilførsel av finansielle ressurser: statsmyndighetene eller enheten selv
- Personalets status: statstjenestemenn eller ikke, ulikt lov- og avtaleverk
- Mulighetene til å ivareta overordnede styringsbehov i forhold til løpende drift

Enhetenes tilknytningsform representerer derfor både muligheter og begrensninger for myndighetenes styringspotensial, samtidig som tilknytningsformen representerer muligheter og begrensninger for de statlige enhetene. Tilknytningsform dreier seg derfor om demokratisk styring og kontroll på den ene siden og enhetenes autonomi og handlefrihet på den andre siden.

Hovedskillet går mellom virksomheter som er del av staten som juridisk subjekt, og virksomheter som er selvstendige juridiske subjekter. I tabell 2.1 har vi listet opp ulike tilknytningsformer med eksempler på selskapstyper:

Tabell 2.1 Ulike selskapsformer

	Selskaps typer	Eksempler
Selvstendig juridisk selskap	Private aksjeselskap Fra spredt til konsentrert eierskap	Fra 100 familieeie til børsnoterte selskap uten dominerende eier
	Aksjeselskap med andel statlig eie	StatoilHydro
	Heleide statsaksjeselskap	NSB, Posten, Mesta
	Særlovsselskap	Vinmonopolet, Norsk Tipping
	Statsforetak	Regionale helseforetak
Del av staten som juridisk subjekt	Forvaltningsbedrifter	Statens Pensjonskasse, Statens kartverk
	Andre ordinære forvaltningsorgan	Utlendingsnemnda
	Forvaltningsorgan m/ særskilte fullmakter	Universiteter, NUPI, NFR
	Sentraladministrative organ	Direktorater, etater, departementer

Kilde: Den nye staten (Trygstad mfl. 2006)

Det har vært endringer i virksomheter innenfor forvaltningen så vel som utskillinger fra statsforvaltningen i løpet av de siste to tiårene. Eksempelvis ser man at kategorien forvaltningsbedrifter har holdt seg relativt stabil hva gjelder antall virksomheter fra 1990 frem til i dag, men nesten alle enhetene som var registrert som forvaltningsbedrifter i 1990, har blitt omgjort til statsselskaper i en eller annen form i løpet av tidsperioden. Noen av de opprinnelige forvaltningsbedriftene har også blitt privatisert. Vi finner også fisjonerings av forvaltningsbedrifter i løpet av 1990-årene. Et eksempel er Garanti-instituttet for eksportkreditt (GIEK), som ble omdannet til forvaltningsbedrift i 1994. I 2002 ble imidlertid enheten splittet, og GIEK Kredittforsikring AS ble skilt ut som et heleid aksjeselskap under Garanti-instituttet for eksportkreditt (Trygstad mfl. 2006).

Tilknytningsformen vil også påvirke valg av regnskapssystem. Eksempelvis har helseforetakene benyttet forretningsbasert regnskap etter fristillingen og den påfølgende selskapsetableringen. Skillet går mellom en statlig virksomhet som er del av staten som rettssubjekt, og de fristilte virksomhetene som er selvstendige rettssubjekter. Den sistnevnte gruppen av virksomheter er pålagt å følge regnskapsloven, som et hvilket som helst annet selskap i det private næringslivet.

## 2.2 Selskapsetablering

Fra 1990 til 2004 økte antall enheter innenfor gruppen statselskaper (statsforetak, helseforetak, særlovsselskaper og hel- og deleide statsaksjeselskap) med 51 prosent. Noen av fristillingsprosessene kan relateres til nytt regelverk og nye konkurransekrav gjennom EØS-avtalen. Dette har blant annet vært sentralt med hensyn til fristillingen av Telenor og Posten. Andre endringer må ses i lys av en økende tro på marked og konkurranse som en viktig regulator for offentlig sektor. Fristilling og etablering av de regionale helseforetakene og Mesta kan plasseres innenfor en slik forklaringsramme.

I komparativ sammenheng har vi et stort offentlig eierskap i Norge, og andelen på børsen har økt. Noe av grunnen til økt offentlig andel børsnoteringer er fristilling og utskilling av statlige og kommunale selskaper. Børsnoteringen av Statoil og Telenor førte eksempelvis til en stor økning av det statlige eierskapet på børsen uten at det hadde foregått noen reell endring i selskapets aktivitet og rammebetingelser. I tabell 2.2 ser vi fordelingen av ulike selskapsformer og sysselsatte i statseide selskaper.

Tabell 2.2 Antall hel- og deleide statlige selskaper samt antall ansatte fra 1996 til 2006\*

	1996		2000		2003		2005	
	Ansatte**	Virksomheter	Ansatte	Virksomheter	Ansatte	Virksomheter	Ansatte	Virksomheter
Statsforetak	2408	5	3493	6	3061	5	2912	5
Selskaper m/ begrenset ansvar (BA)	37 480	3	42 394	2	0	0		
Andre***	1119	1	1439	2	1704	2	-	5
Regionale helseforetak	0	0	0	0	100 463	5	103 530	5
Banker/ utlånsvirks. opprettet m/ særlov****	4199	8	2263	4	1732	4		0
Heleide AS	40 829	24	22 732	26	47 175	33	45 990	46
Deleide	78 328	26	91 697	31	96 383	34	93 050	37
<b>Totalt</b>	<b>164 363</b>	<b>67</b>	<b>164 018</b>	<b>71</b>	<b>250 518</b>	<b>83</b>	<b>245 482</b>	<b>98</b>

Kilde: Riksrevisjonens kontroll med statsrådets (departementets) forvaltning av statens eierinteresser i selskaper, banker mv. for 1996, 2000, 2003 og 2005. (Riksrevisjonen har etter 2005 sluttet å oppgi «Nøkkeltall for heleide aksjeselskaper, regionale helseforetak og statsforetak»)

\* Tabellen er hentet fra Trygstad og Hagen, under publisering.

\*\* Ansatte viser til gjennomsnittlig antall ansatte.

\*\*\* Under «Andre» finner vi A/S Vinmonopolet og NORFUND frem til og med 2003. I 2004 er også banker etc (se fotnote 3) å finne her. For året 2005 er det ikke oppført gjennomsnittlig antall ansatte her.

\*\*\*\* Frem til og med 2003 var Banker, utlånsvirksomheter opprettet m/særlov rubrikkert som egen selskaps-type. I 2004 ble disse klassifisert som «Andre».

Vi ser en stor økning i antall heleide og deleide statsselskaper i perioden fra 1996 til 2005:

- Andelen heleide statlige aksjeselskap har økt med 92 prosent i perioden.
- Andelen deleide statlige aksjeselskap har økt med 42 prosent i perioden.

Den ytre fristillingen som fant sted i 1990-årene og etter tusenårsskiftet, har blant annet medført at antall ansatte og antall årsverk innenfor statlig forvaltning har blitt redusert med 30 prosent.

### **Etablering av autonome enheter i forvaltningen**

I samme periode som det har funnet sted en relativt omfattende utskillingsprosess og etableringer av selskaper, har det også skjedd endringer innenfor forvaltningen. Det dreier seg om endringer der avstanden til politisk sfære har blitt større. Dette synliggjøres i endrede strukturer innad i forvaltningen. Oppsplitting av roller, en økende etablering av antall tilsyn, mer autonome enheter og en mer autonom lederrolle er noen av de sentrale endringene. Det tradisjonelle byråkratiske ledelsesideal har blitt sterkt utfordret av det managementorienterte lederideal. Managementorientert ledelse kan plasseres innenfor sekkebetegnelsen generic management, som spissformulert innebærer at «en god leder kan lede alt» (Trygstad og Hagen 2007).

Organisatoriske endringer vil kunne ta mange former. Hilsen mfl. (2004) definerer «ren omorganisering» som intern endring av organisasjonsstruktur eller oppgaveinnhold og oppgavestruktur uten at endringen ledsages av nedbemanning, utskillelse, konkurranseeksponering eller liknende. Dette er gjerne en mindre dramatisk form for endring enn endringer som innebærer nedbemanning. Men også mindre omorganiseringer kan ha positive og negative konsekvenser. I den forbindelse dukker gjerne omstillingstretthet opp. Omstillingstretthet er:

et uttrykk for belastningen med hyppige endringer i arbeidssituasjonen, og selv om begrepet er lite empirisk entydig, så sier det allikevel en del om arbeidstakernes opplevelse av belastningene ved å være i stadig endring (Hilsen mfl. 2004:2).

Endringer som innebærer nedbemanninger, oppfattes gjerne mer negativt av arbeidstakerne, og de kan bidra til å skape usikkerhet. Data fra SSBs levekårsundersøkelse viser at det både har forgått omorganisering med og uten nedbemanning. En sammenlikning av SSBs levekårsdata fra 2003 og 2006 viser videre at endringstakten i både statlige og kommunale virksomheter har økt:

- I 2003 svarte 33 prosent av statlig ansatte at de hadde opplevd bemanningsreduksjoner i virksomheten. I 2006 er den tilsvarende andelen 40 prosent.

- I 2003 svarte 45 prosent at de hadde vært gjennom omorganiseringer uten nedbemanning. I 2006 er den tilsvarende andelen drøyt 50 prosent.

Fafo har tidligere beskrevet de endringene som har vært gjennomført i statlig sektor, som en utvikling i retning av en mer presset arbeidshverdag for de ansatte, der økt krav til mestring, økt arbeidsmengde og knapphet på tid er tre sentrale faktorer (Trygstad mfl. 2006). En undersøkelse i statsforvaltningen gjennomført av Rambøll (2007) underbygger disse funnene. Her fremgår det at endringsprosesser og omstilling har medført resultater som arbeidstakerne vurderer som negative:

De oppgir at endringene i mindre grad har gitt de ansatte nye utviklingsmuligheter, de har i mindre grad medført bedre ytelser overfor brukerne, og de har i mindre grad skapt større arbeids glede (ibid., s. 27).

Faglighet og det å kunne forholde seg til brukerne på en måte som arbeidstakerne oppfatter som etisk forsvarlig, er faktorer som ser ut til å bli vurdert som svært viktig blant arbeidstakere i offentlig sektor. I den grad omorganiseringsprosessene har forskjøvet oppmerksomheten fra fag og brukere og over mot økonomiske målindikatorer, vil dette trolig medvirke til at arbeidstakerne er skeptiske til de endringene som har funnet sted (Trygstad og Hagen, under arbeid).

### **Kommunikasjonen mellom politisk og administrativ sfære**

Som vi tidligere har omtalt, vektlegges skillet mellom politikk og administrasjon/forvaltning i de endringer som har funnet sted. Et interessant spørsmål er om og hvordan dette påvirker kommunikasjonen mellom de ulike nivåene i forvaltningen. Skivenes og Trygstad (2008) påpeker at delegering av beslutningsmyndighet fra politisk sfære til administrasjonen har betydning for kommunikasjonsbetingelsene i organisasjonen. Politikerne er i dag langt mer avhengig av at informasjon blir kanalisert fra medarbeiderne opp til det politiske nivået. Administrativt ansatte eller ledere på lavere nivåer har ikke samme mulighet som tidligere til å kontakte politikere for å informere eller fremme alternative synspunkter i en sak. Det er i dag færre møteplasser hvor arbeidstakere og politikere møtes, noe som vil kunne påvirke politikeres informasjonsgrunnlag og kunnskap når viktige beslutninger skal fattes. Politikeres informasjon og kunnskap om den faktiske situasjonen er av avgjørende betydning for valg og prioriteringer de gjør, og møteplasser er derfor sentrale bestanddeler i lokaldemokratiet.

## 2.3 Oppsummering

Fra 1990 og frem til i dag har staten vært igjennom store endringer. I dette kapitlet har vi rettet blikket mot den fristillingen som har funnet sted både innenfor statlig forvaltning og i form av selskapsetableringer utenfor statsforvaltningen. Vi har på mange måter vært vitne til en utvikling i retning av mer marked og mindre politikk.

I løpet av de senere år har det blitt uttrykt en bekymring for den demokratiske utviklingen innenfor offentlig sektor. Dette er en problemstilling som ikke bare har vært diskutert i Norge, men særlig i land som i enda større grad har tatt i bruk NPM-inspirerte ledelses- og organisasjonsprinsipper, som eksempelvis Australia og New Zealand. De mange autonome enhetene innenfor offentlig sektor har svekket de politiske myndighetenes styrings- og koordineringsmuligheter. Det er derfor interessant at vi i løpet av den samme perioden kan se en økende internasjonal interesse for forretningsbasert regnskap. Kritikerne av forretningsbasert regnskap vil argumentere for at bruk av disse prinsippene fører til en ytterligere selskapifisering av offentlige virksomheter (Newburry 2006), noe som ikke nødvendigvis passer godt sammen med ønsket om større grad av demokratisk innsyn, kontroll og styring.



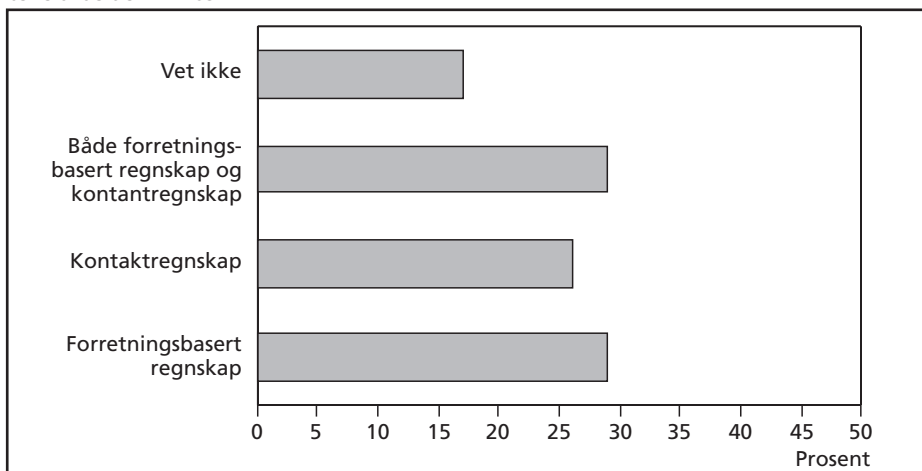
## Kapittel 3 Erfaringer med regnskapssystemet

I denne delen av rapporten skal vi se nærmere på lederes og tillitsvalgtes erfaringer med det regnskapssystemet som benyttes. Vi beveger oss her på et noe overordnet nivå. Vi er blant annet opptatt av å undersøke hvor mange i utvalget som benytter de ulike regnskapssystemene, om hvordan ressursbruken knyttet til forretningsbasert regnskap vurderes, grad av opplæring og hvor fornøyd respondentene er med det regnskapssystemet de bruker i virksomheten. Er eksempelvis de som benytter forretningsbasert regnskap, mer fornøyd enn de som benytter kontant regnskap?

### 3.1 Hvilket regnskapssystem benyttes?

Som omtalt i kapittel 1 har vi ledere og tillitsvalgte fra virksomheter som inngår i pilotprosjektet, samtidig som vi også har ledere og tillitsvalgte i virksomheter som fortsatt benytter kontantregnskap. I figur 3.1 ser vi hvordan utvalget under ett fordeler seg når vi ber respondentene angi hvilket regnskapssystem de benytter i virksomheten.

Figur 3.1 Oversikt over hvilket regnskapssystem som benyttes i virksomhetene der respondentene arbeider. N = 89.



26 prosent av respondentene arbeider i virksomheter som benytter kontantregnskap, mens 29 prosent benytter forretningsbasert regnskap. Halvparten av disse – 28 prosent – har imidlertid både forretningsbasert regnskap og kontantregnskap.

Figur 3.1 viser at det også er en relativt stor andel, 17 prosent av respondentene, som svarer at de ikke vet hvilket regnskapssystem som benyttes i virksomheten. I denne gruppen finner vi en langt høyere andel tillitsvalgte enn ledere.

### **Organisatoriske endringer som kan relateres til regnskapsprinsipper?**

En viktig begrunnelse for å innføre nye regnskapsprinsipper er knyttet til mulighetene for å sammenlikne ulike virksomheter med hverandre, både innenfor statlig forvaltning og på tvers av sektorer. Det er derfor interessant å undersøke om overgangen til nytt regnskapssystem har medført interne omorganiseringer, blant annet for å muliggjøre en slik type sammenlikning.

Det er i utgangspunktet en høy andel av respondentene som svarer at de arbeider i virksomheter som har vært under omorganisering de siste to årene: 81 prosent av utvalget. Det er en noe høyere andel av ledere og tillitsvalgte i virksomheter som benytter forretningsbasert regnskap, som svarer at de har vært under omorganisering, men forskjellene er ikke signifikante. Vi har også spurt respondentene om hvorvidt omorganiseringen kan knyttes til endringer i regnskapssystemet. 17 prosent svarer at de interne omorganiseringsprosessene har sammenheng med endringer i regnskapssystemet, mens 16 prosent er usikre på dette. Dette betyr at 67 prosent svarer at endringene ikke har noen sammenheng med det regnskapssystemet som benyttes. Videre er 65 prosent av virksomhetene organisert i bestiller–utfører-enheter. Det er imidlertid en like stor andel som svarer dette i gruppen av virksomheter som bruker kontantregnskap, som i gruppen som bruker forretningsbasert regnskap. Det er imidlertid noen flere av sistnevnte gruppe som har dette under planlegging – 15 versus 5 prosent.

26 prosent av respondentene arbeider i virksomheter som benytter kontantregnskap, 29 prosent benytter forretningsbaserte regnskap, mens 28 prosent benytter begge regnskapssystemene. 17 prosent vet ikke hvilket regnskapssystem som brukes, og her finner vi flest tillitsvalgte.

17 prosent av respondentene knytter organisatoriske endringer i virksomheten til det regnskapssystemet som benyttes.

Bestiller–utfører-prinsippet er innført i like stor grad i alle virksomheter – uavhengig av regnskapssystemet som benyttes.

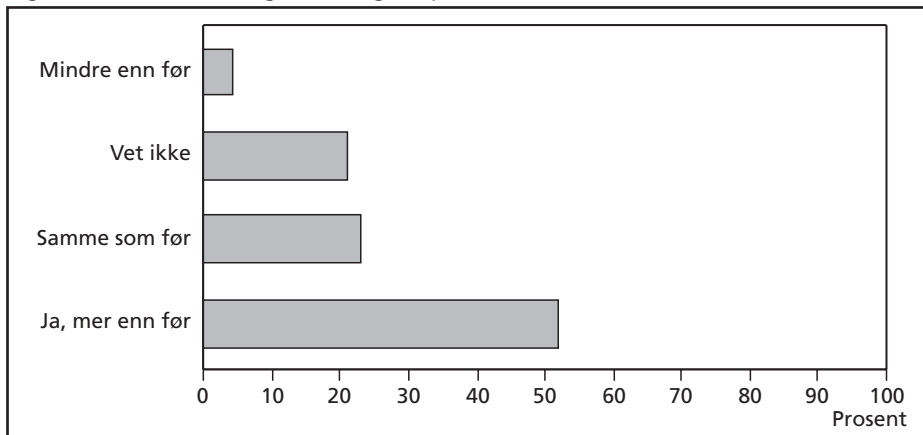
## 3.2 De som bruker forretningsbasert regnskap

Blant de ti virksomhetene som har tatt i bruk forretningsbasert regnskap, og som inngår i denne undersøkelsen, hadde seks benyttet dette før pilotprosjektet ble igangsatt. Det betyr at kunnskapen om og erfaringene med det nye systemet vil variere i pilotvirksomhetene. Også i vårt utvalg har 43 prosent svart at de hadde startet å benytte forretningsbasert regnskap før 2005, altså før utprøvningsprosjektet ble igangsatt. 41 prosent har svart at de startet i 2005 eller senere, mens 16 prosent har svart at de ikke vet når det nye regnskapssystemet ble tatt i bruk.

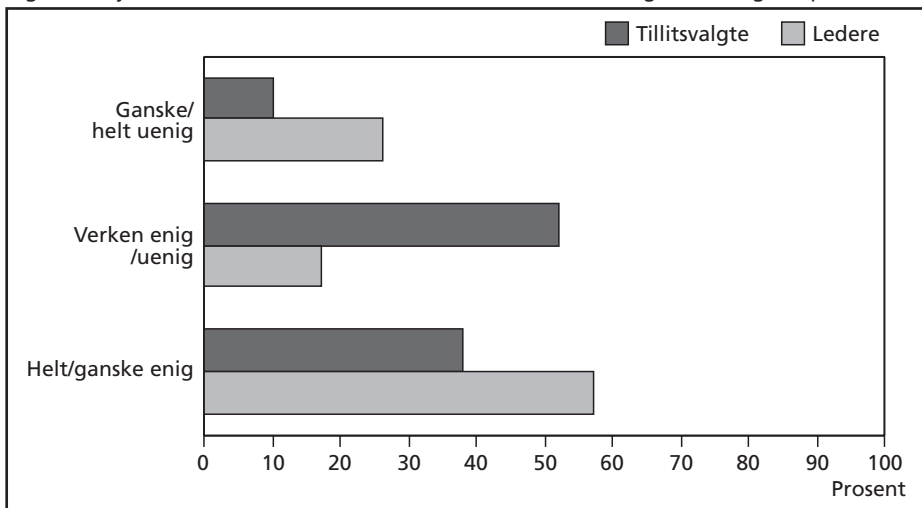
I figur 3.2 ser vi hvordan respondentene vurderer ressursbruken når det gjelder bruk av forretningsbasert regnskap.

Figur 3.2 viser at en drøy halvpart svarer at forretningsbasert regnskap har ført til økt tidsbruk sett i forhold til tidligere. Vi ser imidlertid at det er en forholdsvis stor andel som har svart «vet ikke». Dersom vi sammenlikner tillitsvalgte og lederes svar, fremgår det at det er langt flere tillitsvalgte i gruppen «vet ikke». I tillegg er det langt flere ledere enn tillitsvalgte som svarer at ressursbruken er den samme som før – 39 versus 5 prosent. Men også blant ledere er det en relativt stor andel som svarer at forretningsbasert regnskap er mer ressurskrevende med hensyn til tid – i alt 48 prosent av lederne. Vi har også spurt om ressursbruken har økt vesentlig sammenliknet med tidligere. 44 prosent har svart ja på dette, mens like mange har svart nei. Også Statskonsult konkluderer med at det ikke kan være: «[...] tvil om at innføringskostnadene ved periodisering er av betydning» (2006:48). Statskonsult finner at pilotenes merarbeid ved periodisert regnskap varierer mye, fra to til fire månedesverk til en som har brukt 56 månedesverk (ibid., s. 47).

Figur 3.2 Krever forretningsbasert regnskap økt ressursbruk i form av tid? N = 44.



Figur 3.3 Nytten er større enn kostnadene ved bruk av forretningsbasert regnskap. N = 45.



Ressursbruken har altså økt ved overgang til nytt regnskapssystem. Dette trenger ikke nødvendigvis utgjøre et problem. Spørsmålet er derfor om ledere og tillitsvalgte mener at nytten ved bruk av forretningsbasert regnskap overstiger kostnadene.

Dersom vi ser hele utvalget under ett, svarer 48 prosent at de er helt eller ganske enig i at nytten overstiger kostnadene, mens 18 prosent er helt eller delvis uenig. Ledere og tillitsvalgte har imidlertid ulik vurdering av dette spørsmålet. Det fremgår av figur 3.3.

Lederne i utvalget er i signifikant større grad tilbøyelig til å mene at nytten overstiger kostnadene, sammenliknet med tillitsvalgte. Samtidig er det drøye én av fire ledere som er ganske eller helt uenig i dette. Vi ser også at andelen uenige er større hos ledere enn hos tillitsvalgte. Noe av grunnen kan være knyttet til at det blant tillitsvalgte er en stor andel – mer enn halvparten – som ikke har noen oppfatning knyttet til dette spørsmålet. Tillitsvalgtes manglende oppfatning av spørsmål knyttet til det regnskapssystemet som benyttes, og da særlig i de virksomhetene som benytter forretningsbasert regnskap, er et gjennomgående funn i denne undersøkelsen. Det kan se ut til at tillitsvalgte i relativt stor grad mangler informasjon og/eller kunnskap til å besvare flere av spørsmålene i undersøkelsen. Spørsmålet er hvorfor.

## Opplæring

I NOU 2003:6 fremgår det at kontantregnskap er langt enklere å forholde seg til enn forretningsbasert regnskap. For de som har tatt i bruk sistnevnte system, vil det derfor være behov for opplæring. Opplæring er viktig for i det hele tatt å forstå hva endringene innebærer, samtidig som det er avgjørende for å kunne delta i diskusjoner

knyttet til ulike regnskapsmessige disposisjoner. Manglende kunnskap vil også føre til asymmetriske relasjoner i de fora der budsjett og kostnader diskuteres. Det vil gi de aktørene som besitter kunnskap, modellmakt (Bråten 1981).

Vi har i vår undersøkelse stilt spørsmål om hvorvidt ledere og tillitsvalgte har fått opplæring i bruk av forretningsbasert regnskap:

- 60 prosent av lederne har fått opplæring, 40 prosent har ikke fått det.
- 19 prosent av de tillitsvalgte har fått opplæring, 81 prosent har ikke fått det.

Dette betyr at det er en relativt høy andel ledere og en *veldig høy* andel tillitsvalgte som ikke har fått noen opplæring i det regnskapssystemet som benyttes. Når det gjelder opplæringens varighet, har 78 prosent svart at de fikk opplæring i mellom én og tre dager. Her er det ingen forskjeller mellom tillitsvalgte og ledere.

Statskonsult konkluderer i sin rapport med at det er «erfart solid arbeid og innsats» i forbindelse med intern opplæring (2006:14). Det vises også til at det har vært flere samlinger i 2005 som har bidratt til kompetanseutvikling, og at pilotene hele tiden har hatt anledning til å diskutere faglige problemstillinger og praktisk gjennomføring med de sentrale prosjektmedarbeiderne fra Finansdepartementet og SSØ (ibid., s. 46). Statskonsult påpeker imidlertid at

det hos flere piloter er nødvendig at kompetanse på periodisering også utvikles i betydelig grad utenom de interne økonomimiljøene. Dette er et poeng som pilotene er innforstått med (ibid., s. 48).

Våre tall antyder at den interne opplæringen har vært begrenset, ikke minst når det gjelder opplæring av tillitsvalgte.

Ovenfor benyttet vi begrepet modellmakt. Modellmakt handler om «hvordan innflytelse og kontroll baserer seg på modeller og deres premisser» (Bråten 1981:105). Modellmakt handler om at det kan bli et «innflytelsesgap» mellom ulike aktører eller aktørgrupper selv der viljen til maktutøvelse ikke er til stede, og selv om begge parter kanskje ønsker innflytelsesutjevning. Asymmetriske maktforhold kan med andre ord oppstå uintendert. Asymmetriske maktforhold er relatert til kjennskap til og kunnskap om den aktuelle konteksten man befinner seg innenfor, eller i vår sammenheng – kjennskap til og kunnskap om det regnskapssystemet som benyttes. Dersom en part har modellmakt, vil dette uintendert kunne påvirke den andre parts opplevde muligheter til å stille spørsmål ved prioriteringer og valg som kan knyttes til regnskapet, men som indirekte eller direkte påvirker valg av strategier og utviklingsretninger i virksomheten. Dette er områder som tillitsvalgte, i kraft av hovedavtalen, skal ha innflytelse over. Vi lar en tidligere tillitsvalgt få kommentere dette:

I mine år som tillitsvalgt skjedde det en endring. Spørsmål knyttet til økonomi og regnskap ble etter hvert et svært viktig tema i de partssammensatte fora. Når man

diskuterer hva man skal satse på, hva som skal prioriteres, så blir det alltid et spørsmål om økonomi. Slik jeg ser det, er det avgjørende at tillitsvalgte har kunnskap om det regnskapssystemet som benyttes i virksomheten.

Dersom kunnskap om forretningsbasert regnskap først og fremst er å finne blant de økonomifaglige medarbeiderne i en virksomhet, kan dette bidra til å forrykke balansen mellom på den ene siden det profesjonsfaglige arbeidet som skal gjøres, og de faglige standardene som skal følges, og på den andre siden de økonomiskfaglige betraktningene knyttet til ressursforbruk og effektivitetskrav.

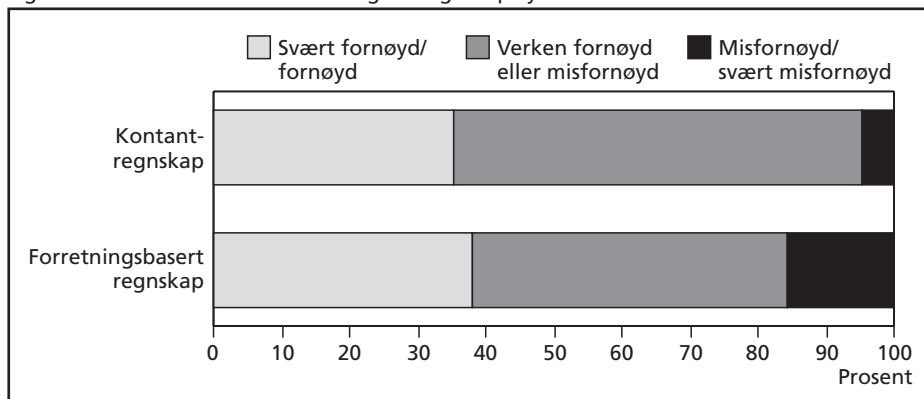
81 prosent av tillitsvalgte og 40 prosent av lederne i vårt utvalg har ikke fått opplæring i bruk av forretningsbasert regnskap. Manglende kunnskap om regnskapet som benyttes, vil kunne påvirke tillitsvalgtes muligheter til å stille spørsmål ved prioriteringer og valg, og det vil kunne begrense mulighetene til å fremme alternative forslag og løsninger.

### 3.3 Grad av tilfredshet med dagens regnskapssystem

Avslutningsvis i dette kapittelet skal vi se på grad av tilfredshet med dagens regnskapssystem. For å belyse dette spørsmålet har vi valgt å slå sammen de virksomhetene som kun har forretningsbasert regnskapssystem, og de virksomhetene som både benytter dette og kontantregnskap. Dette er begrunnet i utvalgets størrelse. I figur 3.4 ser vi andelen som har svart at de er svært fornøyde eller fornøyde, er ganske lik i de to gruppene.

Figur 3.4 viser at seks av ti respondenter som arbeider i virksomheter som benytter kontantregnskap, ikke har noen uttalt oppfatning av om de er fornøyde eller misfornøyde med dagens regnskapssystem. I gruppen av de som benytter forretningsbasert

Figur 3.4 Grad av tilfredshet med dagens regnskapssystem. N = 76.



regnskap, er den tilsvarende andelen 46 prosent. Dersom vi ser på gruppen av respondenter som har svart at de er svært fornøyd eller fornøyd, er det svært små forskjeller mellom de to gruppene. Det er imidlertid en noe større andel som er misfornøyd eller svært misfornøyd, blant brukere av forretningsbasert regnskap – 16 versus 5 prosent.

Dersom vi undersøker svarene til ledere og tillitsvalgte, finner vi igjen relativt store forskjeller. Nesten 70 prosent av lederne som bytter forretningsbasert regnskap, har svart at de er svært fornøyde eller fornøyde. Den tilsvarende andelen blant tillitsvalgte er 5 prosent. Det er imidlertid langt flere tillitsvalgte som er fornøyde med kontantregnskapet, 36 prosent.

Grad av tilfredshet synes like stor eller liten – uavhengig av hvilket regnskapssystem som benyttes. Vi finner imidlertid langt flere tillitsvalgte som er misfornøyde med forretningsbasert regnskap, enn hva ledere er - 5 versus 70 prosent.

Dersom vi ser nærmere på gruppen av respondenter som benytter seg av forretningsbasert regnskap, finner vi at opplæring ser ut til å gjøre en forskjell. Mens 62 prosent av de som har fått opplæring, er svært fornøyde eller fornøyde, er den tilsvarende andelen som ikke har fått opplæring, 23 prosent. Vi har tidligere i dette kapittelet sett at det er en stor andel tillitsvalgte som befinner seg i gruppen av de som ikke har fått opplæring. Derfor er det usikkert om tillitsvalgtes store andel i gruppen av misfornøyde skyldes manglende opplæring eller en mer ideologisk motstand mot bruk av forretningsbasert regnskap. Motsatt kan det hevdes at de ledere som har deltatt på kurs i regi av SSØ, kanskje også har blitt begeistret av å bli presentert dette nye systemet, som internasjonalt er blitt markedsført som et symbol på det moderne og det fremtidsrettede (NOU 2003:6, Newberry 2006).

### 3.4 Oppsummering

I dette kapittelet har vi sett at 26 prosent av respondentene arbeider i virksomheter som benytter kontantregnskap, 29 prosent forretningsbasert regnskap, mens 28 prosent benytter begge regnskapssystemene. 17 prosent av respondentene er ikke kjent med hvilket system som benyttes, og i denne gruppen finner vi en overvekt av tillitsvalgte.

Blant de som benytter forretningsbasert regnskap, er det over halvparten som svarer at bytte av regnskapssystem har vært tidskrevende. 44 prosent har svart at tidsbruken har økt vesentlig. Det er imidlertid en relativt stor andel, 48 prosent, som svarer at nytten ved bruk av forretningsbasert regnskap overstiger kostnadene. Her finner vi

riktignok store forskjeller mellom vurderingen til tillitsvalgte og ledere. Tillitsvalgte er i langt større grad tilbøyelig til å være uenig i dette.

I flere av spørsmålene finner vi en forholdsvis stor andel tillitsvalgte som har svart «vet ikke» på spørsmål direkte knyttet til det regnskapssystemet som benyttes, og særlig gjelder dette tillitsvalgte i de virksomhetene som benytter forretningsbasert regnskap. Dette er et gjennomgående fenomen i hele undersøkelsen. Dette kan trolig knyttes til manglende skolering. Det er i alt 81 prosent av de tillitsvalgte og 40 prosent av lederne som har svart at de ikke har fått noen opplæring i bruk av det nye regnskapssystemet. Dette er en overraskende stor andel, og særlig er den stor blant tillitsvalgte. Manglende opplæring vil kunne innvirke på tillitsvalgtes muligheter for påvirkning i de fora der økonomirelaterte spørsmål diskuteres.

Avslutningsvis i dette kapittelet undersøkte vi grad av tilfredshet med det regnskapssystemet som benyttes. Vi finner lite forskjell mellom respondenter som arbeider i virksomheter som benytter forretningsbasert regnskap og kontantregnskap. Går vi nærmere inn i analysen, ser vil likevel at tillitsvalgte i førstnevnte virksomheter er langt mindre tilfredse enn ledere.

## Kapittel 4 Virksomhetsstyring

Påvirker innføring av nytt regnskapssystem styringen av virksomhetene? I kapittel 1 viste vi til at innføring av forretningsbasert regnskap gjerne også har blitt gjennomført parallelt med andre endringer som økt konkurranseutsetting, økt delegering og økt bruk av mål- og resultatstyring. I dette kapitlet skal vi blant annet undersøke om det er noe i vårt materiale som tilsier at denne type endringer lettere har latt seg gjennomføre i de virksomhetene som bruker forretningsbasert regnskap – sett i forhold til i virksomheter som benytter kontantregnskap. I så tilfelle vil dette kunne indikere at forretningsbasert regnskap legger føringer på virksomhetsstyringen, føringer som beveger statlige virksomheter i retning av mer markedseksposering.

### 4.1 Styring etter hvilke prinsipper?

New Public Management (NPM) vektlegger et skarpt skille mellom politikk og administrasjon/forvaltning og økt bruk av markedsliknende organisasjons- og ledelsesprinsipper. Utviklingen i offentlig sektor viser at dette er to prinsipper som har fått gjennomslag. I kommuneloven fra 1992 ble det lagt opp til en begrensning av kontakten mellom politisk og administrativ sfære.<sup>5</sup> De folkevalgte skal formulere de overordnede målene, mens administrasjonen gjennom stor grad av frihet skal gjennomføre de tiltakene som er nødvendig for å realisere disse. Offerdal og Ringkjøb (2002) omtaler dette som målstyringstanker i «rein utgåve» (ibid., s. 79). Områder som tidligere var underlagt direkte politisk styring, skulle i tråd med den nye loven erstattes med

<sup>5</sup> Kommuneloven av 1992 slår fast at rådmannen skal fungere som kommunestyrets forlengede arm inn i administrasjonen og overta det daglige arbeidsgiveransvaret på vegne av de folkevalgte. Tanken er at all kontakt mellom politikk og administrasjon skal samles i bindeleddet mellom den politiske og den administrative sfæren, ivarett av ordfører og rådmann – også karakterisert som «timeglassmodellen» (se Trygstad 2004). Rådmannen skulle bidra til at «enhetlig ledelse, klare kommandolinjer og ansvarsforhold» preger arbeidsorganisasjonen (Ot.prp. nr. 42, § 22 og 23). Loven vektlegger også viktigheten av at rådmannen får friere tøyler til å utforme kommuneorganisasjonen i tråd med lokale utfordringer. Rådmannens innflytelse over organisatorisk utforming ble ytterligere styrket i 1993, da en rekke særlover ble utradert. Her kan nevnes særlovsbestemmelser som pålegger kommuner å opprette bestemte folkevalgte organ og stillinger av administrativ karakter.

administrative kontrakter med fastsatte mål og økonomiske indikatorer. Gjennom økonomiske indikatorer skulle politikere få signaler på hvor godt styringssystemet virket. Ideen om at politikken skal disiplinere markedet, ble utfordret av ideen om at markedet skal disiplinere politikken (Christensen og Læg Reid 2001).

Vi kan helt klart spore en tilsvarende utvikling innenfor statlig sektor der økt administrativ og forretningsmessig frihet kan avleses i endringene. Vi ser blant annet at:

- Ordinære forvaltningsorgan er nesten halvert i perioden fra 1990 til 2004, fra 179 enheter i 1990 til 92 enheter i 2004.
- Økningen i forvaltningsorgan med særskilte fullmakter (bl.a. høyskoler og universiteter) utgjorde i 1990 i underkant av 10 prosent. I 2004 var andelen steget til i underkant av 30 prosent.
- Det har skjedd en nedgang i antall sentraladministrative organ i perioden, fra 80 til 58 enheter. Vi ser derimot en økning i antall forvaltningsorgan med særskilte fullmakter.

Det kan hevdes at nedgangen i antall enheter innenfor statlig forvaltning både har praktiske og prinsipielle og/eller ideologiske begrunnelser.

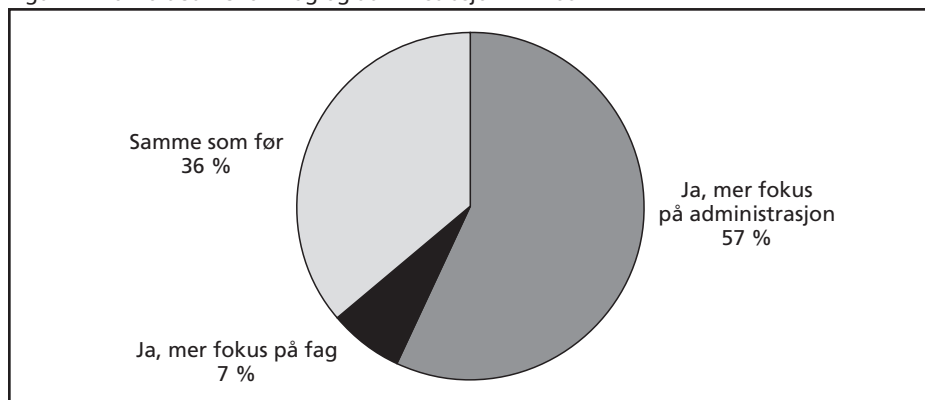
I løpet av 1990-årene ble det foretatt en sanering og opprydning innenfor store sektorer. Mange små enheter ble slått sammen til færre og større. Statskonsult fremhever utviklingen innenfor landbrukssiden som et eksempel. Her ble antall enheter mer enn halvert i første halvdel av 1990-årene. Også antall høyskoler ble redusert som følge av høyskolereformen, som ble gjennomført i 1994, noe som reduserte antall høyskoler fra 87 til 55 (Statskonsult 2003:15, s. 65). Opprydningsarbeid er imidlertid ikke hele forklaringen. Det har også skjedd en omdanning: Enheter innenfor den statlige forvaltningen har i perioden endret tilknytningsform og blitt statsselskaper (jf. kapittel 2). Dette synes særlig å være tilfellet for kategorien forvaltningsbedrifter, som vi har omtalt som en slags mellomstasjon før ytre fristilling. Samtidig med den ytre fristillingen har det også skjedd en intern fristilling, der større grad av frihet og autonomi er sentrale stikkord. Det har også funnet sted en nedbygging av den hierarkiske strukturen. Begrunnelsen er blant annet å finne i at offentlige hierarkier ble betraktet med stadig stigende skepsis i løpet av 1990-årene. Gjennom oppsplitting og utflating skulle hierarkiene bygges ned, profesjonene utfordres, og de enkelte enhetene skulle konfronteres mer direkte med markedet og brukere.

## 4.2 Forholdet mellom fag og administrasjon

I den byråkratiske organisasjonsmodell har faglighet vært sentralt. Fremgangsmåte og prosedyrer har vært sterkt vektlagt. Sentrale elementer i NPM har imidlertid vært å redusere fagets eller særlig profesjonenes rolle og å overføre mer makt til ledelsen, uttrykt i «ledelsens rett til å lede» (se Trygstad 2004 for en gjennomgang). Samtidig representerer NPM en markedsfokuseret doktrine som utfordrer den mer tradisjonelle forvaltningsdoktrinen som har preget statlig og kommunal sektor (Øgård 2000:28). Statens funksjonelle rolle har endret seg fra å være produsent til å bli tilrettelegger. Det har skjedd en systematisk frakobling og reorganisering av statlig planlegging, realisering og finansiering av den offentlige tjenesteproduksjonen. Mens det før var riktige formelle fremgangsmåter som sto i sentrum innenfor offentlig sektor, rettes det i dag større oppmerksomhet mot å nå på forhånd fastsatte mål og resultater gjennom en mest mulig kostnadseffektiv produksjon (Trygstad 2004:52).

Endringene i offentlig sektor har fått flere forskere til å stille spørsmål ved om det har skjedd en forskyvning, der fokus rettet mot faglige standarder og kvalitet har kommet i skyggen av fokus rettet mot økonomi og administrasjon (Skivenes og Trygstad 2008/2006, Ramsdal og Skorstad 2004). I en undersøkelse gjennomført blant kommunale ledere fant eksempelvis Trygstad og Skivenes (2007) at 64 prosent var helt eller delvis enig i at det er et for sterkt søkelys på økonomiske forhold i kommunen. Videre svarte mer enn hver tredje leder at de var helt eller ganske enig i at de ofte må gå på akkord med faglige standarder. Det er også en sterk sammenheng mellom disse to spørsmålene. Ledere som svarer at det er et for sterkt søkelys på økonomiske forhold, vil i stor grad svare at de ofte må gå på akkord med faglige standarder i jobben sin. Analysene viser videre at muligheten til å diskutere faglige utfordringer oppleves mangelfull, og funnene reiser spørsmål om hva økt bruk av ulike økonomiske målnindikatorer betyr for kvalitet og i siste instans for brukerne. Undersøkelser viser at det

Figur 4.1 Forholdet mellom fag og administrasjon. N = 88.



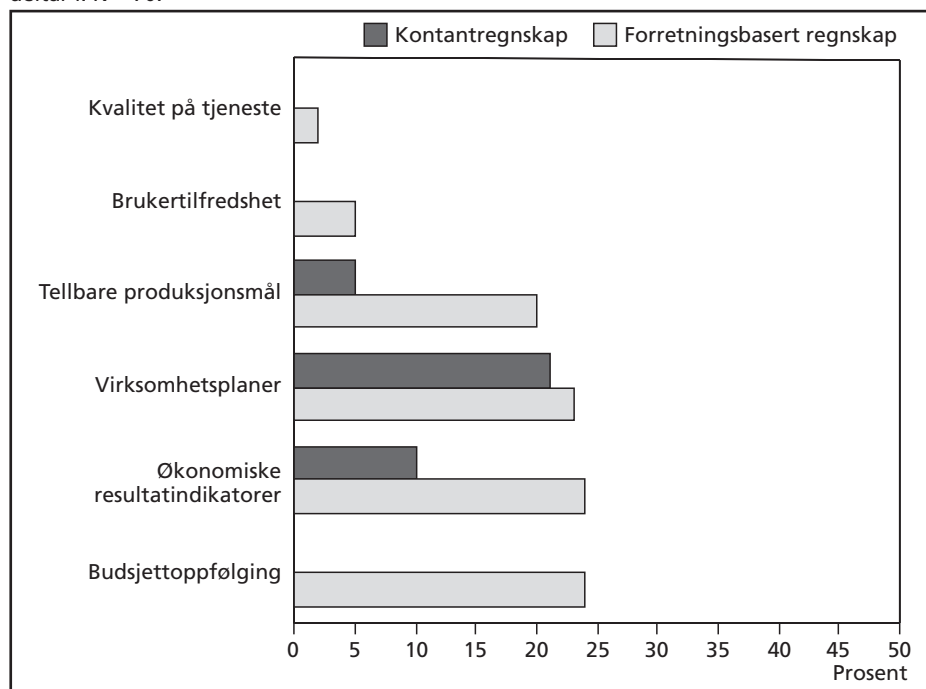
foregår en stor andel alvorlige kritikkverdige forhold i offentlig sektor, og andelen er høyere enn i privat sektor (SSB 2006). Dette er forhold som både er relatert til arbeidsmiljøet og styringen av virksomhetene, men det er også alvorlige kritikkverdige forhold som rammer brukere, som eksempelvis manglende omsorg for pleietrengende og krenkende adferd overfor brukere.

Vi har bedt våre respondenter ta stilling til om forholdet mellom fag og administrasjon er endret i løpet av de senere år. Vi finner ingen særskilte forskjeller som kan knyttes til bruk av nytt regnskapssystem. I figur 4.1 gjengir vi derfor svarfordelingen for hele utvalget sett under ett.

Over halvparten av respondentene svarer at det har blitt mer fokus på administrasjon de senere årene, mens kun sju prosent svarer at det nå er mer fokus på fag. Vi finner ingen sammenheng i vårt materiale som tyder på at bruk av regnskapssystem innvirker på svarene. Vi finner imidlertid at tillitsvalgte i enda større grad enn ledere mener at det har skjedd en fokusforskyvning:

- 42 prosent av lederne svarer at det har blitt mer fokus på administrasjon, mens 10 prosent svarer at det har blitt mer fokus på fag.
- 71 prosent av de tillitsvalgte svarer at det har blitt mer fokus på administrasjon, mens 5 prosent svarer at det har blitt mer fokus på fag.

Figur 4.2 Områder som respondentene mener de benytter for mye tid på i de møtefora de deltar i. N = 70.



Mer fokus rettet mot administrasjon ser ut til å være del av en større trend, og våre funn antyder at situasjonen i disse statlige virksomhetene er sammenliknbar med det vi finner i kommunal sektor.

Spørsmålet er om denne forskyvningen også kan leses ut fra tidsbruken i virksomhetene. I figur 4.2 har vi bedt respondentene angi om de bruker for mye eller for lite tid på ulike tema i de møtene de deltar i.

Figur 4.2 viser at det er forskjeller mellom respondentgruppene med hensyn til hva de mener de bruker for mye tid på i møter. 24 prosent av de som benytter forretningsbasert regnskap, mener at de bruker for mye tid på budsjettoppfølging og økonomiske målandikatorer, og to av ti mener de bruker for mye tid på tellbare produksjonsmål. Dette er signifikant høyere enn hva ledere og tillitsvalgte i virksomheter som bruker kontantregnskap, svarer. I sistnevnte gruppe finne vi en langt større andel som svarer at de verken bruker for mye eller for lite tid. Det bør imidlertid tillegges at det blant respondenter som bruker kontantregnskap, er en relativt stor andel som mener man i virksomheten bruker for lite tid til tellbare produksjonsmål (26 prosent) og budsjettoppfølging (36 prosent).

Det er også verd å merke seg at det i utvalget sett under ett er en svært liten andel (ingen av de som bruker kontantregnskap) som svarer at de bruker for mye tid på å diskutere kvalitet i tjenesten. Slik sett er figur 4.2 med på å underbygge antakelsen om at faglighet utfordres og/eller presses av økonomiske målandikatorer. Våre funn her viser også at dette ser ut til å være et noe større problem i virksomheter som benytter forretningsbasert regnskap.

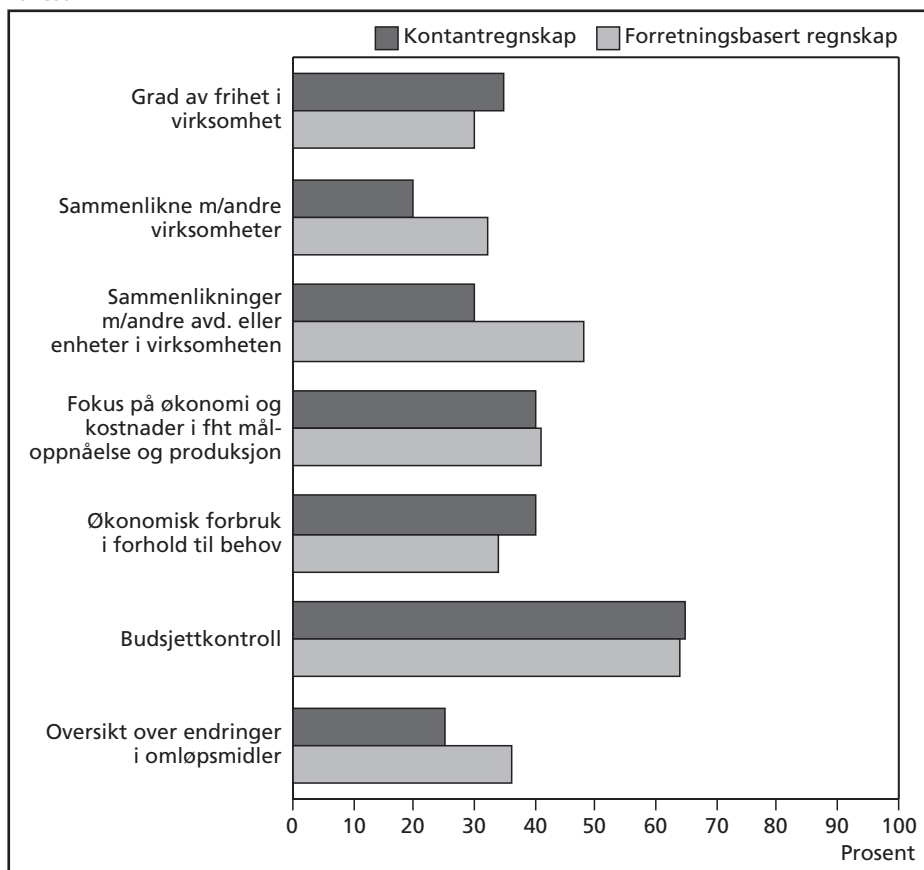
Over halvparten av respondentene mener at det har blitt et økt fokus på administrasjon i de senere årene. Dette gjelder uavhengig av hvilket regnskapssystem som benyttes. I de virksomheter som benytter forretningsbasert regnskap, svarer imidlertid respondentene i større grad at de bruker for mye tid på budsjettoppfølging, økonomiske målandikatorer og tellbare produksjonsmål.

### **Hva brukes regnskapene til?**

Politisk tilbaketrekning og styring etter mål og kontrakter er endringer som er sporbare i offentlig sektor. Et spørsmål som vi er interessert i å undersøke, er om bruk av forretningsbasert regnskap brukes mer aktivt i styringen av virksomhetene. Dette fremgår blant annet av spørsmålene vi stiller i figur 4.3.

Når det gjelder grad av frihet i virksomheten, fokus rettet mot økonomi og kostnader i forbindelse med måloppnåelse og produksjon og budsjettkontroll, viser figur 4.3 at det kun er små forskjeller mellom de to respondentgruppene. Vi ser imidlertid at når det gjelder å sammenlikne egen virksomhet med andre samt å sammenlikne egen enhet/avdeling med andre enheter/avdelinger i virksomheten, vurderes forretningsbasert regnskap som noe bedre egnet.

Figur 4.3 Andel som svarer at regnskapssystemet fungerer svært bra / bra på følgende områder. Lavest N = 72.



Ledere og tillitsvalgte vurderer spørsmålene i figur 4.3 forskjellig. Den største forskjellen er relatert til at en stor andel av tillitsvalgte har svart «vet ikke» på de ulike spørsmålene om regnskapssystemets egnethet. Andelen er forholdsvis stor uavhengig av hvilket regnskapssystem som benyttes, men i virksomheter som benytter forretningsbasert regnskap, finner vi i flere sammenhenger at andelen av tillitsvalgte i «vet ikke»-gruppen er større. Eksempelvis skiller det 17 prosentpoeng mellom de to tillitsvalgtgruppene når det gjelder hvor godt egnet regnskapssystemet er til å sammenlikne virksomheten med andre virksomheter.

### Brukes regnskapsinformasjonen aktivt?

Vi har også stilt spørsmål om regnskapsinformasjonen benyttes aktivt i styringen av virksomheten. Spørsmålet vurderes noe ulikt, avhengig av hvilket regnskapssystem som benyttes, men forskjellene er ikke signifikante:

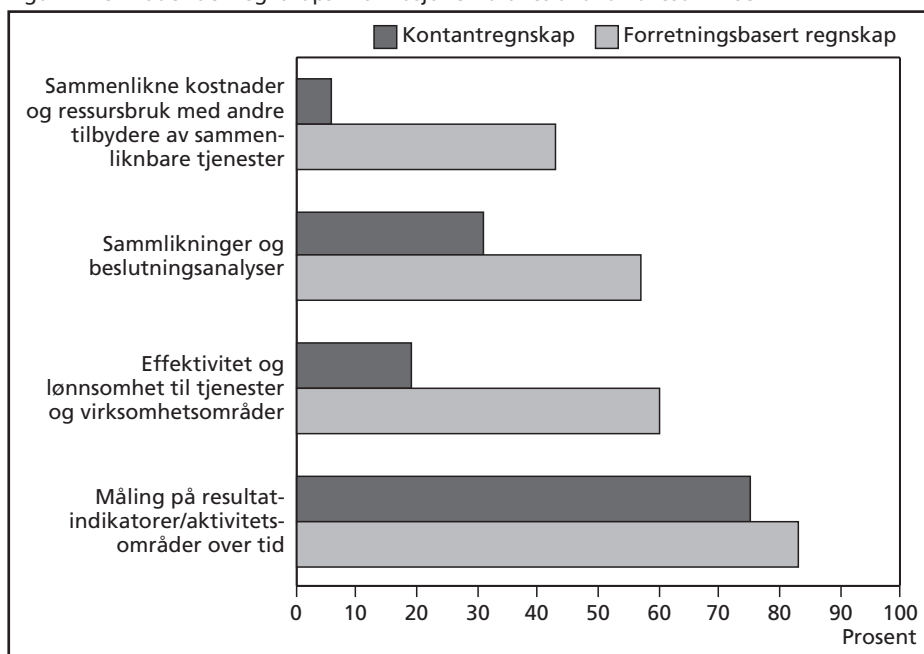
- 68 prosent av de som benytter forretningsbasert regnskap, svarer at regnskapsinformasjonen benyttes aktivt i styringen av virksomheten i svært stor grad / i stor grad.
- 80 prosent av de som benytter kontantregnskap, svarer at regnskapsinformasjonen benyttes aktivt i styringen av virksomheten i svært stor grad / i stor grad.

Tillitsvalgte og ledere har en forholdsvis lik oppfatning av hvorvidt regnskapsinformasjonen benyttes aktivt eller ikke.

I figur 4.4 har vi tatt utgangspunkt i den andelen som har svart at informasjonen benyttes i svært stor grad eller i stor grad i virksomhetsstyringen. Figuren viser hvor denne informasjonen benyttes aktivt.

Uavhengig av regnskapssystem benyttes regnskapsinformasjonen aktivt når det gjelder måling av resultatindikatorer og/eller aktivitetsområder over tid. På de tre andre områdene som vi har bedt respondentene vurdere, er det store og signifikante forskjeller mellom gruppene. Den største forskjellen er å finne når det gjelder «Effektivitet og lønnsomhet til tjenester og virksomhetsområder». Her skiller det 41

Figur 4.4 Områder der regnskapsinformasjonen brukes aktivt. Lavest N = 53.



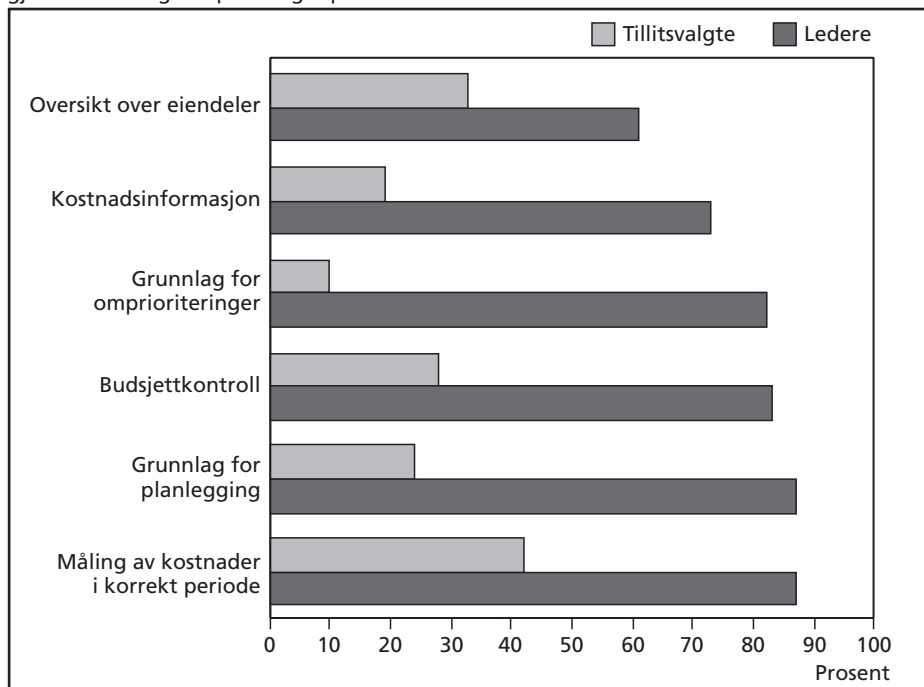
prosentpoeng mellom de som benytter kontantregnskap, og de som benytter forretningsbasert regnskap.

Figur 4.4 antyder at i den grad regnskapsinformasjonen benyttes aktivt, brukes denne i virksomheter med forretningsbasert regnskap i større grad til å sammenlikne virksomheten med andre og til å måle effektivitet og lønnsomhet. Dette er i og for seg i tråd med det som var intensjonen og argumentasjonen bak å prøve ut disse regnskapsprinsippene. Spørsmålet er imidlertid om målinger av effektivitet og lønnsomhet både av enheter innenfor en virksomhet og på tvers av virksomheter gir god informasjon. Og – i siste instans – om denne typen sammenliknbare analyser bidrar til mer velferd og kvalitativt bedre tjenester for befolkningen.

### 4.3 Nærmere om forretningsbaserte regnskapsprinsipper

I dette avsnittet skal vi se nærmere på de respondentene som arbeider i virksomheter der man benytter forretningsbasert regnskap. Vi har bedt ledere og tillitsvalgte om å vurdere om denne type regnskapsprinsipper fører til bedre oversikt over ulike regn-

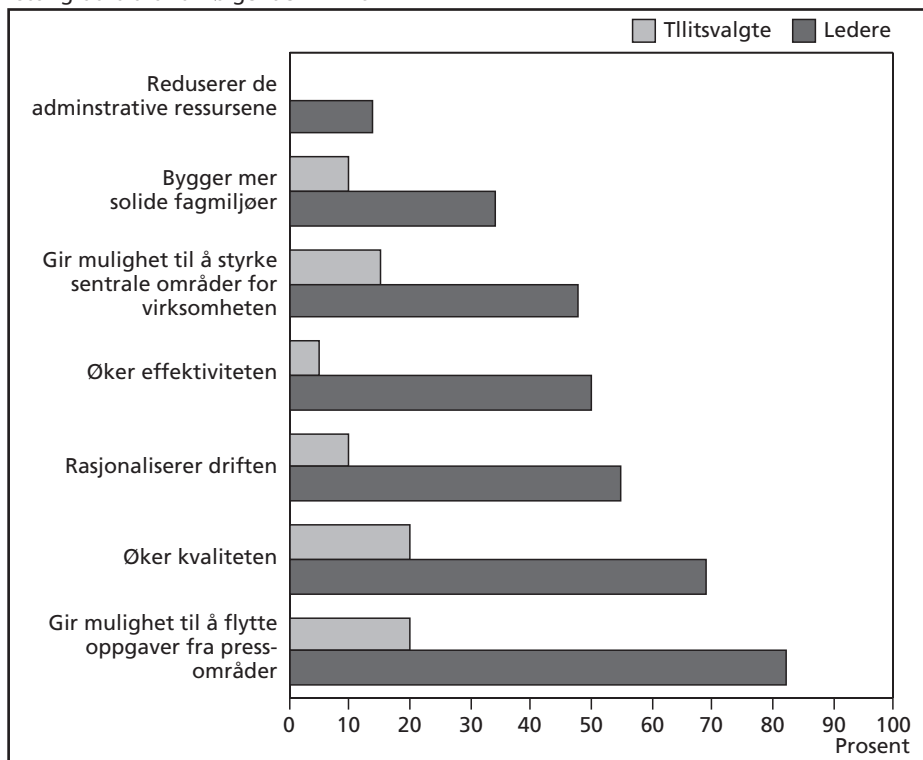
Figur 4.5 Lederes og tillitsvalgtes vurdering av forretningsbasert regnskaps egnethet når det gjelder ulike regnskapsmessige spørsmål. N = 44.



skapsmessige spørsmål. I figur 4.5 gjengir vi de samlede tallene for både tillitsvalgte og ledere.

Figur 4.5 viser at ledere og tillitsvalgte vurderer forretningsbasert regnskaps egnethet svært forskjellig. Gjennomgående vurderer lederne nytten av forretningsbasert regnskap når det gjelder de ulike spørsmålene i figur 4.5, signifikant mer positivt enn det tillitsvalgte gjør. Eksempelvis svarer 87 prosent av lederne at regnskapssystemet er litt bedre eller bedre egnet til måling av kostnader i korrekt periode og som grunnlag for planlegging. Den tilsvarende andelen blant tillitsvalgte er henholdsvis 42 og 24 prosent. Hvorvidt ulike oppfatninger knyttet til regnskapets egnethet skyldes en reell meningsforskjell, er imidlertid vanskelig å si. Forskjellen mellom de to gruppene kan også være et resultat av det vi tidligere har omtalt, at tillitsvalgte mangler informasjon og kunnskap til å vurdere en eventuell nytte av regnskapssystemet. Nok en gang finner vi gjennomgående langt flere tillitsvalgte som har svart «vet ikke» på de ulike spørsmålene ovenfor. Eksempelvis har 43 prosent av de tillitsvalgte svart at de ikke vet om forretningsbasert regnskap er et godt egnet virkemiddel når det gjelder budsjettkontroll. Dette er en høy andel. Noe av forskjellen mellom tillitsvalgte og ledere

Figur 4.6 Ledere og tillitsvalgte som svarer at forretningsbasert regnskap i svært stor grad / stor grad bidrar til følgende: N = 48.



kan imidlertid også skyldes at ledere i kraft av sin rolle har et lojalitetsansvar knyttet til de systemene som brukes.<sup>6</sup>

Mens spørsmålene i figur 4.5 er mer regnskapsdetaljerte, viser figur 4.6 hvordan ledere og tillitsvalgte har vurdert ulike påstander knyttet til forretningsbasert regnskap og vurdert spørsmålene knyttet til virksomhetsstyring på et mer overordnet nivå. Er det eksempelvis slik at forretningsbasert regnskap betraktes som godt egnet til å eksempelvis bygge mer solide fagmiljøer og til å øke kvaliteten?

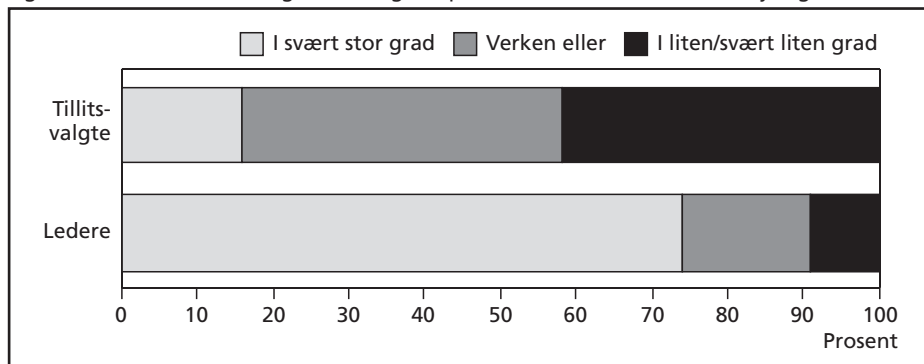
Figur 4.6 viser igjen store forskjeller mellom hvordan ledere og tillitsvalgte har vurdert ulike påstander. På flere av spørsmålene vurderer ledere nytten av regnskapssystemet som god. Eksempelvis svarer åtte av ti ledere at forretningsbasert regnskap i stor grad bidrar til å flytte oppgaver fra pressområder, noe som kan indikere at de mener dette bidrar til økt fleksibilitet i virksomheten. Dernest er det om lag sju av ti ledere som svarer at forretningsbasert regnskap bidrar til å høyne kvaliteten. Når det gjelder å bygge mer solide fagmiljøer samt å redusere de administrative ressursene, er imidlertid lederne mer skeptiske til regnskapssystemets egnethet.

Sammenliknet med ledere er tillitsvalgte gjennomgående mer negative i sin vurdering av hva forretningsbasert regnskap er egnet til.

Ledere og tillitsvalgte er uenig om egnetheten til forretningsbasert regnskap. Eksempelvis svarer 70 prosent av lederne at dette systemet er egnet til å øke kvaliteten. Den tilsvarende andelen av tillitsvalgte som mener det samme, er 5 prosent.

Vi har også undersøkt om de som benytter forretningsbasert regnskap, mener at dette bidrar til bedre virksomhetsstyring. Resultatene kan avleses i figur 4.7.

Figur 4.7 Hvorvidt forretningsbasert regnskap bidrar til bedre virksomhetsstyring. N = 45.



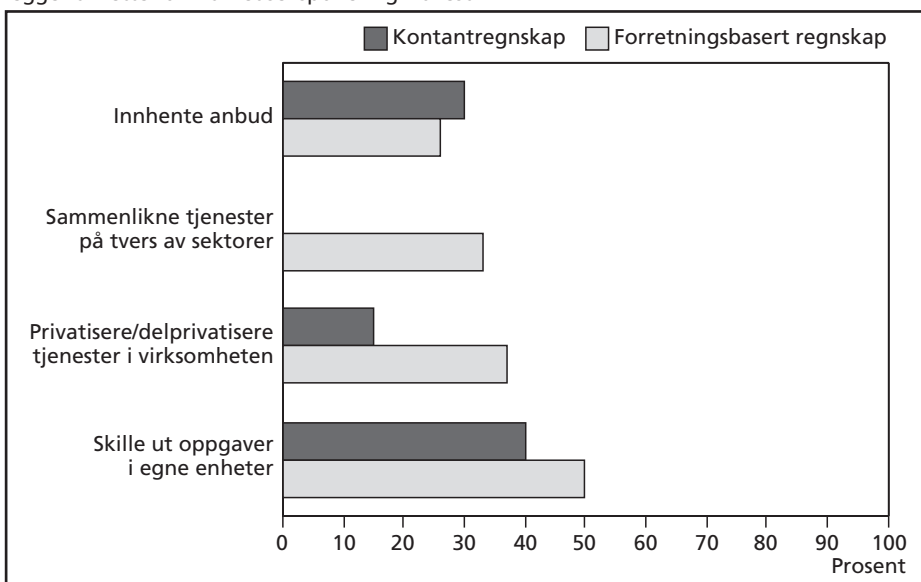
<sup>6</sup> Se Jensen 2007 for en nærmere diskusjon knyttet til forskjellen i budsjettets betydning i offentlige og private virksomheter.

Nok en gang kan vi spore svært ulike oppfatninger mellom tillitsvalgte og ledere. Det er signifikante forskjeller mellom de to gruppene. Tre av fire ledere mener at forretningsbasert regnskap bidrar til bedre virksomhetsstyring i svært stor eller stor grad. Den tilsvarende andelen blant tillitsvalgte er 16 prosent. Vi ser at det er en stor gruppe tillitsvalgte som ikke har noen mening om dette spørsmålet, men det er like fullt også en stor gruppe som svarer at forretningsbasert regnskap i liten eller svært liten grad bidrar til god virksomhetsstyring, 42 prosent versus 9 prosent blant ledere.

#### 4.4 En ytterligere markedsvridning?

Både motstanderne og tilhengerne av forretningsbasert regnskap har hevdet at dette systemet er en forutsetning for å drive sammenlikninger av ulike virksomheter, og det gjør det enklere å fristille og konkurranseutsette (jf. NOU 2003:6). Forslaget om å igangsette pilotprosjektet ble fremmet under Bondevik II-regjeringen. Fafo har tidligere dokumentert at fristillingen i statlig sektor skjøt fart i den regjeringsperioden, og harmonisering av de to sektorene var et uttrykt politisk ønske (se Trygstad mfl. 2006 for en gjennomgang). Samtidig vil fristilling, konkurranseutsetting og privatisering kunne gjennomføres uavhengig av regnskapssystem. En sammenlikning mellom eksempelvis private og offentlige virksomheters effektivitet vil likevel kunne presse frem et ønske

Figur 4.8 Andel arbeidstakere som i svært stor grad / stor grad svarer at regnskapssystemet legger til rette for markedeksponering. Lavest N = 72.



om fristilling, konkurranseutsetting eller privatisering fordi offentlige virksomheters ressursbruk og måloppnåelse vil kunne bli problematisert.

Vi har bedt våre respondenter ta stilling til om dagens regnskapssystem gjør det lettere å benytte styringsverktøy som vi gjerne forbinder med virksomhetsstyring i privat sektor. Dette fremgår av figur 4.8.

Når det gjelder å innhente anbud og å skille ut oppgaver i egne enheter, er det lite som skiller de to gruppene. Det er imidlertid signifikant flere av dem som benytter forretningsbasert regnskap, som svarer at dette tilrettelegger for å privatisere og/eller delprivatisere tjenester i virksomheten, og det gjør det lettere å sammenlikne tjenester på tvers av sektorer.

Spørsmål om privatisering og/eller delprivatisering vil selvsagt være knyttet til hvilken velferdstjeneste vi snakker om. Dette aktualiserer spørsmålet knyttet til hva statlig forvaltning skal være. En stor del av statens produksjonsvirksomhet har blitt fristilt og i noen grad delprivatisert og privatisert de siste 15 årene. Bondevik II-regjeringen hadde også besluttet å fristille Jernbaneverket, som er en av pilotvirksomhetene som prøver ut forretningsbasert regnskap. Denne beslutningen ble imidlertid omgjort etter regjeringsskiftet i 2005.

Når det gjelder muligheter for å sammenlikne tjenester på tvers, reiser dette spørsmål om hva man sammenlikner seg med – eller sagt enkelt – om man sammenlikner epler med epler.

Åpenhet om statlig ressursbruk og resultater er et viktig mål. Åpenhet og innsyn vil gi borgerne et kvalifisert grunnlag for å mene noe om hvorvidt staten bruker de tilgjengelige ressursene på en god nok måte, og om ressursene står i forhold til reelle utfordringer. Åpenhet og innsyn kan også avdekke overgrep, forskjellsbehandling og manglende kvalifikasjoner. Det vil kunne gi politikerne viktige styringssignaler om situasjonen nede i de ulike virksomhetene. Et sentralt spørsmål er imidlertid om denne type sammenlikninger bidrar til slik åpenhet. Dette vil trolig ha sammenheng med hvordan resultatene blir brukt, og med hva slags informasjon de eventuelt blir supplert med.

Sammenlikninger reiser også et spørsmål om klarhet rundt resultater. For en industribedrift vil effektene av omorganisering enklere kunne avleses i regnskapets røde eller svarte tall, og slik sett vil resultatene kunne virke fremmede eller hemmende i forhold til alternative organisasjonsmodeller og løsninger. Olberg (2004) har eksempelvis vist at både ledere og tillitsvalgte forholder seg relativt pragmatisk til nytten av ulike styringsvirkemidler. Dersom et tiltak ikke kan avleses i økt produktivitet, vil det også lettere forkastes. I offentlige virksomheter er denne sammenhengen vanskeligere å tydeliggjøre fordi resultatene i stor grad vil være påvirket av brukergruppens sammensetning. Dersom sammenlikningene benyttes for å eksempelvis undersøke om virksomheten har den mest optimale organisasjonsstrukturen, vil dette kunne vise seg vanskelig fordi det er svært komplisert å avlese om valg av organisatorisk struktur er

gunstig for bunnlinja i offentlige virksomheter. Mens private virksomheter i stor grad kan tilpasse sitt produkt til visse segmenter av markedet, skal offentlige virksomheter tilby velferdstjenester til alle. Det å velge bort brysomme brukere er ikke noe alternativ. Derfor vil brukergrunnlaget i stor grad påvirke de resultatene som frembringes.

## 4.5 Oppsummering

I hvilken grad kan vi si at bruk av regnskapssystem påvirker virksomhetsstyringen? Spørsmålet er vanskelig å besvare, blant annet fordi det har pågått en rekke andre endringer i statlige virksomheter de siste årene.

Dersom vi ser på forholdet mellom fag og administrasjon, er det ingen ting som tyder på at dette er endret som følge av nytt regnskapssystem. Vi finner snarere at det har blitt mer vekt på administrasjon i alle de statlige virksomhetene som inngår i undersøkelsen. Vi har også referert til tilsvarende funn i kommunal sektor.

Ledere og tillitsvalgte har svært ulik oppfatning av om forretningsbasert regnskap bidrar til bedre virksomhetsstyring. Mens mer enn sju av ti ledere svarer i svært stor / stor grad, er den tilsvarende andelen av tillitsvalgte 16 prosent. Vi finner også at forretningsbasert regnskap ser ut til å bygge opp under såkalt «benchmarking» – sammenlikninger på tvers av sektorer og innad mellom avdelinger i samme virksomhet – noe som respondentene svarer at regnskapsinformasjonen brukes aktivt til. Slik sett ser det ut til at det er sterkere søkelys på effektivitet, lønnsomhet og ressursbruk i disse virksomhetene. Det må likevel understrekes at dette er områder som vi vet har høy prioritet i hele offentlig sektor.

Det er også funn i vårt materiale som antyder at respondentene mener at forretningsbasert regnskap tilrettelegger for å privatisere og/eller delprivatisere tjenester i virksomheten. Hvorvidt dette faktisk blir en konsekvens, er imidlertid et spørsmål vi ikke tar stilling til her.



# Kapittel 5 Beslutningsstruktur og regnskapssystemet

I dette kapittelet skal vi se nærmere på om beslutningsstrukturen i virksomhetene er endret som en følge av innføring av nytt regnskapssystem. Beslutningsstruktur har med makt og innflytelse å gjøre. En av de mest merkbare endringene i offentlig sektor de siste 20 til 30 årene er den økende delegeringen av makt og myndighet fra politisk til administrativ sfære. Samtidig har det også skjedd en endring i hvordan makt utøves. I takt med at de offentlige hierarkiene er flatet ut, har den direkte ledelseskontrollen i mange sammenhenger blitt erstattet med ledelse og maktutøvelse gjennom spesifiserte mål- og resultatindikatorer. I foregående kapittel koblet vi økt bruk av denne type styringsmekanismer til en utvikling der vektlegging av faglighet og profesjonsutøvelse kan bli utfordret.

## 5.1 Uintenderte konsekvenser av endringer?

Det overordnede spørsmålet er egentlig: Hvem skal bestemme utviklingen i offentlig sektor? Politikernes tilbaketreking har skapt et større spillerom for administrasjonen og forvaltningen. Økt frihet til å gjennomføre interne omorganiseringer er et resultat av denne friheten. Vi har relatert de mange endringene som er gjennomført, til NPMs gjennomslag. Undersøkelser av virksomheter som eksempelvis har innført utstrakt styring gjennom mål og resultater og en bestiller–utfører-inndeling, har imidlertid avdekket noen urovekkende resultater. Større fleksibilitet, effektivitet og kvalitet har gjerne vært uttrykte mål med endringene. I etterkant kan man stille spørsmål om hvorvidt dette ble resultatet. I intervjuer med sentralt plasserte tillitsvalgte i staten har det blitt fremhevet at bestiller–utfører-inndeling samt et sterkt innslag av mål- og resultatstyring i noen tilfeller har virket innskrenkende når det gjelder samarbeid og fleksibilitet i virksomheten (Trygstad mfl. 2006). Også Moland og Trygstad (2006) fant tilsvarende utviklingstrekk i sin evaluering av distriktsutviklingsprosessen i Tollvesenet. Her var arbeidstakerne av den oppfatning at fleksibiliteten på arbeidsplassen og samarbeidet mellom enheter var blitt endret til det verre etter ny organisering. Dette er resultater som gjør det betimelig å spørre om de uintenderte konsekvensene av mål- og

resultatstyring og innføring av bestiller–utfører-modellen faktisk er det motsatte. Vi velger å sitere en informant fra Tollvesenet som beskrev utviklingen slik:

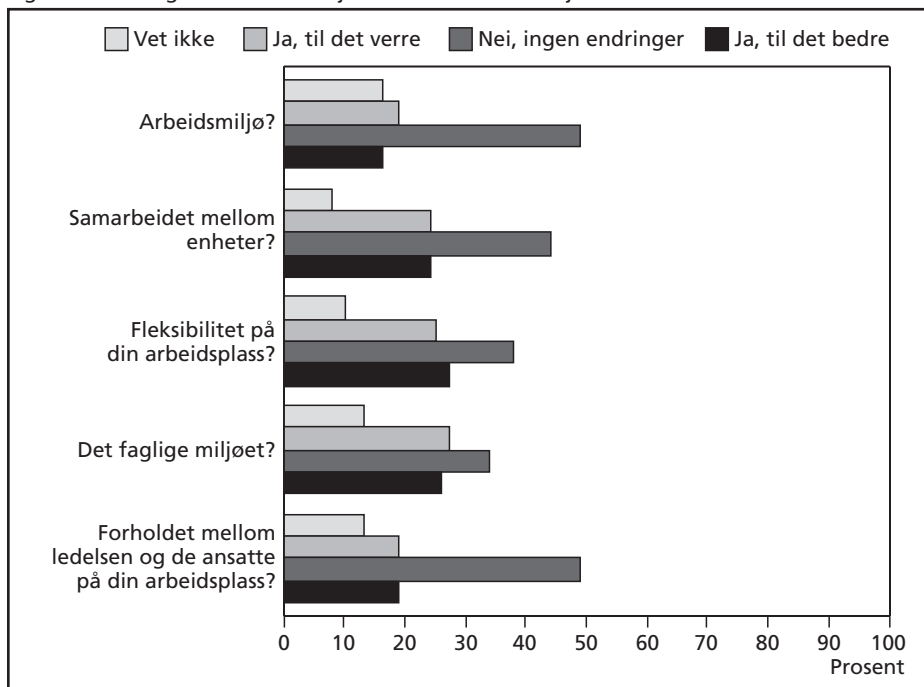
Budsjett- og personalansvar innenfor hvert kontor bygger opp skott mellom dem. Det er uheldig. Det har for eksempel blitt vanskeligere å låne personalressurser av hverandre, og informasjonsutvekslingen har blitt dårligere. Det er en klar negativ effekt (Moland og Trygstad 2006:137).

Tillitsvalgte har også påpekt at de i flere sammenhenger ikke har blitt trukket aktivt med i diskusjoner knyttet til endringer. Særlig har dette vært et tema i de fristilte selskapene, men også innenfor forvaltningen har tillitsvalgte påpekt det samme (Trygstad mfl. 2006, Moland og Trygstad 2006).

Vi har bedt våre respondenter vurdere arbeidssituasjonen i dag sett i forhold til situasjonen for to år siden, og vi har bedt dem ta stilling til ulike påstander. Resultatene kan leses ut av figur 5.1.

Dersom vi ser hele utvalget under ett, ser vi at hovedbildet er stabilitet. Det er flest tillitsvalgte og ledere som mener at det ikke har skjedd endringer av de ulike forholdene ved arbeidssituasjonen. Dersom vi sammenlikner andelen som har svart «ja, til det bedre» med «ja, til det verre», ser vi imidlertid at de to svarkategoriene i mange sammenhenger er forbausende like hva gjelder størrelse. Når det gjelder samarbeid

Figur 5.1 Endring av ulike dimensjoner ved arbeidssituasjonen. Lavest N = 85.



mellom enhetene i virksomheten, er det eksempelvis like mange som svarer at dette er endret til det bedre, som til det verre. Det betyr at det er uenighet i utvalget om utviklingsretningen i virksomhetene. Spørsmålet er om dette kan relateres til type regnskapssystem.

### **Hva innvirker på vurderingene av arbeidssituasjonen?**

Er det slik at overgangen til nytt regnskapssystem har påvirket fleksibiliteten på arbeidsplassen i noen retning, og hva med samarbeidet mellom enhetene? Eller kan eventuelle forskjeller i oppfatningene relateres til den rollen de ulike aktørene har? Er eksempelvis ledere mer positive til utviklingen enn tillitsvalgte? Vi har undersøkt dette gjennom en korrelasjonsanalyse, og vi finner at:

- Bruk av regnskapssystem har ingen signifikant sammenheng med respondentenes vurdering av egen arbeidssituasjon.
  - Ledere svarer i signifikant høyere grad at:<sup>7</sup>
  - Flexibiliteten er endret til det bedre.
  - Samarbeidet mellom enhetene er endret til det bedre.

Tillitsvalgte og ledere har ulik oppfatning av om arbeidssituasjonen i dag er mer eller mindre preget av fleksibilitet og samarbeid sett i forhold til for to år siden. Det kan derfor se ut til at vi har med to ganske ulike virkelighetsoppfatninger å gjøre. Dette bildet forsterkes ytterligere når vi ser på respondentenes vurdering av innflytelse.

### **Vurdering av innflytelse**

Som vi omtalte i kapittel 3, har de tillitsvalgte i liten grad fått opplæring i bruk av forretningsbasert regnskap. I utgangspunktet kunne man anta at tillitsvalgte i de virksomhetene som har tatt i bruk dette regnskapssystemet, ville vurdere sin innflytelse som lavere enn tillitsvalgte i virksomheter som benytter kontantregnskap, ganske enkelt fordi manglende kunnskap vil kunne påvirke tillitsvalgtes muligheter for å komme med innspill og forsøke å påvirke en beslutning i ønsket retning. Slik er det imidlertid ikke. Gjennom en regresjonsanalyse har vi undersøkt om type regnskapssystem, hvorvidt man har vært under omorganisering, utdanning, kjønn, alder og rollen som henholdsvis leder og tillitsvalgt påvirker grad av opplevd innflytelse. Vi finner kun at rollen som leder og tillitsvalgt har betydning:

- Ledere vurderer sin innflytelse som signifikant høyere enn tillitsvalgte.

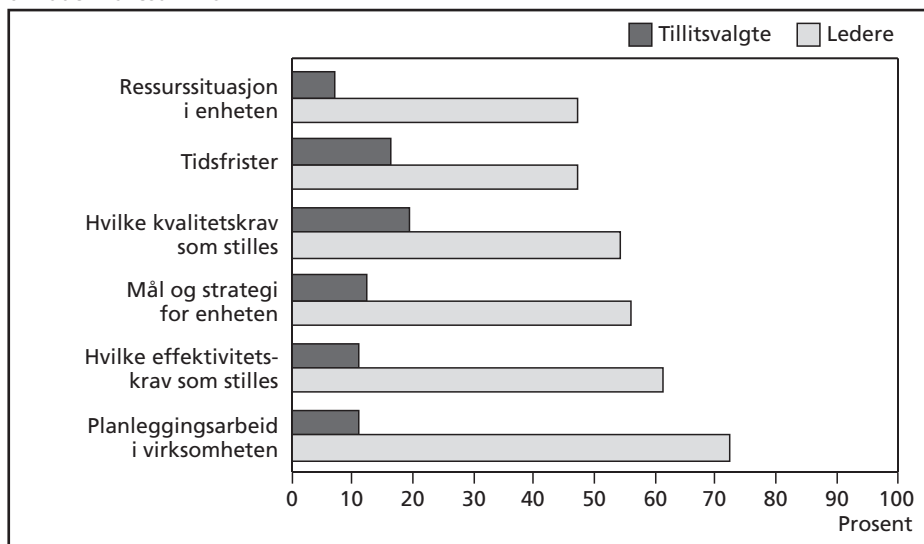
<sup>7</sup> Pearsons korrelasjonskoeffisient er henholdsvis 0,41\*\* og 0,34\*\*.

Dette er i utgangspunktet ikke overraskende. Det er ledere som forvalter styringsretten og har beslutningsmyndighet. Det som derimot *er* overraskende, er hvor stor forskjell det er i lederes og tillitsvalgtes vurdering av egen innflytelse. Det fremgår av figur 5.2.

Resultatene i figur 5.2 viser et stort avvik i tillitsvalgtes og lederes vurdering av egen innflytelse på de ulike områdene. Størst er avviket når det gjelder planleggingsarbeidet i virksomheten, der forskjellen er 61 prosentpoeng. Vi finner også at utdanning og ansiennitet påvirker vurderingene. Respondenter med høy utdanning vil vurdere sin egen innflytelse som høyere enn de med lav utdanning. Dette er i tråd med det vi finner i andre undersøkelser. Mer overraskende er det imidlertid at respondenter med lang ansiennitet vil vurdere sin innflytelse som signifikant lavere enn de med kort ansiennitet i virksomheten. Her er det grunn til å minne om det vi påpekte i kapittel 1, ledere har gjennomsnittlig lavere ansiennitet i virksomhetene enn det tillitsvalgte har.

Manglende innflytelse på planleggingsarbeid, mål og strategi for enheten og hvilke effektivitets- og kvalitetskrav som skal stilles, er betenkelig av flere grunner. Vi velger å trekke frem to. Manglende involvering av tillitsvalgte kan medføre at ledelsen ikke får tilstrekkelig med informasjon til å treffe de gode beslutningene, eller de får ikke innspill som medfører at kursen kan endres dersom gjennomførte endringer viser seg å ha motsatte konsekvenser av hva man ønsket å oppnå. For det andre kan manglende involvering av tillitsvalgte forhindre eller forsinke endringsprosesser. Tillitsvalgte er en viktig legitimitetskilde for ledelsen, og legitimitet er avgjørende når endring ønskes oppnådd. I flere Fafo-prosjekter har vi sett en sammenheng mellom vellykkede

Figur 5.2 Andel ledere og tillitsvalgte som svarer at de har svært mye / mye innflytelse på ulike områder. Lavest N = 82.



omorganiseringsprosesser og involvering av tillitsvalgte (se Hagen og Trygstad 2007 for gjennomgang).

Tillitsvalgtes vurdering av egen innflytelse er oppsiktsvekkende lav. Eksempelvis er det kun én av ti som svarer at de har svært mye / mye innflytelse over planleggingsarbeidet i virksomheten.

Vi har også stilt spørsmål om hvorvidt respondentene mener at forholdet mellom tillitsvalgte og ledere har endret seg når det gjelder beslutninger knyttet til strategiske spørsmål de senere år. Nok en gang kan vi registrere at ledere og tillitsvalgte vurderer spørsmålet ulikt, men de er enige i retningen. Det fremgår av tabell 5.1.

Tabell 5.1 I hvilken grad man opplever at forholdet mellom tillitsvalgte (TV) og ledere har endret seg når det gjelder innflytelse over strategiske spørsmål i virksomheten. Prosent. N = 89.

	Ingen endring	Ledere større innflytelse	TV større innflytelse	Ledere og TV større innflytelse	Ledere og TV mindre innflytelse
Ledere	50	19	0	22	9
Tillitsvalgte	19	58	5	7	11

Mens majoriteten av lederne (50 prosent) mener at det ikke har skjedd noen endring av forholdet mellom tillitsvalgte og ledere når det gjelder innflytelse over strategiske spørsmål, ser vi at tillitsvalgte er av en ganske annen oppfatning. 58 prosent svarer at ledere har fått større innflytelse enn tidligere. Det er imidlertid også 19 prosent av lederne som svarer det samme.

Dersom vi sammenlikner svarene fra ledere og tillitsvalgte i de to gruppene av virksomheter (som benytter ulikt regnskapssystem), finner vi ingen signifikante forskjeller. Vi velger derfor å sitere en tillitsvalgt, som omtaler endringene i forvaltningen slik:

Jeg synes det har skjedd en stor endring. Vi er ofte ikke med lenger. Hovedavtalens bestemmelser om medvirkning og medbestemmelse blir i stor grad forbigått. Begrunnelsen er gjerne: «Vi glemte det.»

Vi har imidlertid også stilt et direkte spørsmål om endringene i forholdet mellom tillitsvalgte og ledere har sammenheng med det regnskapssystemet som benyttes i virksomheten. Det er 15 prosent som har svart ja på dette spørsmålet, mens 36 prosent har svart nei. Blant de som benytter forretningsbasert regnskap, er det 21 prosent som har svart ja.

En redusert innflytelse kan imidlertid også relateres til mindre oversiktighet, noe som *kan* ha sammenheng med regnskapssystemet, men som vel så mye kan være relatert til organisering og beslutningsstruktur. Flere beslutninger av betydning treffes i dag nede i de enkelte enheter og avdelinger. Samtidig har toppledelsen fått en mer strategisk

viktig rolle. For tillitsvalgte kan det derfor bli vanskelig å lokalisere hvor beslutninger av betydning faktisk treffes, eller sagt på en annen måte – hvor makta er plassert. I flere prosjekter som Fafo har gjennomført, har vi sett at tillitsvalgte i omstilte offentlige virksomheter har hatt problemer med å gjenfinne sin motpart (Trygstad og Hagen 2004, Trygstad mfl. 2006). Dette vil innvirke på vurderinger om hvor det er viktig å delta og følgelig forsøke å oppnå innflytelse.

## 5.2 Innsyn og demokrati

Som omtalt i kapittel 2 har de siste årenes internasjonale kritikk av New Public Management vært rettet mot det vi kan omtale som de demokratiske utfordringene. I Australia, New Zealand og Storbritannia har det vært hevdet at endringene i offentlig forvaltning har ført til koordineringsproblemer og manglende innsyn. Her hjemme har blant annet Læg Reid mfl. (2003) påpekt at endringen i retning av motstridende mål, som økt autonomi, mer skjønn og økt fleksibilitet på den ene siden, og bedre politisk og administrativ kontroll på den andre siden, sjelden har blitt diskutert (ibid.).

Skivenes og Trygstad (2008) finner at sett fra kommunale arbeidstakeres ståsted mangler kommunepolitikerne informasjon og kunnskap om sentrale spørsmål relatert til tjenesteproduksjonen i kommunene. Analyser viser at det er noen utfordringer med hensyn til kommunikasjonen mellom administrativ og politisk sfære:

- Informasjonspropper i systemet: Rådmannen og enhetslederne er informasjonssentraler. De skal innhente og ha oversikt over all vesentlig informasjon i virksomheten og videreformidle det opp i systemet. Det fordrer stor kapasitet til informasjonsbearbeiding og formidling og gjør systemet sårbart. Det er trange passasjer informasjonen skal sluses gjennom.
- Færre fora for å formidle og å diskutere saker: Politikere har primært rådmannen å forholde seg til for å få informasjon, og politikernes muligheter for innsyn og kontroll i organisasjonen begrenses. Viktige problemstillinger *kan* holdes utenfor den politiske sfære fordi de ikke anses som relevante av administrasjonen. Enhetslederne får færre møteplasser for å diskutere fagrelevante problemstillinger med staben.
- Enhetslederne møter strengere krav om lojalitet: Nærhet til toppledelse innebærer formelt sett høyere lojalitetskrav. Dette kan begrense den opplevde ytringsretten, særlig i saker der kritikkverdige forhold er avdekket.
- Begrensninger på hvilke tema som diskuteres, og informasjon som formidles: Mållindikatorer setter klare rammer for hva som er relevant å registrere og diskutere. Konkurransoelementet kan innebære en dreining mot å kommunisere det positive

og skjule det negative. Herunder kan det bli viktig å styre hvilken informasjon offentligheten mottar. En ytterligere begrensning er ledelsesfokus, hvor enhetslederne i møte med andre enhetsledere ikke diskuterer sektorfaglige problemstillinger (ibid.).<sup>8</sup>

Trygstad mfl. (2006) påpeker noen tilsvarende svakheter i analysene av endringer i statlig sektor. De funnene som er referert over, er neppe tilsiktede. Internasjonalt har det i de senere årene dukket opp et nytt konsept som omtales som Whole of Government (WOG). Konseptet skal forsøke å bøte på de svakhetene som har oppstått som følge av NPM.

### **Hva er WOG?**

WOG kan betraktes som et helhetlig perspektiv der målet er å skape en større grad av integrasjon mellom ulike avdelinger og enheter innenfor offentlig sektor, og politikens rolle vektlegges (Christensen og Læg Reid 2006). Det handler om å styrke toppen, men også grasrota for å øke lokal integrasjon.

WOG fremstår som en reaksjon på ulike hendelser og utviklingstrekk. For det første betraktes det som en reaksjon på negative erfaringer av NPM (bl.a. strukturell desentralisering, resultatbasert ledelse og oppstyking av offentlige virksomheter). Det vises til at NPM har medført fragmentering, selvstrerte autoriteter og mangel på samarbeid og koordinering som hindrer effektivitet (ibid.).

For det andre har også strukturell desentralisering medført interesse for WOG. Forflytning av autoritet fra det sentrale politisk-administrative nivået til tjenesteutførende virksomheter eller statseide selskaper har gitt ulemper. Det politisk lederskapet har mistet viktige kontrollvirkemidler og dermed innflytelse og informasjon (Christensen og Læg Reid 2006:7). Like fullt er det politikerne som stilles til ansvar når noe går galt. Rollen som mottaker av kritikk uten innflytelse er en dårlig kombinasjon.

For det tredje har verdensbegivenheter gjort verden farligere. Faren for terrorangrep har hatt stor betydning når det gjelder ettervirkningene av reformer i offentlig sektor i USA, Storbritannia og Australia. Flere og flere land er opptatt av kriser, katastrofer og trusler (tsunami, fugleinfluenza etc.), noe som har ført til en økende bevissthet omkring betydningen av en stat med optimal styring og koordinering.

For det fjerde er WOG av noen betraktet som et effektivitetsmål og som et svar på budsjettpress. En styrking av den vertikale styringen med økt horisontal samarbeid fremstår nå som mer effektivt enn et mer fragmentert system der søkelyset har vært på effektivitet målt som sluttprodukt. Det har med andre ord skjedd et skifte fra

<sup>8</sup> Analysene bygger på et bredt innsamlet materiale i perioden fra 2005 til 2007, der tema var kommunikasjonsbetingelser, ytringsklima og varsling.

autonome modeller mot mer vektlegging av en holistisk tilnærming (Mulgan 2005 i Christensen og Læg Reid 2006:8).

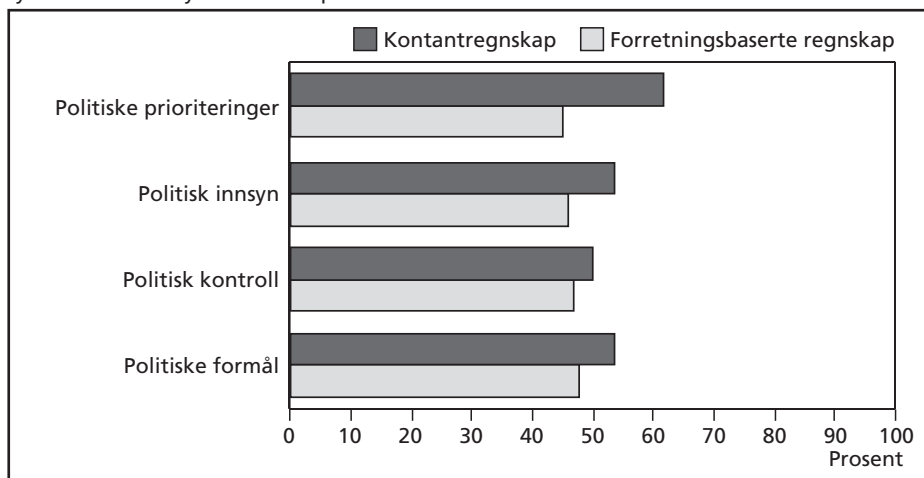
Samtidig med dette er det nettopp land som New Zealand og Australia som har vært viktige ambassadører for det som omtales som New Public Financial Management. Den norske utprøvingen av forretningsbaserte regnskapssystemer er en del av dette. Ifølge Newberry (2006) er de nye reglene en endring som kan ses i lys av nettopp de ulike NPM-reformene.

### Bidrar forretningsbasert regnskap til større grad av innsyn?

Newberry hevder at både i Australia og på New Zealand har innføringen av bevilgninger og budsjettering i henhold til forretningsbasert regnskap ført til svekket konstitusjonell kontroll over offentlige midler (2006). I sistnevnte land har regjeringen blitt tildelt et betydelig skjønn hva gjelder forvaltningen av skattebetalernes penger. Parlamentet har gitt regjeringen uinnskrenket makt til å stifte og nedbetale offentlig gjeld, til å investere og forflytte penger samt å delta i aktiviteter på finansmarkedet. Alt dette uten at det er stilt krav til forutgående parlamentarisk gransking (ibid., s. 4).<sup>9</sup>

Vår undersøkelsen har ikke henvendt seg til politikere. Vi har imidlertid stilt spørsmål til ledere og tillitsvalgte om det regnskapssystemet som benyttes i virksomheten, gir god informasjon til de politiske myndigheter. I figur 5.3 ser vi hvordan respondentene har vurdert ulike spørsmål i tilknytning til dette. Vi har her utelatt «vet ikke»-gruppen, som utgjør en relativt stor andel i begge respondentgruppene.

Figur 5.3 Andel ledere og tillitsvalgte som har svart at de er helt enig / enig i at det regnskapssystemet som benyttes ivaretar politikernes behov Lavest N = 69.



<sup>9</sup> I Norge fikk åtte kommuner i 2007 føle hva som kan skje når de investerer skattebetalernes penger i risikofylte obligasjoner. Resultatet ble et tap på til sammen en milliard kroner.

Det kanskje mest slående i figur 5.3 er at det er en relativt stor andel som er uenig i at det regnskapssystemet som brukes, ivaretar politiske prioriteringer, innsyn, kontroll og formål. Dersom vi sammenlikner de to respondentgruppene, finner vi at det er en signifikant (5-prosentnivå) større andel respondenter i gruppen som benytter kontantregnskap, som svarer at regnskapssystemet gir god nok informasjon for politiske myndigheter når det gjelder å følge opp politiske prioriteringer. Det er også en noe større andel i denne gruppen som svarer at det gir god nok informasjon til å sikre politisk innsyn. Ellers er det kun mindre forskjeller. Nærmere analyser viser også at tillitsvalgte jevnt over er mer skeptiske til hvor god informasjon regnskapssystemet gir med hensyn til områdene over – og denne skepsisen finner vi uavhengig av hvilket regnskapssystem som benyttes.

Det er imidlertid verdt å understreke at det i begge grupper er en relativt stor andel som ikke har gjort seg opp en klar mening om hvorvidt informasjonen er god nok, eller som er uenig i dette. Og videre – at denne på noen av områdene er noe større for gruppen av respondenter som benytter forretningsbasert regnskap.

Vi har ikke spurt om *hvorfor* man ikke synes at regnskapssystemet gir god nok informasjon. En begrunnelse kan selvsagt være at kontakten mellom politiske myndigheter og forvaltningen/administrasjonen er såpass begrenset at respondentene rett og slett ikke tror at politikerne forholder seg til denne informasjonen. En annen begrunnelse kan være at forretningsbasert regnskap oppfattes som forholdsvis krevende å forstå, noe som gjør at en andel respondenter er usikre på informasjonsverdien. En tredje grunn kan rett og slett være at man mener at forretningsbasert regnskap ikke gir god nok informasjon når det gjelder å gjennomføre politiske prioriteringer.

De som bruker kontantregnskap, mener i større grad at dette gir god nok informasjon til politikere når det gjelder å foreta politiske prioriteringer.
---

Uansett begrunnelse vil dette være et viktig tema å forfølge i videre forskning, og da sett fra de politiske myndigheters ståsted.

### **Bidrar regnskapssystemet til å begrense økonomisk utroskap?**

Problemstillinger knyttet til korrupsjon, bestikkelser og smøring har vært høyt oppe på den offentlige agendaen de siste årene. Noen av de omtalte skandalene har også funnet sted i offentlig sektor. Dersom vi ser kommunal sektor under ett, er det imidlertid lite som tyder på at korrupsjon, bestikkelser og smøring er noe stort problem. I en undersøkelse blant kommunale ledere fremgikk det at 0,5 prosent hadde avdekket mottak av bestikkelser, og 2 prosent underslag (Trygstad og Skivenes 2007). Tilsvarende viser en undersøkelse utført av KS at 0,3 prosent av lederne selv har blitt prøvd bestukket,

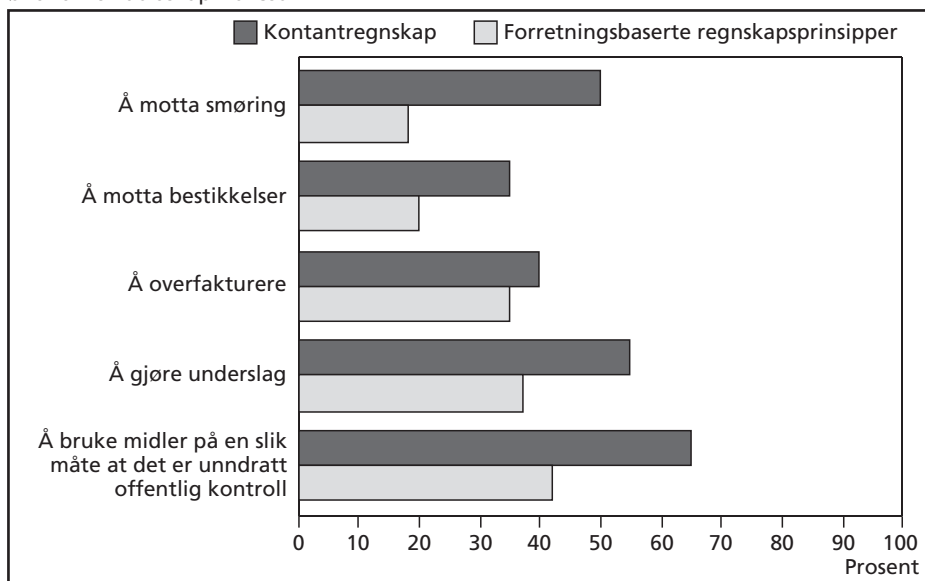
mens 3 prosent (48 av 1760 ledere) har svart at de kjenner til at andre i egen kommune har blitt tilbudt bestikklser. I første rekke har det vært snakk om fysiske gaver, bespisning og private turer, i liten grad er det snakk om direkte penger.<sup>10</sup> I en undersøkelse gjennomført av Ringkjøb mfl. (2008) ser vi at svar på spørsmålene som ble stilt om etikk, tilsyn og kontroll, viser at risikoen for korrupsjon og underslag blir vurdert som noe større ved selskapsorganisering enn ved etatsorganisering. Blant styremedlemmer i kommunale selskaper fremgår det at om lag én av fire mener at selskapsorganisering økte risikoen for at uregelmessigheter og ulovligheter skulle forekomme (ibid., s. 105). Vi har ikke kjennskap til tilsvarende undersøkelser i statlig sektor.

Vi har bedt våre respondenter ta stilling til om det regnskapssystemet som brukes, vanskeliggjør økonomisk utroskap. Resultatene kan leses ut av figur 5.4.

Med unntak av «å overfakturere» er det signifikante forskjeller mellom de to respondentgruppene. Det er en større andel av de som i dag benytter kontantregnskap, som er enig i at regnskapssystemet vanskeliggjør det å motta smøring, bestikklser, gjøre underslag samt bruke midler på en måte som er unndratt offentlig kontroll. Her er det ingen forskjeller mellom tillitsvalgte og ledere. Spørsmålet er hvordan disse resultatene skal tolkes.

Som vi omtalte innledningsvis, er Newburry opptatt av at forretningsbasert regnskap vanskeliggjør politisk innsyn og kontroll fordi en stor grad av myndighet over

Figur 5.4 Andel som er helt enig / enig i at det regnskapssystemet som benyttes, vanskeliggjør økonomisk utroskap. Lavest N = 72.



<sup>10</sup> <http://www.ks.no/templates/Page.aspx?id=44247>

skattebetalernes penger er overlatt til administrasjonen (2006). Dette kan åpne opp for *mulighetene* for å begå økonomisk utroskap, uten at denne muligheten nødvendigvis benyttes. Et annet forhold er at overgang til nytt regnskapssystem kan ha avstedkommet diskusjoner knyttet til etikk og tiltak for å forebygge korrupsjon og andre alvorlige kritikkverdige forhold relatert til økonomi. Dette kan ha medført at bevisstheten knyttet til nettopp mulighetene er større i de virksomheter som har byttet regnskapssystem. Funnene i figur 5.4 viser likevel behovet for å ha kontrollrutiner som forhindrer misbruk av skattebetalernes penger, og dette behovet *kan* se ut til å øke i virksomheter som benytter forretningsbasert regnskap.

De som benytter kontantregnskap, mener i større grad at regnskapssystemet kan forhindre økonomisk utroskap.

### 5.3 Tilpasset offentlig sektors formål?

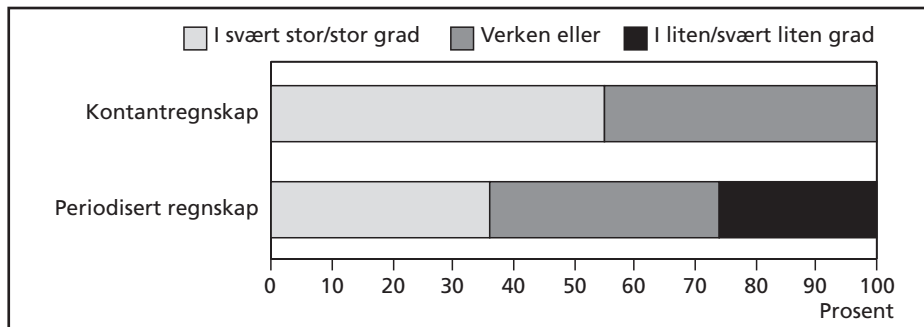
Spørsmålet om hva som skal være offentlig sektors oppgaver, har endret seg opp gjennom historien. I perioden etter krigen var offentlig sektor en viktig drivkraft i gjenoppbyggingen, og staten bidro gjennom sin entreprenørvirksomhet blant annet til å bygge opp ny industriell virksomhet, opprette arbeidsplasser og sikre sysselsetting i distrikter og lokalsamfunn (Grønlie 2001). I dag har staten en mer tilbaketrukket rolle.

Hva som skal være offentlige oppgaver, er i stor grad et ideologisk spørsmål, og svaret vil følgelig være farget av politisk tilhørighet. Få vil imidlertid være uenig i at offentlig sektor skal sørge for at borgerne får fellesgoder som forsvar, politi, sosial- og helsetjenester, undervisning og infrastruktur. Hvorvidt staten skal ha monopol på disse velferdstjenestene, vil imidlertid i noe større grad være omdiskutert. Økt innslag av private skoler er eksempelvis et politisk stridstema.

Uavhengig av omfang forvalter det offentlige, og i vår sammenheng staten, verdier som kan tilbakeføres til oss som borgere. Valgte politikere og det offentlige byråkrati har fått delegert dette ansvaret. I privat sektor forvaltes dette gjennom aksjeselskaper og andre eierskapsformer. Eierskapet i offentlig sektor er imidlertid langt mer fragmentert; det er stor avstand mellom befolkningen og myndighetene.

Som forvaltere av indirekte eierskap har politikere og offentlige byråkrater beslutningsmyndighet over de kommunale og statlig eide selskapene, men bærer ikke de økonomiske konsekvensene av egne beslutninger i verken større eller mindre grad enn den øvrige befolkningen. Siden politikere og offentlige byråkrater har full beslutningsmyndighet over selskapene de eier, og den forvaltningen de styrer, uten at de må bære de økonomiske konsekvensene av sine egne beslutninger, kan det oppstå en

Figur 5.5 I hvilken grad er regnskapssystemet tilpassert offentlige virksomheters formål? N = 73.



fare for at de ikke opptrer i samsvar med det som tjener de egentlige eierne – landets innbyggere. Hvordan ressursene forvaltes, blir derfor et sentralt spørsmål: Bidrar det til mest mulig velferd?

I figur 5.5 ser vi om våre respondenter mener at det regnskapssystemet som benyttes, er tilpasset offentlig sektors formål.

Vi ser at det er en større andel av de som benytter kontantregnskap, som svarer at dette er tilpasset offentlig sektors formål, enn av de som benytter forretningsbasert regnskap. Vi ser også at om lag én av fire mener at sistnevnte regnskapssystem i liten grad eller i svært liten grad er tilpasset offentlig sektors formål. Dersom vi undersøker dette spørsmålet i en lineær regresjon, fremgår det at både rollen som leder eller tillitsvalgte *og* regnskapssystem innvirker på svaret:

- Av de som benytter kontantregnskap, er det en større andel som svarer at dette er tilpasset offentlige virksomheters formål (signifikant på 1-prosentnivå).
- Ledere mener i større grad enn tillitsvalgte at det regnskapssystemet som benyttes, er tilpasset offentlig sektors formål (signifikant på 5-prosentnivå).

## 5.4 Oppsummering

Våre analyser tyder på at beslutningsstrukturen i virksomhetene er endret i retning av mer innflytelse til ledelsen og mindre til de tillitsvalgte. Vi finner ikke støtte i vårt materiale for at dette skyldes bruk av det regnskapssystemet som benyttes. Det er likevel grunn til å understreke at det er en stor andel tillitsvalgte som vurderer sin egen innflytelse som oppsiktsvekkende lav.

Vi har videre undersøkt om respondentene mener at det regnskapssystemet som benyttes, gir god nok informasjon til politikere. Her finner vi at de som benytter kon-

tantregnskap, i større grad er tilbøyelig til å svare positivt på dette. Dernest har vi sett at brukere av kontantregnskap også mener at dette regnskapssystemet vanskeliggjør økonomisk utroskap sett i motsetning til det brukerne av forretningsbasert regnskap svarer. Det er likevel grunn til å understreke at dette ikke trenger å bety at det foregår mer økonomisk tvilsomme og/eller klart kritikkverdige forhold i sistnevnte gruppe.

Avslutningsvis stilte vi spørsmål om hvorvidt man betrakter dagens regnskapssystem som tilpasset offentlige virksomheters formål. Her finner vi at brukerne av kontantregnskap er mer enig i dette enn de som benytter forretningsbasert regnskap.



## Kapittel 6 Avslutning

To hovedspørsmål har vært diskutert i denne rapporten. Påviker innføring av forretningsbasert regnskap virksomhetsstyringen og beslutningsstrukturen i virksomhetene? I dette siste kapittelet skal vi kort oppsummere våre funn. Vi kan imidlertid fastslå allerede innledningsvis at det ikke er noen entydige svar på disse to spørsmålene. Det begrensede antall respondenter som inngår i undersøkelsen, tilsier også at vi skal være varsomme med å trekke konklusjoner. La oss likevel repetere noen av funnene.

### 6.1 Virksomhetsstyring

I hvilken grad kan vi si at bruk av regnskapssystem påvirker virksomhetsstyringen? Spørsmålet er vanskelig å besvare, blant annet fordi det har pågått en rekke andre endringer i statlig forvaltning de siste årene.

Vi startet med å belyse denne problemstillingen ved å se nærmere på forholdet mellom fag og administrasjon. Det har i de senere år vært hevdet at søkelys på økonomiske målindikatorer og resultater har utfordret fagets eller profesjonens stilling i offentlig sektor. Vi ønsket derfor å undersøke om et nytt regnskapssystem har medført en ytterligere fokusforskyvning. Vi fant imidlertid at forholdet mellom fag og administrasjon vurderes relativt likt, uavhengig av hvilket regnskapssystem som benyttes. Ser vi på hele utvalget under ett, fremgår det at:

- 57 prosent svarer at det har blitt mer fokus på administrasjon.
- 7 prosent svarer at det har blitt mer fokus på fag.
- 36 prosent svarer at forholdet mellom fag og administrasjon er det samme som før.

Utviklingen i statlig forvaltning ser ut til å følge samme mønster som den som er avdekket i kommunal sektor. Vi finner også at tillitsvalgte i langt større grad enn ledere svarer at oppmerksomheten rettet mot administrasjonen har økt: (71 versus 42 prosent).

Dersom vi ser på tidsbruk, eller det respondentene mener at de bruker for mye tid på i de møtene de deltar i, finner vi at de som bruker forretningsbasert regnskap, i større grad svarer at de bruker for mye tid på økonomiske resultatindikatorer og

budsjettoppfølging, knappe 25 prosent versus henholdsvis 10 og 0 prosent blant de som bruker kontantregnskap.

Åtte av ti brukere av kontantbasert regnskap svarer at regnskapsinformasjonen brukes aktivt i styringen av virksomhetene. Denne andelen er noe høyere enn den vi finner blant brukere av forretningsbasert regnskap, der den tilsvarende andelen er 68 prosent. I begge grupper svarer imidlertid en stor andel at regnskapsinformasjonen brukes aktivt til måling av resultatindikatorer/aktivitetsområder over tid. Vi finner imidlertid at brukere av forretningsbasert regnskap i signifikant større grad svarer at informasjonen brukes aktivt i virksomhetsstyringen til å:

- gjennomføre sammenlikninger og beslutningsanalyser
- måle effektivitet og lønnsomhet til tjenester og virksomhetsområder
- sammenlikne kostnader og ressursbruk med andre tilbydere av sammenliknbare tjenester

Ledere og tillitsvalgte har svært ulik oppfatning av om forretningsbasert regnskap bidrar til blant annet å flytte oppgaver fra pressområder eller til å øke kvaliteten. Eksempelvis svarer sju av ti ledere at forretningsbasert regnskap bidrar til økt kvalitet, mens den tilsvarende andelen blant tillitsvalgte er 5 prosent. Noe av begrunnelsen for det store avviket kan være ulik oppfatning knyttet til *hva* kvalitet er. Hva som er en kvalitativt god tjeneste, vil variere både etter utdanning, hierarkisk plassering og hvem som er respondentenes sluttbruker. Når forskjellen er så stor som det den er her, er det likevel grunn til å tro at det dreier seg om en reell uenighet. Vi finner en tilsvarende forskjell når vi spør om forretningsbasert regnskap bidrar til bedre virksomhetsstyring. Mens mer enn sju av ti ledere svarer i svært stor / stor grad, er den tilsvarende andelen av tillitsvalgte 16 prosent. Vi finner også en svært sterk sammenheng mellom dette spørsmålet og spørsmål relatert til om forretningsbasert virksomhet bidrar til å øke effektiviteten, øke kvaliteten, rasjonalisere driften, bygge mer solide fagmiljøer, flytte oppgaver fra pressområder samt redusere de administrative ressursene. Jo mer positiv man er til regnskapssystemets egnethet i virksomhetsstyringen, jo mer egnet vil man også vurdere det på de ovenfornevnte områdene, og motsatt.

Vi finner også at forretningsbasert regnskap ser ut til å bygge opp under såkalt «benchmarking» – sammenlikninger på tvers av sektorer og innad mellom avdelinger i samme virksomhet. Slik sett ser det ut til at det er et sterkere søkelys knyttet til effektivitet, lønnsomhet og ressursbruk i disse virksomhetene. Det må likevel understrekes at dette er områder som vi vet har høy prioritet i hele offentlig sektor.

Det er også funn i vårt materiale som antyder at respondentene mener at forretningsbasert regnskap i større grad tilrettelegger for å privatisere og/eller delprivatisere tjenester i virksomheten:

- 37 prosent av de som bruker forretningsbasert regnskap, svarer at dette regnskapssystemet i svært stor grad eller stor grad tilrettelegger for privatisering eller delprivatisering av tjenester i virksomheten. Den tilsvarende andelen av de som bruker kontantregnskap, er 15 prosent.

Hvorvidt regnskapssystemet kan bidra til å tilrettelegge for privatisering og/eller delprivatisering, trenger imidlertid ikke bety at respondentene mener at dette er en *ønsket* utvikling. Det er også grunn til å understreke at beslutninger knyttet til privatisering eller delprivatisering er et politisk spørsmål.

Alt i alt er det grunn til å være varsom når vi her skal trekke konklusjoner om regnskapssystem og virksomhetsstyring. Tre funn er imidlertid gjennomgående:

- I de virksomhetene som benytter forretningsbasert regnskap, finner vi at ledere og tillitsvalgte har svært ulik oppfatning av spørsmål knyttet til systemets egnethet.
- I de virksomhetene som benytter forretningsbasert regnskap, brukes regnskapssystemet mer aktivt i virksomhetsstyringen til å sammenlikne effektivitet, lønnsomhet, ressursbruk og kostnader både innad i virksomheten og mellom virksomhetsområder.
- Respondenter som bruker forretningsbasert regnskap, svarer i signifikant større grad enn andre at dette systemet tilrettelegger for privatisering og/eller delprivatisering av tjenester i virksomheten.

## 6.2 Beslutningsstruktur

I hvilken grad er beslutningsstrukturen i virksomhetene endret som følge av nytt regnskapssystem? Heller ikke her kan vi treffe entydige konklusjoner. Vi har blant annet undersøkt om ulike sider av arbeidssituasjonen er endret. Vi finner ingen nevneverdige forskjeller mellom respondenter som bruker kontantregnskap, og de som bruker forretningsbasert regnskap. Videre vurderes den opplevde innflytelsen som like god eller dårlig i de to gruppene. Det som er oppsiktsvekkende, er imidlertid at tillitsvalgte vurderer sin egen innflytelse som svært liten. Eksempelvis:

- Kun én av ti tillitsvalgte svarer at de har svært mye / mye innflytelse over planleggingsarbeidet i virksomheten. Den tilsvarende andelen blant ledere er drøye 70 prosent.
- 58 prosent av de tillitsvalgte svarer at ledere i løpet av de siste årene har fått større innflytelse. Den tilsvarende andelen blant ledere er 19 prosent.

Vi har videre undersøkt om respondentene mener at det regnskapssystemet som benyttes, gir god nok informasjon til politikere. Her finner vi at de som benytter kontantregnskap, i større grad er tilbøyelig til å svare at regnskapssystemet gir god nok informasjon til politikere når det gjelder:

- å treffe politiske prioriteringer

Ellers er det kun mindre forskjeller som er relatert til politisk innsyn, kontroll og formål. Et annet sentralt spørsmål som vi har undersøkt, er hvorvidt bruk av regnskapssystem kan vanskeliggjøre økonomisk utroskap. Her finner vi at brukere av kontantregnskap i større grad enn andre svarer at regnskapssystemet kan hindre:

- å motta smøringer
- å motta bestikklser
- å gjøre underslag
- å bruke midlene på en slik måte at det er unndratt offentlig kontroll

Det er likevel grunn til å understreke at dette ikke trenger å bety at det foregår mer økonomisk tvilsomme og/eller klart kritikkverdige forhold i sistnevnte gruppe.

Avslutningsvis stilte vi spørsmål om hvorvidt man betrakter dagens regnskapssystem som tilpasset offentlige virksomheters formål:

- Størst innvirkning på svaret har type regnskapssystem. Brukere av kontantregnskap er signifikant mer enig i at dette systemet er tilpasset offentlig sektors formål, enn de som benytter forretningsbasert regnskap.

## 6.3 Avsluttende kommentarer

Et gjennomgående funn i denne undersøkelsen er knyttet til en svært ulik oppfatning blant tillitsvalgte og ledere i de virksomhetene som benytter forretningsbasert regnskap. I denne gruppen finne vi også tidvis en relativt stor andel tillitsvalgte som svarer «vet ikke» på de ulike spørsmålene i undersøkelsen. I kapittel 3 så vi at det er en stor andel tillitsvalgte som ikke har fått opplæring i det nye regnskapssystemet: 81 prosent. Det er også en forholdsvis stor andel ledere som svarer at de ikke har fått opplæring: 41 prosent.

Vi har sett at regnskapsinformasjonen i relativt stor grad brukes aktivt i virksomhetsstyringen. Manglende opplæring vil kunne innvirke på tillitsvalgtes muligheter for påvirkning i de fora der økonomirelaterte spørsmål diskuteres. Utviklingen i offentlig

sektor tyder på at disse foraene både blir flere og viktigere. Derfor er kompetanseoppbygging blant tillitsvalgte når det gjelder bruk og betydning av forretningsbasert regnskap, viktig for å kunne øve innflytelse på beslutninger av betydning for de ansatte.

### **Inkonsistent svar?**

En annen kommentar kan knyttes til respondentenes svargivning eller våre spørsmålsstillinger. I kapittel 3 så vi eksempelvis at det er små forskjeller mellom brukere av kontantregnskap og forretningsbasert regnskap når vi spør om hvor tilfredse de er med dagens regnskapssystem. I kapittel 5 så vi imidlertid at de som bruker kontantregnskap, i større grad svarer at regnskapssystemet er tilpasset offentlig sektors formål, enn hva brukere av forretningsbasert regnskap svarer. Dette fremstår som besynderlig. Vi skal her trekke frem to mulig forklaringer.

For det første kan denne tilsynelatende inkonsistensen skyldes detaljnivå. Jo mer detaljert man stiller spørsmålene, jo mer nyansert blir også svarene. Eksempelvis svarer mellom 80 og 90 prosent av norske arbeidstakere at de trives godt på jobben. Dersom man stiller mer detaljerte spørsmål knyttet til arbeidsmiljøet, nyanseres dette bildet. Hvor tilfreds man er med et regnskapssystem, kan betraktes som et mer generelt spørsmål enn hvor godt man synes systemet er tilpasset offentlig sektors formål.

For det andre kan det godt være at man er svært fornøyd med regnskapssystemet, uten at man nødvendigvis mener det er svært godt tilpasset offentlig sektors formål. Den forskjellen vi har sett mellom tillitsvalgte og ledere, særlig blant de som benytter forretningsbasert regnskap, kan tolkes i retning av at et nytt regnskapssystem har ført til en enda større grad av autonomi for ledere i statlig forvaltning. Økt autonomi og frihet – i alle fall inntil en viss grad – er gjerne positivt korrelert med trivsel og ikke minst innflytelse. Når vi spør om grad av fornøydhet, henseiler dette mer på ens personlige nytte av systemet, mens offentlig sektors formål i større grad henseiler på kollektivet – eller nettopp offentligheten. Det er ikke alltid slik at disse to dimensjonene er sammenfallende. Det bør også legges til at som leder blir det forventet at du skal være lojal overfor virksomhetens styringsverktøy. Tillitsvalgte er i en langt friere rolle i så henseende. Dette kan kanskje også forklare noe av den store forskjellen vi finner i vårt materiale.

## **6.4 Ubesvarte spørsmål**

Vi har i denne undersøkelsen rettet blikket mot lederes og tillitsvalgtes vurderinger av to ulike regnskapssystemer. Vi vet at virksomhetene som har tatt i bruk forretningsbasert regnskap, har ulik fartstid; de startet på ulike tidspunkt. I noen virksomheter er

erfaringsgrunnlaget større. Det er derfor grunn til å anta at svarene vil bli annerledes dersom denne undersøkelsen hadde blitt skjøvet frem i tid, til et tidspunkt der samtlige virksomheter har høstet positive og negative erfaringer med et nytt regnskapssystem. Det vil derfor være av interesse å følge opp denne undersøkelsen på et senere tidspunkt for å se om oppfatninger knyttet til regnskapssystemet har endret seg.

Vår undersøkelse forteller heller ingen ting om hvordan politikere vurderer det nye regnskapssystemet. Er det slik at politikere mener de får like god eller bedre informasjon om situasjonen i de ti virksomhetene som prøver ut forretningsbasert regnskap, som tidligere, eller har informasjonen blitt dårligere? Og når vi ser at en forholdsvis stor andel tillitsvalgte synes å mangle tilstrekkelig kunnskap til å vurdere ulike virkninger av forretningsbasert regnskap, hva med politikerne? Har de fått opplæring i dette regnskapssystemet? Spørsmålene er interessante å undersøke nærmere. Det dreier seg i siste instans om hvem som skal styre utviklingen i offentlig sektor.

## Referanser

- Bråten, S. (1981), *Modeller av menneske og samfunn*. Oslo: Universitetsforlaget.
- Christensen, T. og P. Læg Reid (2001), *New Public Management. The transformation of ideas and practice*. Ashgate, Burlington
- Christensen, T. og P. Læg Reid (2006), *The Whole-of-Government Approach – Regulation, Performance, and Public-Sector Reform*. Working Paper 6. Bergen: Stein Rokkan Centre for Social Studies
- Greve, C. (2002), «New Public management: En kort oversikt over begrebets anvendelse og utvikling.» *Nordisk Administrativt Tidsskrift*, 1, 83. årgang, s. 74–90. København, Jurist- og Økonomiforbundets Forlag
- Grønlie, T. (2001), «Varige spenninger i forvaltningspolitikken». I: Tranøy, B.S. og D. Østerud, red., *Den fragmenterte staten. Reform, makt og styring*. Oslo: Gyldendal Akademisk.
- Hagen, I.M. og S.C. Trygstad (2007a), *Ledelse og samarbeid i staten*. Fafo-rapport 2007:15
- Hagen, I.M. og S.C. Trygstad (2007b), «Ledelse, organisering og styring av offentlige virksomheter – idealer, realiteter og utfordringer». I: Dølvik, J.E., T. Fløtten, G. Hernes og J.M. Hippe, red., *Hamskifte. Den norske modellen i endring*. Oslo: Gyldendal Akademisk.
- Hilsen, A.I., T. Steinum og E. Gjerberg (2004), *Utredning om omstilling*. Notat 3/04. Oslo: Arbeidsforskningsinstituttet
- Hood, C. (1991), «A Public Management for All Seasons?» *Public Administration*, Vol. 69, s. 3–19.
- Jensen, B. (2007), *Offentlige velferdsgoder. Økonomistyring, regnskapsprinsipper og New Public Management*. Høgskolen i Hedmark, nr. 12-2007
- Læg Reid, P., V.W. Rolland, P.G. Roness og J-E. Ågotnes (2003), The structural anatomy of the Norwegian state 1947–2003. Paper prepared for seminar on organizational forms, autonomy and control in the public sector. Bergen, 1–2 December

- March, J.G. og J.P. Olsen (1989), *Rediscovering Institutions: The Organizational Basis for Politics*. New York: Free Press.
- Meyer, J.W. og B. Rowan (1977), «Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony.» *American Journal of Sociology*, 83:340–63.
- Moland, L.E. og S.C. Trygstad (2006), *Når struktur presser kultur. Evaluering av Tollvesenets Distriktsutviklingsprosess (DUP)*. Fafo-rapport 535.
- Newburry, S. og J. Pallot (2006), «New Zealand's Financial Management system: Implications for Democracy.» *Public Money & Management*, September.
- NOU 2003:6, *Hva koster det? Bedre budsjettering og regnskapsføring i staten*. Oslo: Statens forvaltningstjeneste, Informasjonsavdelingen
- Offerdal, A. og H.-E. Ringkjøb (2002), «Dem omorganiserte politikaren». I: Bukve, O. og A. Offerdal, red., *Den nye kommunen. Kommunal organisering i endring*. Oslo: Samlaget
- Olberg, D. (2004), *Fleksibilitet og byråkrati. Omorganisering og interesseorganisering blant industrifunksjonærene i 1990-årene*. Oslo: Fafo.
- Rambøll (2007), *Spørreundersøkelse blant ansatte i staten 2007*. Oslo: Rambøll Management AS
- Ramsdal, H. og E. Skorstad (2004), *Privatisering fra innsiden*. Bergen: Fagbokforlaget
- Ringkjøb, H.-E., J. Aars og S.I. Vabo (2008), *Lokalt folkestyre AS. Eierskap og styringsroller i kommunale selskap*. Bergen: Stein Rokkan senter for flerfaglige samfunnsstudier
- Røvik, K.A. (1992), «Institusjonaliserte standarder og multistandardorganisasjoner». *Norsk Statsvitenskapelig tidsskrift*, nr. 4.
- Røvik, K.A. (1998), *Moderne organisasjoner. Trender i organisasjonstenkningen ved tusenårsskiftet*. Bergen: Fagbokforlaget
- Scott, W.R. (1995), *Institutions and Organizations*. California: Sage Publication Inc.
- Skivenes, M. og S.C. Trygstad (2006), *Varslere. Om arbeidstakere som sier ifra!* Oslo: Gyldendal Akademisk
- Statskonsult (2006), *Oppsummering og vurderinger av erfaringer med periodiseringsprosjektet*. Oslo: Statskonsult 2006:22

- Trygstad, S.C. og M. Skivenes (2007), «Kommunikasjonsbetingelser og varsling i en endret offentlig sektor.» *Tidsskriftet Politik*, nr. 1: årgang 11.
- Trygstad, S.C. og M. Skivenes (2007), *Kommunale lederes handtering av alvorlige kritikkverdige forhold*. Fafo-notat 2007:18
- Trygstad, S.C. og I.M. Hagen (2007), *Ledere i den norske modellen*. Fafo-rapport 2007:24
- Trygstad, S.C. og I.M. Hagen (2004), *Nye samarbeidsordninger etter sykehusreformen. Evaluering av samarbeidsordningen mellom ledere og tillitsvalgte på regionalt nivå i Helse Øst RHF*. Fafo-rapport 453
- Trygstad, S.C., T. Lorentzen, E. Løken, L. Moland og N. Skalle (2006), *Den nye staten. Omfang og effekter av omstillingene i staten 1990–2004. Hovedrapport*. Fafo-rapport 530
- Trygstad, S. C. (2004), *Fra rettighet til nytte? Det kommunale bedriftsdemokratiet møter New Public Management*. Trondheim: Fakultet for samfunnsvitenskap og teknologiledelse, NTNU
- Voldnes, F. (2005), «Privatisering inn bakveien.» *LO-Aktuelt*, 05.12.2005
- Weber, M. (1971), *Makt og byråkrati. Essays om politikk og klasse, samfunnsforskning og verdier*. Oslo, Gyldendal Norsk Forlag
- Øgård, M. (2000), «New Public Management – marked eller redningsplanke?» I: Baldersheim, H. og L. Rose, *Det kommunale laboratorium*, s. 27–52. Bergen: Fagbokforlaget
- Østre, S. (2007), *Analyse av prinsipper for budsjettering og regnskapsføring i offentlig forvaltning*. Rena: Høgskolen i Hedmark

## **Vedlegg: Spørreskjema**



## Styringssystemer i staten-14:32

Hensynet med denne undersøkelsen er å kartlegge lederes og tillitsvalgte erfaringer med dagens styringssystem  
Your answer will be anonymous  
(QuestBack withholds your identity)

Vi begynner med noen spørsmål om deg og din bakgrunn.

### 1) Er du kvinne eller mann?

Kvinne  Mann

### 2) Hvor gammel er du?

- Select answer -

### 3) Sett kryss ved den høyeste utdanningen du har fullført

- Grunnskole (7 eller 9 år)  
 Videregående skole eller yrkesskole (10-12 år)  
 Høgskole eller universitet (13-16 år)  
 Høyere universitetsgrad (mer enn 16 år)  
 Annet

This box is shown in preview only..  
The following criteria must be fulfilled for this question to be shown:  
Sett kryss ved den høyeste utdanningen du har fullført - Høgskole eller universitet (13-16 år)  
or  
Sett kryss ved den høyeste utdanningen du har fullført - Annet  
or  
Sett kryss ved den høyeste utdanningen du har fullført - Høyere universitetsgrad (mer enn 16 år)

### 4) Er din utdanning hovedsakelig innen økonomi og/eller regnskap?

Ja  Nei

### 5) Hvor mange år har du jobbet i virksomheten?

- Select answer -

### 6) Er du leder eller tillitsvalgt?

Leder  Tillitsvalgt

This box is shown in preview only..  
The following criteria must be fulfilled for this question to be shown:  
Er du leder eller tillitsvalgt? - Leder

7) På hvilket ledernivå befinner du deg?

- Toppleder/daglig leder  
 Rapporterer direkte til virksomhetens toppleder/daglige leder  
 Mellomleder  
 Operativ leder



This box is shown in preview only..  
The following criteria must be fulfilled for this question to be shown:  
Er du leder eller tillitsvalgt? - Tillitsvalgt

8) På hvilket nivå er du tillitsvalgt?

- Hovedtillitsvalgt  
 Plasstillitsvalgt/annen tillitsvalgt



9) Hva driver virksomheten hovedsakelig med?



10) Hva driver din enhet i virksomheten hovedsakelig med?

- Saksbehandling  
 Forskning og utredning  
 Undervisning  
 Interne tjenester (kantine, vedlikehold, sikkerhet og lignende)  
 Manuelt arbeid/produksjon  
 Økonomi/regnskap



11) Har din enhet vært gjennom interne organisasjonsendringer i løpet av de siste to årene?

- Ja  Nei  Vet ikke



This box is shown in preview only..  
The following criteria must be fulfilled for this question to be shown:  
Har din enhet vært gjennom interne organisasjonsendringer i løpet av de siste to årene? - Ja

12) Har de interne organisasjonsendringene sammenheng med endringer i regnskapssystemet?

Ja  Nei  Vet ikke

Regnskapssystemet

**13) Fører dere regnskap etter periodiseringsprinsippet (forretningsbasert regnskap) eller kontantprinsippet (vanlige statlige prinsipper)?**

- Periodisert regnskap  
 Kontantregnskap  
 Både periodisert regnskap og kontantregnskap  
 Vet ikke



**This box is shown in preview only..**  
**The following criteria must be fulfilled for this question to be shown:**  
Fører dere regnskap etter periodiseringsprinsippet (forretningsbasert regnskap) eller kontantprinsippet (vanlige statlige prinsipper)? - Både periodisert regnskap og kontantregnskap  
or  
Fører dere regnskap etter periodiseringsprinsippet (forretningsbasert regnskap) eller kontantprinsippet (vanlige statlige prinsipper)? - Periodisert regnskap

**14) Når ble periodisert regnskap tatt i bruk?**

- Select answer - 

**This box is shown in preview only..**  
**The following criteria must be fulfilled for this question to be shown:**  
Fører dere regnskap etter periodiseringsprinsippet (forretningsbasert regnskap) eller kontantprinsippet (vanlige statlige prinsipper)? - Både periodisert regnskap og kontantregnskap  
or  
Fører dere regnskap etter periodiseringsprinsippet (forretningsbasert regnskap) eller kontantprinsippet (vanlige statlige prinsipper)? - Periodisert regnskap

**15) Krever periodisert regnskap økt ressursbruk i form av tid?**

- Ja  
 Samme ressursbruk som før  
 Mindre bruk av ressurser enn tidligere  
 Vet ikke



**This box is shown in preview only..**  
**The following criteria must be fulfilled for this question to be shown:**  
Krever periodisert regnskap økt ressursbruk i form av tid? - Ja

**16) Har ressursbruken økt vesentlig sammenlignet med tidligere?**

- ja,  nei  Vet ikke

**This box is shown in preview only..**  
**The following criteria must be fulfilled for this question to be shown:**  
Krever periodisert regnskap økt ressursbruk i form av tid? - Mindre bruk av ressurser enn tidligere

**17) Er ressursbruken vesentlig redusert sammenlignet med tidligere?**

- Ja  Nei  Vet ikke

**This box is shown in preview only..**  
**The following criteria must be fulfilled for this question to be shown:**  
Fører dere regnskap etter periodiseringsprinsippet (forretningsbasert regnskap) eller

kontantprinsippet (vanlige statlige prinsipper)? - Både periodisert regnskap og kontantregnskap  
 or  
 Fører dere regnskap etter periodiseringsprinsippet (forretningsbasert regnskap) eller  
 kontantprinsippet (vanlige statlige prinsipper)? - Periodisert regnskap

**18) Fikk du opplæring ved overgang til periodisert regnskap?**

Ja  Nei

This box is shown in preview only..  
 The following criteria must be fulfilled for this question to be shown:  
 Fikk du opplæring ved overgang til periodisert regnskap? - Ja

**19) Hvor langvarig var denne opplæringen?**

- 1-3 dager  
 En uke  
 Fra mer enn en uke til en måned  
 Mer enn en måned

This box is shown in preview only..  
 The following criteria must be fulfilled for this question to be shown:  
 Fører dere regnskap etter periodiseringsprinsippet (forretningsbasert regnskap) eller  
 kontantprinsippet (vanlige statlige prinsipper)? - Både periodisert regnskap og kontantregnskap  
 or  
 Fører dere regnskap etter periodiseringsprinsippet (forretningsbasert regnskap) eller  
 kontantprinsippet (vanlige statlige prinsipper)? - Periodisert regnskap

**20) Hvor enig eller uenig er du i følgende påstand: Nytt ved bruk av periodisert regnskap overstiger kostnaden ved å bruke det.**

- Helt enig  
 Ganske enig  
 Verken enig eller uenig  
 Ganske uenig  
 Helt uenig

This box is shown in preview only..  
 The following criteria must be fulfilled for this question to be shown:  
 Fører dere regnskap etter periodiseringsprinsippet (forretningsbasert regnskap) eller  
 kontantprinsippet (vanlige statlige prinsipper)? - Både periodisert regnskap og kontantregnskap  
 or  
 Fører dere regnskap etter periodiseringsprinsippet (forretningsbasert regnskap) eller  
 kontantprinsippet (vanlige statlige prinsipper)? - Periodisert regnskap

**21) Ta stilling til følgende punkter, og vurder om disse har blitt bedre eller verre ved overgangen til nytt regnskapssystem:**

	Litt Bedre	Verken bedre eller dårligere	Litt dårligere	Dårligere	Vet ikke
Oversikt over eiendeler (aktiva)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>		<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Grunnlag for planlegging				<input type="radio"/>	
Grunnlag for omprioritering	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>			<input type="radio"/>
Kostnadsinformasjon					

måling av kostnader  
i korrekt periode

Busjettkontroll

**22) Gir dagens regnskapssystem god kunnskap om kostnader knyttet til ulike aktiviteter/tjenester?**

- I svært stor grad  
 I stor grad  
 Verken eller  
 I liten grad  
 I svært liten grad  
 Vet ikke



This box is shown in preview only..  
The following criteria must be fulfilled for this question to be shown:  
Gir dagens regnskapssystem god kunnskap om kostnader knyttet til ulike aktiviteter/tjenester?  
- Verken eller  
or  
Gir dagens regnskapssystem god kunnskap om kostnader knyttet til ulike aktiviteter/tjenester?  
- I svært liten grad  
or  
Gir dagens regnskapssystem god kunnskap om kostnader knyttet til ulike aktiviteter/tjenester?  
- I liten grad

**23) Hvilke kostnader gir dagens regnskapssystem mindre kunnskap om?**

- Avskrivninger  
 Felleskostnader

**24) Vet du hvordan felleskostnadene i virksomheten blir fordelt på den enkelte tjeneste?**

Ja  Nei

**25) Vet du hvordan avskrivninger på eiendeler blir beregnet?**

Ja  Nei

**26) Har virksomheten informasjon som forteller om prisen/gebyret på de tjenester som leveres til eksterne dekker kostnadene ved å produsere tjenesten(e)?**

- I svært stor grad  
 I stor grad  
 Verken eller  
 I liten grad

I svært liten grad

vet ikke



**This box is shown in preview only..**

**The following criteria must be fulfilled for this question to be shown:**

Har virksomheten informasjon som forteller om prisen/gebyret på de tjenester som leveres til eksterne dekker kostnadene ved å produsere tjenesten(e)? - I svært stor grad

or

Har virksomheten informasjon som forteller om prisen/gebyret på de tjenester som leveres til eksterne dekker kostnadene ved å produsere tjenesten(e)? - I stor grad

or

Har virksomheten informasjon som forteller om prisen/gebyret på de tjenester som leveres til eksterne dekker kostnadene ved å produsere tjenesten(e)? - I svært liten grad

or

Har virksomheten informasjon som forteller om prisen/gebyret på de tjenester som leveres til eksterne dekker kostnadene ved å produsere tjenesten(e)? - I liten grad

or

Har virksomheten informasjon som forteller om prisen/gebyret på de tjenester som leveres til eksterne dekker kostnadene ved å produsere tjenesten(e)? - Verken eller

**27) Skyldes informasjonen, eller mangelen på sådan, regnskapssystemet?**

I svært stor grad

I stor grad

Verken eller

I liten grad

I svært liten grad

vet ikke

**28) Alt i alt, hvor fornøyd er du med dagens regnskapssystem?**

Svært fornøyd

Fornøyd

Verken fornøyd eller misfornøyd

Misfornøyd

Svært misfornøyd



**This box is shown in preview only..**

**The following criteria must be fulfilled for this question to be shown:**

Fører dere regnskap etter periodiseringsprinsippet (forretningsbasert regnskap) eller kontantprinsippet (vanlige statlige prinsipper)? - Både periodisert regnskap og kontantregnskap

or

Fører dere regnskap etter periodiseringsprinsippet (forretningsbasert regnskap) eller kontantprinsippet (vanlige statlige prinsipper)? - Periodisert regnskap

**Styring av virksomheten**

**29) Bidrar periodisert regnskap til bedre virksomhetsstyring?**

I svært stor grad

I stor grad

Verken eller

I liten grad

I svært liten grad



**30) Hvordan vil du vurdere dagens regnskapssystem når det gjelder**

	Fungerer svært bra	Fungerer bra	Verken eller	Fungerer dårlig	Fungerer svært dårlig	Vet ikke
Oversikt over endringer i omløpsmidler	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Fullstendige og reelle kostnadsavvik	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Budsjettkontroll	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>
Grad av økonomisk forbruk i forhold til behov	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>
Fokus på økonomi og kostnader i forhold til måloppnåelse og produksjon	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>
Sammenlikninger med andre avdelinger eller enheter i virksomheten	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Sammenligninger med andre virksomheter	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Grad av frihet i virksomheten	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>



**31) Brukes regnskapsinformasjonen aktivt i styringen av virksomheten?**

- I svært stor grad  
 I stor grad  
 Verken eller  
 I liten grad  
 I svært liten grad  
 vet ikke



This box is shown in preview only..  
 The following criteria must be fulfilled for this question to be shown:  
 Brukes regnskapsinformasjonen aktivt i styringen av virksomheten? - I stor grad  
 or  
 Brukes regnskapsinformasjonen aktivt i styringen av virksomheten? - I svært stor grad

**32) Til hvilke områder brukes informasjonen aktivt**

- Måling på resultatindikatorer/aktivitetsområder over tid  
 Sammenligne kostnader og ressursbruk med andre tilbydere av sam-menligbare tjenester  
 Effektivitet og lønnsomhet til tjenester og virksomhetsområder  
 Sammenligninger og beslutningsanalyser

**This box is shown in preview only..**  
**The following criteria must be fulfilled for this question to be shown:**  
Brukes regnskapsinformasjonen aktivt i styringen av virksomheten? - Verken eller  
or  
Brukes regnskapsinformasjonen aktivt i styringen av virksomheten? - I svært liten grad  
or  
Brukes regnskapsinformasjonen aktivt i styringen av virksomheten? - I liten grad

**33) Hvorfor brukes ikke informasjonen aktivt?**

- Vi har for lite kunnskap om regnskapssystemet
- Det er motstand mot regnskapssystemet
- Regnskapssystemet gir ikke relevant informasjon om mitt tjenesteområde

**34) Er regnskapssystemet tilpasset offentlige virksomheters formål?**

- I svært stor grad
- I stor grad
- Verken eller
- I liten grad
- I svært liten grad

**35) Er det lett å bruke regnskapet i kontrollsammenheng?**

- I svært stor grad
- I stor grad
- Verken eller
- I liten grad
- I svært liten grad

**This box is shown in preview only..**  
**The following criteria must be fulfilled for this question to be shown:**  
Er det lett å bruke regnskapet i kontrollsammenheng? - I svært liten grad  
or  
Er det lett å bruke regnskapet i kontrollsammenheng? - I liten grad

**36) Hva er årsaken til at det er vanskelig å bruke regnskapet kontrollsammenheng?**

- Vi har for lite kunnskap om regnskapssystemet til at vi kan bruke det i kontrollsammenheng
- Det er en generell motstand mot regnskapssystemet
- Regnskapssystemet gir ikke relevant informasjon om mitt tjenesteområde som kan brukes i kontrollsammenheng

**37) Nærmere om regnskapssystemet**

**38) Er virksomheten organisert i bestiller-utfører enheter?**

Ja  Nei, men under planlegging  Nei

This box is shown in preview only..  
**The following criteria must be fulfilled for this question to be shown:**  
 Fører dere regnskap etter periodiseringsprinsippet (forretningsbasert regnskap) eller kontantprinsippet (vanlige statlige prinsipper)? - Både periodisert regnskap og kontantregnskap  
 or  
 Fører dere regnskap etter periodiseringsprinsippet (forretningsbasert regnskap) eller kontantprinsippet (vanlige statlige prinsipper)? - Periodisert regnskap

**39) Under har vi listet opp noen virkninger som i større eller mindre grad kan knyttes til periodisert regnskap. I hvilken grad synes du at følgende påstander er dekkende for bruk av periodisert regnskap?**

	I svært stor grad	I stor grad	Verken eller	I liten grad	I svært liten grad	Vet ikke
Reduserer de administrative ressursene	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Øker effektiviteten	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Øker kvaliteten	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Rasjonaliserer driften	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Bygger mer solide fagmiljøer	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Gir mulighet til flytte oppgaver fra pressområder	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Gir mulighet til å styrke sentrale områder for virksomheten	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

This box is shown in preview only..  
**The following criteria must be fulfilled for this question to be shown:**  
 Er du leder eller tillitsvalgt? - Leder  
 and  
 Fører dere regnskap etter periodiseringsprinsippet (forretningsbasert regnskap) eller kontantprinsippet (vanlige statlige prinsipper)? - Både periodisert regnskap og kontantregnskap  
 or  
 Fører dere regnskap etter periodiseringsprinsippet (forretningsbasert regnskap) eller kontantprinsippet (vanlige statlige prinsipper)? - Periodisert regnskap

**40) Øker bruken av periodisert regnskap din mulighet til å få jobb i privat sektor?**

- I svært stor grad
- I stor grad
- Verken eller
- I liten grad
- I svært liten grad

This box is shown in preview only..  
**The following criteria must be fulfilled for this question to be shown:**  
 Fører dere regnskap etter periodiseringsprinsippet (forretningsbasert regnskap) eller kontantprinsippet (vanlige statlige prinsipper)? - Både periodisert regnskap og kontantregnskap  
 or  
 Fører dere regnskap etter periodiseringsprinsippet (forretningsbasert regnskap) eller kontantprinsippet (vanlige statlige prinsipper)? - Periodisert regnskap

**41) Fører bruk av periodisert regnskap til et bredere tilbud av**

**kvalifisert regnskapspersonell?**

- Ja, i stor grad,
- I noen grad,
- verken stor eller liten grad,
- I liten grad
- Nei, i liten grad

**This box is shown in preview only..**  
**The following criteria must be fulfilled for this question to be shown:**  
Fører dere regnskap etter periodiseringsprinsippet (forretningsbasert regnskap) eller kontantprinsippet (vanlige statlige prinsipper)? - Kontantregnskap

**42) Fører bruk av kontantføringsprinsippet til et bredere tilbud av regnskapspersonell?**

- Ja, i stor grad,
- I noen grad,
- verken stor eller liten grad,
- I liten grad
- Nei, tvert i mot

**43) Er erfaring fra privat sektor, og regnskapsføring der, et kriterium som blir brukt ved ansettelser der du jobber?**

- Ja, i stor grad,
- I noen grad,
- verken stor eller liten grad,
- I liten grad
- Nei, tvert i mot

**44) Legger regnskapssystemet til rette for å...**


	I Svært stor grad	I stor grad	Verken eller	I liten grad	I svært liten grad	Vet ikke
innhente anbud	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Sammenligne tjenester på tvers av sektorer	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>
Skille ut oppgaver i egne enheter	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>
Privatisere/delprivatisere tjenester i virksomheten	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>

**Innsyn, kontroll og demokrati**

**45) Har forholdet mellom fag og administrasjon endret seg de senere år?**

- Ja, mer fokus på administrasjon     Ja, mer fokus på fag  
 Samme som før

**46) Har dette sammenheng med regnskapssystemet som benyttes?**

- Ja     Nei  


**47) Ta stilling til følgende utsagn: Det regnskapssystemet som brukes gjør det vanskelig å...**

	Verken					
	Helt enig	Enig	enig eller uenig	Uenig	Helt uenig	Vet ikke
å overfakturere	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
å gjøre underslag	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
å motta smøring	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>
å bruke midler på en slik måte at det er unndratt offentlig kontroll	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>
å motta bestiktelser	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>



**48) Sikrer dagens regnskapssystemet at midlene brukes i tråd med politiske prioriteringer?**

- svært stor grad  
 I stor grad  
 Verken eller  
 I liten grad  
 I svært liten grad  
 Vet ikke



**This box is shown in preview only..**

**The following criteria must be fulfilled for this question to be shown:**

Fører dere regnskap etter periodiseringsprinsippet (forretningsbasert regnskap) eller kontantprinsippet (vanlige statlige prinsipper)? - Både periodisert regnskap og kontantregnskap  
 or  
 Fører dere regnskap etter periodiseringsprinsippet (forretningsbasert regnskap) eller kontantprinsippet (vanlige statlige prinsipper)? - Periodisert regnskap

**49) Dersom du sammenligner din arbeidssituasjon i dag, med tiden før periodisert regnskapsføring, hvordan vil du vurdere påstandene under?**

Ja, til    Nei,    Ja, til  
 det    ingen    det    Ikke  
 bedre    endring    verre    sikker

Er forholdene mellom ledelse og ansatte

på din arbeidsplass endret?	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Er det faglige miljøet endret?	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Er fleksibiliteten på din arbeidsplass endret?	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Er samarbeidet mellom enheter endret?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>
Er arbeidsmiljøet endret?	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>
Alt i alt, er den faglige kvaliteten på arbeidet som utføres på din arbeidsplass endret?	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>

**This box is shown in preview only..**  
**The following criteria must be fulfilled for this question to be shown:**  
 Fører dere regnskap etter periodiseringsprinsippet (forretningsbasert regnskap) eller kontantprinsippet (vanlige statlige prinsipper)? - Kontantregnskap

**50) Dersom du sammenligner din arbeidssituasjon i dag med for 2 år siden, hvordan vil du vurdere påstandene under?**

	Ja, til det bedre	Ja, til det verre	Nei, ingen endring	Ikke sikker
Er forholdene mellom ledelse og ansatte på din arbeidsplass endret?	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>
Er det faglige miljøet endret?	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>
Er fleksibiliteten på din arbeidsplass endret?	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Er samarbeidet mellom enheter endret?	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>
Er arbeidsmiljøet endret?	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>
Alt i alt, er den faglige kvaliteten på arbeidet som utføres på din arbeidsplass endret?	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>



**51) Hvordan vil du gradere din innflytelse på følgende områder?**

	Svært mye innflytelse	Mye innflytelse	Noe innflytelse	Ingen innflytelse
Tidsfrister	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Planleggingsarbeid i virksomheten?	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>
Hvilke kvalitetskrav som stilles?	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>
Hvilke effektivitetskrav som stilles?	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>
Mål og strategi for enheten?	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>
Ressurssituasjonen for				

enheten?



---

52) Ta standpunkt til følgende påstand: Regnskapssystemet gir god nok informasjon til politiske myndigheter når det gjelder å følge opp...

	Helt enig	Enig	Verken enig eller uenig	Helt uenig	Vet ikke
Politiske formål	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Politiske prioriteringer	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>
Politisk innsyn	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>
Politisk kontroll	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>



---

53) Hvor mye tid bruker du i møter på...

	For mye tid	Verken for mye eller for lite	For lite tid		
Budsjettoppfølging	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>
Økonomiske resultatindikatorer	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>
Tellbare produksjonsmål	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>
Virksomhetsplaner	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>
Brukertilfredshet		<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Kvalitet på tjenestene	<input type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>



---

54) I hvilken grad opplever du at forholdet mellom tillitsvalgte og ledere har endret seg når det gjelder beslutninger knyttet til strategiske spørsmål de senere år?

- Det samme som før
- Ledere har større innflytelse over strategiske spørsmål
- Tillitsvalgte har større innflytelse over strategiske spørsmål
- Ledere og tillitsvalgte har fått større innflytelse over strategiske spørsmål
- Ledere og tillitsvalgte har fått mindre innflytelse over strategiske spørsmål



---

**55) Har dette med regnskapssystemet å gjøre?**

- I svært stor grad
- I stor grad
- Verken eller
- I liten grad
- I svært liten grad.



# Forretningsbasert regnskap i staten

I 2005 ble ti virksomheter i statsforvaltningen innlemmet i et pilotprosjekt for utprøving av forretningsbasert regnskap. I denne rapporten undersøker vi hvilke erfaringer ledere og tillitsvalgte har med det nye regnskapssystemet. Vi ser blant annet på om dette har endret virksomhetsstyringen og beslutningsstrukturen i virksomhetene. Rapporten inngår i et større forskningsprosjekt om utvikling av økonomistyringssystemer i offentlig sektor.



**Fafo**

Borggata 2B/Postboks 2947 Tøyen  
N-0608 Oslo  
[www.fafo.no](http://www.fafo.no)

Fafo-rapport 2008:30  
ISBN 978-82-7422-640-1  
ISSN 0801-6143  
Bestillingsnr. 20072