

Handelshøyskolen og

Institutt for sosiologi, statsvitenskap og samfunnsplanlegging

Kommunal budsjettpraksis: ex ante eller ex post?

En casestudie av én kommunes bruk, nytteverdi og holdning til budsjettet som styringsverktøy

Lars Børge Rognlid

Veileder: Anita Michalsen

Masteroppgave i strategisk ledelse og økonomi

Tromsø, våren 2016

Kommuneloven

§ 47, pt. 2, *«Skjer det endringer i løpet av budsjettåret som kan få betydning for de inntekter og utgifter som årsbudsjettet bygger på, skal administrasjonssjefen gi melding til kommunestyret»*

Forskrift om årsbudsjett

§10, Budsjettstyring, *«Administrasjonssjefen skal gjennom budsjettåret legge fram rapporter for kommunestyret som viser utviklingen i inntekter og innbetalinger og utgifter og utbetalinger i henhold til det vedtatte årsbudsjett. Dersom administrasjonssjefen finner rimelig grunn til å anta at det kan oppstå nevneverdige avvik i forhold til vedtatt eller regulert årsbudsjett, skal det i rapportene til kommunestyret eller fylkestinget foreslås nødvendige tiltak».*

FORORD

Denne masteroppgaven er skrevet som en del av en erfaringsbasert mastergrad i strategisk ledelse og økonomi (EM-MBA) ved Norges Arktiske Universitet i Tromsø. Masteroppgaven utgjør 30 studiepoeng av det totale studieprogrammet på 90 studiepoeng.

Det har vært svært krevende å fullføre masterstudiet i kombinasjon med fulltidsstilling i arbeidslivet i krevende lederstillinger, og samtidig oppleve store endringer i mitt privatliv. Det har gått nesten 5 år siden jeg startet på MBA-studiet høsten 2011, til jeg leverte avhandlingen 1. juni 2016.

Jeg ønsker å takke alle respondenter og informanter i Tromsø kommune i forbindelse med gjennomføring av intervjuene og spørreundersøkelsen. Jeg ønsker å takke Torbjørn Ertzaas, rådgiver i Kompetansepartner Trondheim AS, for alle kommentarer og innspill og kvalitetssikring av spørreundersøkelsen. Jeg ønsker også å takke for alle tilbakemeldinger som jeg har fått fra min veileder Anita Michalsen, førsteamanuensis ved Handelshøgskolen i Tromsø, Norges Arktiske Universitet. Tusen takk for at du har vært så tålmodig. Til slutt ønsker jeg å takke deg Maja, min viktigste støttespiller i hverdagen.

Tromsø, 1. juni 2016,

Lars Børge Rognlid

SAMMENDRAG

I denne masteroppgaven har jeg ønsket å se nærmere på kommunal budsjettpraksis: bruk, opplevd nytteverdi, utfordringer og kritikk av budsjettprosess, budsjettering og budsjett som styringsverktøy. Som casestudie har jeg benyttet Tromsø kommune, som siden 2002 har vært organisert i en to-nivåmodell. På undersøkelsestidspunktet, medio desember 2015, primo januar 2016 og medio mai 2016, benyttet Tromsø kommune seg av en parlamentarisk styrt organisasjonsmodell. Gjennom arbeidet med masteroppgaven ønsker jeg å besvare følgende problemstillinger:

*I hvilken grad er budsjettet egnet som styringsverktøy sett opp mot brukernes nytteverdi?
Hvor relevant er budsjettkritikken for Tromsø kommunes budsjettpraksis?*

For å svare på problemstillingen har jeg gjennomført og samlet inn primærdata fra 7 respondenter gjennom kvalitative intervjuer og fra 114 kommunalt ansatte ved bruk av en kvantitativ spørreundersøkelse. Av de 114 var det 40 enhetsledere og tjenesteledere som svarte på spørreundersøkelsen, dvs. en responsrate på om lag 50% av total antall enhetsledere og tjenesteledere i Tromsø kommune. I tillegg var det 24 ansatte med økonomi- og budsjettansvar som svarte på undersøkelsen, og 50 informanter som delvis har kunnskap om det jeg ønsker å undersøke. I tillegg har jeg samlet inn sekundærdata fra kommunens økonomirapporter i 2015, og ureviderte regnskapstall 2015.

Ut fra funnene i den kvantitative og kvalitative undersøkelsen er budsjettet i stor grad egnet som styringsverktøy sett opp mot brukernes nytteverdi i Tromsø kommune. Imidlertid viser funnene fra kartleggingen at respondentene er litt enig i kritikken rettet mot budsjetter og at budsjettkritikken er relevant i Tromsø kommune.

Innholdsfortegnelse

| | |
|--|----|
| FORORD | 3 |
| SAMMENDRAG | 4 |
| 1. INNLEDNING | 1 |
| 1.1. Problemstilling | 2 |
| 1.2. Rapportens oppbygning | 3 |
| 2. TEORETISK RAMMEVERK | 5 |
| 2.1. Innledning | 5 |
| 2.1.1. Definisjon av økonomi og virksomhetsstyring | 5 |
| 2.2. Tradisjonelt budsjett | 6 |
| 2.2.1. Definisjon av tradisjonelt budsjett | 6 |
| 2.2.2. Budsjettpremisser | 6 |
| 2.2.3. Budsjettets formål og hensikt | 7 |
| 2.2.4. Budsjettprosess | 8 |
| 2.2.5. Budsjetteringsmetoder | 10 |
| 2.2.6. Oppsummering av det tradisjonelle budsjettet | 10 |
| 2.3. Budsjettkritikken | 11 |
| 2.3.1. Relevanskritikken (Relevance Lost) | 11 |
| 2.3.2. Beyond Budgeting | 12 |
| 2.4. Kritikk av budsjettkritikken og noen empiriske funn | 13 |
| 3. METODE | 15 |
| 3.1. Innledning | 15 |
| 3.2. Vitenskapsteoretisk perspektiv og forskningsetikk | 15 |
| 3.2.1. Positivism og hermeneutikk | 15 |
| 3.2.2. Ontologi, epistemologi og metode | 16 |
| 3.2.3. Forskningsetikk | 17 |

| | | |
|--------|--|----|
| 3.3. | Problemstilling, forskningsspørsmål og variabler | 18 |
| 3.4. | Hvem skal være undersøkelsesenheter? | 19 |
| 3.5. | Hvilken kontekst skal undersøkelsen gjøres innenfor? | 19 |
| 3.6. | Forskningsdesign | 20 |
| 3.7. | Forskningsmetode | 21 |
| 3.8. | Datainnsamling | 22 |
| 3.8.1. | Spørreskjema og gradering av svaralternativer | 23 |
| 3.8.2. | Utsendelse av spørreskjema og oppfølging | 23 |
| 3.9. | Tilgang og valg av undersøkelsesenheter | 24 |
| 3.10. | Casedesign | 24 |
| 3.11 | Validitet og reliabilitet | 24 |
| 3.12.1 | Frafallsanalyse | 25 |
| 4. | BUDSJETTPRAKSIS I KOMMUNAL SEKTOR | 26 |
| 4.1. | Innledning | 26 |
| 4.2. | Det kommunale regelverket | 27 |
| 4.3. | Kommunal og statlig rapportering (KOSTRA) | 28 |
| 4.4. | Langtidsplanene i kommunal sektor | 29 |
| 4.5. | Årsbudsjettet og økonomiplanen | 29 |
| 4.6. | Budsjettprosessen i kommunal sektor | 32 |
| 4.7. | Budsjettering i kommunal sektor | 35 |
| 4.8. | Rapportering og styring i kommunal sektor | 36 |
| 5. | ANALYSE | 38 |
| 5.1. | Innledning | 38 |
| 5.1.1. | Utvalgsanalyse av respondentene | 38 |
| 5.1.2 | Analyse av case-kommunen Tromsø | 39 |
| 5.2. | Kvalitative analyse | 42 |
| 5.2.1. | Hvordan brukes budsjett i Tromsø kommune (FS1) | 42 |

| | | |
|--------|---|----|
| 5.2.2. | Hvilken nytteverdi har budsjett som styringsverktøy i Tromsø kommune (FS2) | 44 |
| 5.2.3. | I hvilken grad vil budsjettkritikken være gyldig i Tromsø kommune (FS3) | 46 |
| 5.3. | Kvantitativ analyse | 48 |
| 5.3.1. | Utvalgsanalyse av respondenter og informanter | 48 |
| 5.3.2. | Hvordan brukes budsjett i Tromsø kommune (FS1) | 49 |
| 5.3.3. | Hvilken nytteverdi har budsjettet som styringsverktøy i Tromsø kommune (FS2) | 52 |
| 5.3.4. | I hvilken grad vil budsjettkritikken være gyldig i Tromsø kommune..... | 54 |
| 6. | AVSLUTING | 58 |
| 6.1. | Drøfting | 58 |
| 6.2. | Konklusjon..... | 60 |
| 6.3. | Mulige feilkidler og svakheter..... | 60 |
| 6.4. | Forslag til videre forskning..... | 60 |
| 7. | REFERANSELISTE..... | 61 |
| 8-1 | VEDLEGG ELEKTRONISKSPØRREUNDERSØKELSE | 65 |
| 8-2 | 65 | |
| 8-3 | KOMMENTARER FRA KVANTITATIV UNDERSØKELSE | 75 |
| 8-4 | VEDLEGG – FORESPØRSEL OM INTERVJU | 76 |

1. INNLEDNING

Luft og Shields (2006, referert i Tangenes og Gjønnnes, 2012, s. 2) viser til at budsjettet er blant de mest studerte temaer innen økonomi- og virksomhetsstyring.

Det tradisjonelle budsjettet som styringsverktøy har vært kritisert i snart 50 år. Jan Wallander, sjef i Handelsbanken på 70-tallet, og forfatter av boken Budgetet – et onödigt ont (1994), gikk bort fra de tradisjonelle årsbudsjettene fra banken styringssystemer på begynnelsen av 1970-tallet ((Hoff, 2009). På det tidspunktet var Handelsbanken den største forretningsbanken i Sverige. Imidlertid hadde banken lav lønnsomhet. Wallander hadde på det tidspunktet 10 års erfaring fra Sundsvallbanken i Nord-Sverige. Han hadde da noen ideer om hvordan man styrte en bank med et stort filial-nettverk (Wallander, 1999).

Da jeg for første gang, i 2013, leste om budsjettkritikken anført av organisasjonen Beyond Budgeting Round Table (BBRT) ble jeg skikkelig provosert. BBRT kritikk påstår blant annet at budsjettprosessen og budsjettet gir brukerne lav nytteverdi, opprettholder kostnadene i stedet for å redusere dem, skaper en avhengighetskultur og at budsjettene legger opp til uønsket adferd. Som erfaren budsjettpraktiker syntes jeg disse påstandene var litt i drøyeste laget. Hvordan kunne man styre uten bruk av det tradisjonelle budsjettet? Var påstandene gyldig, eller bare påståelig, retorisk og umodent økonomisk «skitprat»? Rett og slett bare «tull og tøys og svermeria» som forfatteren Maja Bohne Johnsen skriver i teaterstykket Vestregata. Jeg hadde på det tidspunktet jobbet om lag 10 år innenfor kommunal sektor som økonomi-rådgiver, controller, regnskapssjef og økonomisjef. I syv av de ti årene har jeg jobbet med budsjett, analyse og budsjett som økonomistyringssystem. Det var på bakgrunn av dette jeg interesserte meg for temaet. I løpet av ferdigstillingen av masteroppgaven, og som budsjettpraktiker, har jeg blitt utfordret av det teoretiske rammeverket og fra forskningsresultatene i masteroppgaven i forhold til bruk, nytteverdi og kritikk av det tradisjonelle budsjett som styringsverktøy.

Imidlertid har budsjettet en sentral funksjon i kommunene. Kommuneloven setter like krav til kommunenes årsbudsjett og økonomiplan. I 2000 ble det utarbeidet nye forskrifter og veileder for spesifikasjon av budsjett og regnskap basert på de tidligere forskriftene og veilederen som ble utarbeidet av Kommunal og arbeidsdepartementet i 1993.

I masteroppgaven ønsker jeg å forske på bruk og nytteverdi, utfordringer og kritikk knyttet til budsjettprosess og budsjett som styringssystem i kommunal sektor. Ved gjennomgang av teori innenfor budsjett, og spesielt litteraturen som inneholder kritikk av det tradisjonelle budsjettet, har jeg inntrykk av at budsjettkritikken er mest rettet mot privat sektor.

Funn fra nyere forskning viser at økonomisjefer og rådmenn ikke er spesielt enige i budsjettkritikken innenfor kommunal sektor (Solstad & Sommervik, 2015). En annen case studie om budsjett som styringsverktøy i et offentlig sykehus (Sando & Andersen, 2007) konkluderer med at budsjett ikke bidrar til å nå det økonomiske målet om nullresultat. Funn fra 271 norske aksje- og allmennaksjeselskap med over 50 ansatte tyder på at virksomhetene er verken uenig eller enig i budsjettkritikken, og at virksomheter som har avskaffet budsjettet har gjort dette fordi budsjettene anses som ineffektive styringsverktøy (Hjelle, 2014). Forskning innenfor norske sparebanker (Johansen, 2010) viser at respondentene ikke er spesielt enige i budsjettkritikken. Libby & Lindsay (2010, referert i Kleveland & Tiset, 2015) viser at budsjettet fortsatt brukes i stor grad.

1.1. PROBLEMSTILLING

En problemstilling er et tema, et spørsmål eller en hypotese som bør være spennende, enkel og fruktbar å undersøke og som består av variabler, enheter, verdier og kontekst (Jacobsen 2005). I masteroppgaven ble respondentene spurt om bruk, opplevd nytteverdi og kritikk av budsjettprosess, budsjettering og bruk av budsjett som styringsverktøy. Gjennom arbeidet med masteroppgaven ønsker jeg å besvare følgende problemstillinger:

I hvilken grad er budsjettet egnet som styringsverktøy sett opp mot brukernes nytteverdi?

Hvor relevant er budsjettkritikken for Tromsø kommunes budsjettpraksis?

Ifølge sosiologen Robert Merton, amerikansk økonom og nobelprisvinner i økonomi, nevnt i Everett og Furuseth (2004), består vitenskapelige problemstillinger av minst tre deler: ett eller flere overordnede spørsmål som en ønsker svar på, begrunnelse for ønske om problemstilling, og spesifikke spørsmål som peker mot svar på det nevnte overordnede spørsmålet som en ønsker svar på. Med utgangspunkt i Mertons tilnærming, ønsker jeg å få svar på problemstilling beskrevet ovenfor.

For det andre er min personlige begrunnelse for å forske på budsjett som styringsverktøy, at Beyond bygdeting-kritikken mot den tradisjonelle måten å bruke budsjett på og relevansen av budsjettering er både interessant og konstruktiv, men samtidig provoserende, og utfordrer meg som budsjettpraktiker. Dette fordi kritikken blant annet hevder at de tradisjonelle budsjettene gir en rekke negative konsekvenser som at budsjettet legger opp til uønsket adferd, det er for tidkrevende, budsjettet gir lav nytteverdi, opprettholder kostnader i stedet for å redusere dem, og skaper et avhengighetsforhold (Hoff, 2009).

For det tredje, så har jeg definert spesifikke spørsmål, det vil si forskningsspørsmål, for å kunne svare på den overordnede problemstilling. Forskningsspørsmålene er som følger:

- 1. Hvordan brukes budsjett? og budsjettering i Tromsø kommune?*
- 2. Hvordan budsjettes det i Tromsø kommune?*
- 3. Hvilken nytteverdi (formål) har budsjettet som styringsverktøy i Tromsø kommune?*
- 4. I hvilken grad vil budsjettkritikken som styringsverktøy være gyldig i Tromsø kommune?*

Problemstillingen i masteroppgaven min er beskrivende. En beskrivende problemstilling gir en situasjonsbeskrivelse, på et gitt tidspunkt, eller viser utvikling over tid (Jacobsen 2005). Alle problemstillinger har et sett variabler. Variabler vil si det vi ønsker å undersøke (Jacobsen 2005). Variablene i masteroppgaven og i forhold til problemstillingen min synliggjøres i forskningsspørsmålene.

1.2. RAPPORTENS OPPBYGNING

I kapittel 2 vil jeg gjennomgå det teoretiske rammeverket og vil jeg presentere teori om økonomi- og virksomhetsstyring og tradisjonelt budsjett. Deretter vil jeg presentere teori knyttet til budsjettkritikken.

I kapittel 3 vil jeg gjennomgå og presentere metoden som ligger til grunn for masteroppgaven, og belyse det vitenskapsteoretiske perspektivet på metode og forskningsetikk, masteroppgavens problemstilling, forskningsspørsmål, undersøkelsesenheter og kontekst som den vitenskapelige undersøkelsen gjøres innenfor. Videre vil jeg redegjøre for valg av undersøkelsesdesign som belyser problemstillingen, og valg av metode. Til slutt vil jeg kritisk

drøfte hvordan jeg har samlet inn og analysert data, samt masteroppgavens metodekvalitet i forhold til pålitelighet, gyldighet og overførbarhet, og feilkilder.

I kapittel 4 vil jeg presentere hvordan budsjettpraksis i kommunal sektor utøves. Med budsjettpraksis menes hvordan budsjettprosess, budsjettering og styring generelt utøves. Jeg vil ta utgangspunkt i storbykommunenes budsjettpraksis, de 10 største kommunene i Norge, teori og bruke Tromsø kommunes budsjettpraksis som eksempelkommune.

I kapittel 5 vil jeg presentere den kvalitative og kvantitative analysen av primærdata fra min vitenskapelige undersøkelse om budsjettpraksis og budsjettkritikkens relevans i Tromsø kommune. Funn fra primærdata som er samlet inn danner grunnlaget for min drøfting i kapittel 6. Jeg vil drøfte, se teori opp mot empiri, samt konkludere i masteroppgaven. Også utfordringer og svakheter ved dette utvalget av respondenter vil bli drøftet i masteroppgavens avslutnings kapittel, delkapittel 6.3. *utfordringer og svakheter ved utvalget.*

2. TEORETISK RAMMEVERK

2.1. INNLEDNING

I dette kapittel vil jeg presentere teori om økonomi- og virksomhetsstyring og tradisjonelt budsjett. Deretter vil jeg presentere teori knyttet til budsjettkritikken. Begrepet teori, av det greske *theoria*, betyr å granske, betrakte eller se på (Johannessen, Christoffersen og Tufte, 2011: 45). Noe teori er funnet gjennom databasen Google Scholar, samt artikler i *Econas* tidsskrift for økonomi og ledelse og empiri fra noen masteravhandlinger innenfor økonomisk styring,

2.1.1. Definisjon av økonomi og virksomhetsstyring

Gjønnnes og Tangenes (2012) påstår at økonomi- og virksomhetsstyring som fagfelt mangler en definisjon som alle er enige. Forfatterne definerer begrepet økonomi- og virksomhetsstyringsbegrepet som prestasjonsstyring for styring av atferd og organisatorisk læring, beslutningsstøtte ved å fremskaffe, analyserer og kommunisere verdiskapningsrelevant informasjon, og ressursstyring, og påstår at formålet med virksomhetsstyring er å bidra til implementering av strategi.

Mellomvik, Gårseth-Nesbakk og Mauland (2012) minner oss på om at utgangspunktet for offentlig sektors virksomhet er at sektoren skal bedrive tjenesteproduksjon, det vil si velferdsproduksjon. Økonomistyringen innenfor sektoren de siste årene er i større grad koblet til målfokus og resultatstyring. Dette på bakgrunn av reformbølgen New Public Management (ny offentlig styring) som har preget offentlig økonomistyring siden 80-tallet.

Hoff (2009) hevder at den kortsiktige periodiske styringen etter budsjettene er fremtredende i tradisjonell økonomistyring, i motsetning til strategisk økonomistyring som ofte legger et lengre tidsperspektiv til grunn. Mellomvik, Gårseth-Nesbakk og Mauland (2012) nevner at økonomiplanen i kommunal sektor, jfr. Kommunelovens § 44, legger et lengre tidsperspektiv – slik som Hoff (2009) nevner i forhold til strategisk økonomistyring – som omfatter minst fire budsjettår om gangen, og som vedtas av fylkestinget i fylkeskommunene eller kommunestyret/bystyret i kommunene. Hansen og Negaard (2006, nevnt i Mathiassen, 2015) hevder at god økonomistyring i offentlig sektor handler om å foreta de riktige valgene i forhold til konsekvensene, og at de riktige valgene er nødvendig for å sikre korrekt bruk av fellesskapets midler og sikring av formål.

2.2. TRADISJONELT BUDSJETT

2.2.1. Definisjon av tradisjonelt budsjett

«Budgets started life in the 1920s as tools for managing costs and cash flows in such large industrial organizations as DuPont, General Motors, ICI, and Siemens. It wasn't until the 1960s that they mutated into fixed performance contracts» (Hope & Fraser, 2003).

Mellemvik, Gårseth-Nesbakk og Mauland (2012) betrakter budsjett som en planskisse for hvordan ressurser skal disponeres, og avgrensar det over en bestemt tidsperiode. Budsjettet egner seg til en sammenfattet oppstilling av økonomisk-finansielle implikasjoner av en virksomhets planer, normalt uttrykt med en tidshorisont på ett eller flere år, med utgangspunkt innenfor formatrammen til finansregnskapet. Budsjettet skal avklare differansen mellom mål på den ene siden og påregnelige effekter av planer på den andre, samt bidra til å klargjøre hva som skal til for å lukke denne differansen (Gjønnes og Tangenes, 2012, s. 236). Budsjett er en tallmessig oppstilling av forventede økonomiske konsekvenser av aktiviteter som er planlagt (Solheim og Winter, 2011, s. 196). Budsjett er en plan for anskaffelse og anvendelse av ressurser. Begrepene anskaffelse og anvendelse brukes spesielt innenfor kommunal sektor, der begrepet bevilgningsbudsjettet brukes (Sending, 2009, s. 414).

2.2.2 Budsjettpremiser

Forutsetningene som budsjettet bygger på betegnes som budsjettpremissene og forutsetningene kan være bl.a. makroøkonomiske forhold (inflasjon, kjøpekraft, rentenivå etc.), utviklingstrekk (teknologisk utvikling og demografiutvikling etc.), og tilgang og priser på innsatsfaktorer og øvrige forutsetninger som f.eks. regulatoriske forhold og bransjestandarer. Budsjettet er estimerer av blant annet inntekter og kostnader, investeringer etc. som gjør at budsjettet er en forutsetningstung konstruksjon (Gjønnes og Tangenes, 2014). I kommunal sektor driver kommunen og fylkeskommunene med utgangspunkt i sine inntekter i forhold til bl.a. rammetilskudd fra staten, skatteinntekter, eiendomsskatt, brukerbetaling, salgs- og leieinntekter, overføring med krav om motytelse, eiendomsskatt etc. (Mellemvik, Gårseth-Nesbakk og Mauland, 2012).

2.2.3 Budsjettets formål og hensikt

Budsjett og budsjettering er blitt oppfattet som det viktigste styringsinstrumentet i offentlig sektor og viser til at kravene til rapportering og budsjettering i dag har endret seg radikalt, siden Staten kun gir noen overordnede krav til kommunene i forhold til budsjett og spesifiseringen av budsjettet (Sunde, 2010, s. 24). Planlegging av økonomi og budsjettering står veldig sentralt i kommunal sektor (Mauland og Mellempvik, 2004). Hensikten med budsjettet er å være et planleggingsverktøy og kontrollverktøy (Gjønnes og Tangenes, 2012).

Hoff og Bjørnenak (2010) og Bergstrand et al. (1999) nevnt i Solstad og Sommervik (2015) hevder at budsjettet og budsjettprosessen ivaretar mange funksjoner og formål, og at det tradisjonelle budsjettets mest utbredte oppfatninger av budsjettets formål er:

- (1) Planlegging: Målsetting er en vesentlig del av en planleggingsprosess og budsjettet er et viktig verktøy i forbindelse med å presentere delmålene med utgangspunkt i de overordnede målene. Budsjettet er en plan for hele foretakets virksomhet i løpet av det kommende året (Bergstrand, 1997).
- (2) Koordinering: Budsjettet legger grunnlaget for en koordinert gjennomføring av planene, og koordinering av delmålene med de mer langsiktige og strategiske og overordnede målene er ment å skje gjennom bruk av budsjettet. Budsjettarbeidet bidrar til samordning (Bergstrand, 1997).
- (3) Kommunikasjon: Budsjettprosessene er et virkemiddel for å skape god kommunikasjon både mellom resultatenheter og innad i en virksomhet, og ansattes deltakelse vil kunne bidra til å kommunisere mål, utfordringer og felles verdigrunnlag for en organisasjon. Budsjettarbeidet bidrar til kommunikasjon og øker forståelsen av virksomhetens behov ved at man drøfter problemer med andre ansatte (Bergstrand, 1997).
- (4) Motivering: Med utgangspunkt i bedriftens mål, kan budsjettet bli brukt som et virkemiddel for å skape motivasjon, både gjennom deltakelse i budsjettprosess og utforming av budsjettet, samt implementering av insentivsystemer tilknyttet mål. Deltakelse i prosess og budsjettering kan bidra til ansvarliggjøring og eierskap til mål og planer. Bergstrand (1997) påstår at mange setter pris på å ha et tydelig mål for å

måle sine prestasjoner, og kan derfor øke motivasjonen hos de ansatte. Videre refererer Bergstrand til amerikanske bedrifter som alltid har jobbet mere med belønningssystem i budsjettøyemed sammenlignet med f.eks. svenske bedrifter, og har ofte koplet lønnsbonus for leder og medarbeidere til oppnåelse av budsjett. Imidlertid ser det ut som svenske bedrifter begynner å gjøre det samme.

- (5) Definerings og delegering av ansvar: budsjetter kan delegeres til enkeltpersoner og avdelinger, muliggjør frihet under ansvar i gjennomføringsprosess, samtidig som man blir ansvarliggjort for avvik. Budsjettet kjennetegnes ved en beskrivelse av inntekter og utgifter og blir slik sett et instrument for delegering og ansvarliggjøring (Bergstrand, 1997).
- (6) Ressursallokering: Gjennom ressursallokering skal budsjettet sørge for at en virksomhet utnytter knappe ressurser. I spesielle situasjoner vil man påpeke prioritering og ressursallokering dersom virksomheten befinner seg i en vanskelig situasjon (Bergstrand, 1997).
- (7) Oppfølging og kontroll: Virksomheter kan gjennomføre effektive avviksanalyser ved oppfølging og kontroll av regnskapsdata sammenlignet med budsjettet. I forbindelse med oppfølgingen er det vanlig at man vil utarbeide prognoser fram til årets slutt på bakgrunn av de perioder som er kjent (Bergstrand, 1997).

2.2.4 Budsjettprosess

«For most participants, the budgeting process is an annual ritual that is deeply embedded in the corporate calendar. It absorbs huge amounts of time for an uncertain benefit. It typically begins at least four months prior to the year to which it relates» (Hope & Fraser, 2003).

Gjønnes og Tangenes (2014) beskriver at i tradisjonell budsjettlitteratur er det tre instanser i en virksomhet, det vil si toppledelsen, økonomifunksjonen og linjen, normalt representert ved avdelingsledere, som er involvert i utarbeidelsen av budsjettet. Noen tradisjonelle varianter og metoder av budsjettprosesser (Mellemvik, Gårseth-Nesbakk og Mauland, 2012) er:

- (1) Oppbyggingsmetoden ("bottom-up-process") kjennetegnes ved at budsjettene bygges opp nedenfra i organisasjonen. Det kan være nødvendig med flere

budsjettrunder før totalbudsjettet og delbudsjettene godkjennes av ledelsen. Gjønnnes og Tangenes (2014) påstår at metoden skal understøtte motivasjon og ansvarliggjøring, og kjennetegnes ved at bedriftens avdelingsansvarlige utarbeider delbudsjetter for sine avdelinger, basert på helt overordnede målformuleringer og andre overordnede budsjettpremisser gitt av toppledelsen. Bergstrand (1997) påpeker at prosessen kan ta lang tid og at det finnes en risiko for at delbudsjettene ikke stemmer overens med foretakets egentlige ambisjoner.

- (2) Nedbrytningsmetoden («top-down-prosess») kjennetegnes ved at ledelsen fastsetter de totale budsjetttrammene, og deretter utarbeider organisasjonen de detaljerte budsjettene med utgangspunkt i totaltrammene. Gjønnnes og Tangenes (2014) mener at en slik metode innebærer at styret nedfeller en resultat- og vekstambisjon i form av et mål for avkastning på investert kapital og et omsetningsmål, og deretter må ledelsen utforme et budsjett som tilfredsstillende disse målene. Metoden kan være egnet i situasjoner der bedriften står overfor turbulente omgivelser eller befinner seg i en vanskelig omstillingssituasjon (Bergstrand, 1997).
- (3) Kombinasjonsmetoden kjennetegnes ved en kombinasjon av oppbyggings- og nedbrytningsmetoden. Metoden bærer preg av nedbryting i en innledende fase og samtidig er ledsaget en reell dialog om resultatkrav og prioriteringer med underordnede avdelingsledere (Gjønnnes og Tangenes, 2014). Bergstrand (1997) mener at i kombinasjonsmetoden bør det finnes tid og plass for å kunne justere budsjettet slik at de totale målene kan nås.

Årsbudsjettet i kommunal sektor er hjemlet i kommunelovens §§ 45-47 og i forskrift om årsbudsjett for kommuner og fylkeskommuner. Loven og forskriftene sier noe om budsjettkravene i forhold til kommunestyrets ansvarsforhold, årsbudsjettets kvalitets- og formkrav, og krav til etterlevelse av budsjettvedtakene i praksis (Mellomvik, Gårseth-Nesbakk og Mauland, 2012).

2.2.5 Budsjetteringsmetoder

Sending & Tangenes (2010) beskriver inkrementell budsjettering som å videreføre dagens situasjon som er styrende for neste års budsjett: en tradisjonell og vanlig fremgangsmåte. Mellemvik, Levi-Gårseth og Mauland (2012) påstår at begrepet inkrementell budsjettering tradisjonelt er blitt brukt som begrep når en virksomhet tar utgangspunkt i eksisterende budsjetttrammer og tidligere erfaringer når budsjettet skal utarbeides. Lønns- og prisvekst innarbeides ofte inn i budsjettet og andre marginale økninger som innarbeides avhenger av planlagte økninger og andre forhold.

Nullbasebudsjettering som et alternativ til inkrementell budsjettering beskrives ved at budsjettpostene må begrunnes ut fra behov og ikke ut fra forbruk. Budsjettprosessen starter opp med «blanke ark» og det arbeides med å beregne hvilke ressurser som trengs i forhold til personell, utstyr og lokaler (Mellemvik, Levi-Gårseth og Mauland, 2012). Bergstrand (1997) beskriver nullbasebudsjettering som en rasjonell teknikk og mener at fordelene med metoden er at man bl.a. kan engasjere mange medarbeidere i en rasjonaliseringsprosess, mens ulempene kan være at man ikke benytter seg av virksomhetens historie, siden det ikke alltid er mulig å fatte gode beslutninger på et visst tidspunkt.

2.2.6 Oppsummering av det tradisjonelle budsjettet

«The budget, or to be more precise, the budgeting process, is universally disliked. It takes too long, costs too much, and adds to little value» (Hope og Fraser, 2003, s. 16).

Som nevnt tidligere i teorikapitlet ivaretar det tradisjonelle budsjettet og budsjettprosessen mange funksjoner og formål, og budsjettet brukes til både planlegging, koordinering, kommunikasjon, motivering, ansvarliggjøring, ressursallokering og oppfølging og kontroll. Imidlertid er budsjettet en forutsetningstung konstruksjon som kjennetegnes ved tradisjonell budsjetttilnærming i forhold «bottom-up-process», «top-down-process», og kombinasjonsmetoden. Inkrementell og nullbasebudsjettering er tradisjonelle budsjettprosesser og tilnærminger som brukes i forhold til utarbeidelse av budsjetter.

Imidlertid har det tradisjonelle budsjettet som styringsverktøy har vært kritisert (Bergstrand, 1997; Hope og Fraser (2003b) og Bogsnes (2009) nevnt i Solstad og Sommervik, 2015) helt siden begynnelsen på 1970-tallet, da den svenske sjefen i Handelsbanken Jan Wallander gikk bort fra de tradisjonelle årsbudsjettene fra bankens styringssystemer (Hoff, 2009). Gjønnnes og

Tangenes (2014, s. 33) hevder at «kritikken mot tradisjonell budsjettering startet trolig med lanseringen av nullbasebudsjettering.» I neste kapittel, delkapittel 2.3 presenteres kritikken av det tradisjonelle budsjettet nærmere.

2.3. BUDSJETTKRITIKKEN

Kritikken av budsjettet er fra flere (Michael Jensen, 2001), og kritikken mot budsjettering er omfattende (Bergstrand, 1993).

Det finnes ulike retninger av kritikken mot budsjettet innenfor tre ulike retninger (Gjønnes & Tangenes, 2014). Oppsummert gjelder budsjettkritikken i forhold til irrelevant styringsinformasjon, uønsket adferd, og budsjettet som «tidstyv». Den første retningen kommer fra *Relevance Lost* som handler om relevanskritikken, som igjen handler om at budsjettet ignorerer betydningen av immaterielle eiendeler, herunder intellektuelt kapital, som spiller en mye viktigere rolle i dagens virksomheter sammenlignet med tidligere tider, og at budsjettet er for rigid format-messig og «går ut på dato» etter kort tid.

Den andre retningen er *Beyond Budgeting-filosofien* der det rettes kritikk mot budsjettet som roten til uønsket organisatorisk atferd, som kan være til skade for virksomheten. Dette støttes av Bjørnenak (2010) som hevder at kritikken også kommer fra praksis, fra børsnoterte selskaper som Telenor og Statoil, som står sentralt i *Beyond Budgeting-debatten*.

Den tredje og siste retningen og kritikken er i forhold til budsjettprosessen som tidstyv.

Til slutt hevder forfatterne at litteraturen som omhandler kritikk av det tradisjonelle budsjettet og bruk av nyere styringsverktøy i liten grad tar utgangspunkt i offentlig sektor, og i hovedsak er rettet mot virksomheter med et kommersielt formål og ikke i offentlig virksomhet.

2.3.1 Relevanskritikken (*Relevance Lost*)

I 1987 innledet to amerikanske professorer Thomas H. Johnson og Robert S. Kaplan relevanskritikken. Professorene hevdet at private virksomheter ikke produserte relevante styringsdata, og som kom for sent. I tillegg mente de at styringsdata var for aggregert og ikke kunne nyttegjøres til å fatte beslutninger for beslutningstakere. Til slutt mente Johnson og Kaplan at systemene ikke var egnet til å kommunisere hva som burde vektlegges og måle virksomhetenes prestasjoner. Oppsummert fokuserte relevanskritikken på problemer med for

enkle og misvisende kalkyler og produksjon av ikke relevante styringsdata i forbindelse med ekstern rapportering, og ikke budsjettkritikk (Bjørnenak, 2010).

2.3.2 Beyond Budgeting

Abandoning the annual budgeting process opens up two opportunities. One is to enable a more adaptive set of management processes, and the other is to enable a radically decentralized organization. The first can be achieved without fully embracing the second, but the second cannot be realized without fully embracing the first” (Hope og Fraser, 2003, s. 42).

Beyond Budgeting-filosofien (BB) retter i utgangspunktet kritikk mot budsjettet og budsjettering, og mot aspektene knyttet til adferd, det vil si roten til uønsket atferd, som kan være til skade for virksomheten. Sentralt i BB-kritikken står bruken av budsjett som mål for en virksomhet og at budsjettoppnåelse er identisk med verdiskapning, som igjen bør utløse belønning og karriereutvikling. Imidlertid har BB endret seg fra en ren kritikk av budsjettet til en management-filosofi, som inneholder tolv prinsipper: seks lederskapsprinsipper og seks prinsipper for å harmonisere ledelsesprosesser (Gjønnes og Tangenes, 2014).

Hoff (2009) oppsummerer BBRTs budsjettkritikk i ti punkter (s. 449), anført av Beyond Budgeting Round Table (BBRT), som er et institutt som siden 1972 har jobbet med å utvikle internregnskapsfaget og som i dag aktivt søker å få virksomheter til å skifte ut de tradisjonelle budsjettene med andre styringsverktøy.

1. Det er for tidkrevende og kostbart å utarbeide budsjetter
2. Budsjettet gir brukerne lav nytteverdi
3. Budsjettet fokuserer ikke på aksjonærverdiene
4. Budsjettene er for rigide og forhindrer nødvendige raske handlinger
5. Budsjettene sementerer en avhengighetskultur
6. Budsjettene opprettholder kostnadene i stedet for å redusere kostnadene
7. Budsjettene hemmer produkt- og strategiutvikling
8. Budsjettene fokuserer på salgsmål i stedet for kundeverdier
9. Det er liten eller ingen sammenheng mellom budsjettene og strategiene
10. Budsjettene legger opp til uønsket adferd

Bogsnes (2009) nevnt i Bjørnenaks artikkel om økonomistyringens tapte relevans, del og 2 (2010) er opptatt av de uheldige adferdsmessige sidene ved budsjettering, som å «hamstre» budsjettmidler og forbruke midler mot slutten av perioden. Bogsnes påstår videre at budsjettet bidrar lite til verdiskapende styring - spesielt vises det til økonomi- og controllerfunksjonen - og at man ikke får ut potensialet i organisasjonen. Bjørnenak (2010) mener at Bogsnes fokuserer på – i tråd men *Beyond Budgeting litteraturen* - hvordan man skal utøve styring og på interaktivitet i organisasjoner, enn på alternative verktøy som skal fjerne og erstatte budsjettene, og støtter Bogsnes i forhold til at «*økonomi- og controllerfunksjonen ikke bør være en vedlikeholds- og reparasjonsavdeling som skal se hvor ting har gått galt*» (s. 54).

2.4. KRITIKK AV BUDSJETTKRITIKKEN OG NOEN EMPIRISKE FUNN

«Utbredelsen av Beyond Budgeting i Norge er lav, og selv om man er kjent med kritikken, mener man at den bare delvis er treffende. Mange ser betydelig nytte i å fortsette med budsjetter (Bjørnenak, 2010).

Gjønnes og Tangenes (2014) tar et oppgjør med ukritisk og rituell bruk av budsjettet som et styringsverktøy, men hevder samtidig at man ikke skal akseptere BB-kritikken mot det tradisjonelle budsjettet ukritisk. De mener at BBs syn ikke er gyldig som kritikk av budsjettet som sådan, men gyldig som kritikk av en misforstått budsjettpraksis. Til slutt hevder de at dersom man innskrenker budsjettets rolle til å være en prognose i stedet for å være et mål, vil budsjettoppnåelse ikke være identisk med verdiskapning, som igjen ikke vil utløse hverken belønning eller «straff». De konkluderer med at budsjettets rolle som prognose vil redusere uønsket adferd, bl.a. fordi det ikke finnes incentiver i budsjettprosessen.

Funn fra nyere forskning viser at økonomisjefer og rådmenn ikke er spesielt enige i budsjettkritikken innenfor kommunal sektor (Solstad & Sommervik, 2015). Et annet casestudie om budsjett som styringsverktøy i et offentlig sykehus (Sando & Andersen, 2007) konkluderer med at budsjett ikke bidrar til å nå det økonomiske målet om nullresultat. Funn fra 271 norske aksje- og allmennaksjeselskap med over 50 ansatte tyder på at virksomhetene er verken uenig eller enig i budsjettkritikken, og at virksomheter som har avskaffet budsjettet har gjort dette fordi budsjettene anses som ineffektive styringsverktøy (Hjelle, 2014). Forskning innenfor norske sparebanker (Johansen, 2010) viser at respondentene ikke er

spesielt enige i budsjettkritikken. Libby & Lindsay (2010, referert i Kleveland & Tiset, 2015) viser at budsjettet fortsatt brukes i stor grad.

3. METODE

I dette metodekapitlet vil jeg presentere tilnærmingen i min vitenskapelige undersøkelse om budsjettpraksis og budsjettkritikkens relevans i Tromsø kommune.

3.1. INNLEDNING

«En metode er en framgangsmåte, et middel til å løse problemer og komme fram til ny kunnskap. Et hvilket som helst middel som tjener dette formålet, hører med i arsenalet av metoder» skrev Wilhelm Aubert på 1960-tallet nevnt i Andersen (1997, s. 5). En metode er en måte å gå fram på for å samle empiri, eller data om virkeligheten, og empiriske undersøkelser har til hensikt å fremskaffe kunnskap (Jacobsen, 2005). Begrepet empiri, av det greske *empeirikós*, som betyr erfaringsmessig, avledet av *empeiria*, som betyr erfaring», er et utsagn om virkeligheten og bygger på vitenskapelige undersøkelser av virkeligheten (samfunnsvitenskapens utgangspunkt), «basert på erfaring, ikke synsing» (Johannessen, Christoffersen og Tufte, 2011).

I dette metodekapitlet vil jeg belyse det vitenskapsteoretiske perspektivet på metode og forskningsetikk. Deretter vil jeg presentere masteroppgavens problemstilling, forskningsspørsmål, undersøkelsesenheter og kontekst som den vitenskapelige undersøkelsen gjøres innenfor. Videre vil jeg redegjøre for valg av undersøkelsesdesign som belyser problemstillingen, og valg av metode. Til slutt vil jeg kritisk drøfte hvordan jeg har samlet inn og analysert data, samt masteroppgavens metodekvalitet i forhold til pålitelighet, gyldighet og overførbarhet, og feilkilder.

3.2. VITENSKAPSTEORETISK PERSPEKTIV OG FORSKNINGSETIKK

Hvilke krav som skal stilles til vitenskapelig forskning er kontroversielt og det er uenighet i begrepsbruk og hvilke aspekter det skal legges vekt på (Ryen, 2002). Det er uenighet om hva virkelighet er og hvordan vi kan vite noe om den, hvordan man skal samle inn informasjon, og komme fram til en forståelse om hvordan virkeligheten ser ut (Jacobsen, 2005).

3.2.1. Positivism og hermeneutikk

Positivism og hermeneutikk er to vitenskapsteoretiske metoder med ulike syn på verden og hvordan kunnskap kan samles inn. I følge Jacobsen (2005:32) handler den vitenskapsteoretiske metoden positivisme om den generelle, lovmessige og objektive

virkelighet som kan studeres gjennom objektive mål og metoder, og metodisk tilnærmes den deduktivt, individualistisk, nøytral og objektiv, med avstand og ved kvantitativ metode (tall). Positivismedebatten problematiserte tilegnelse av kunnskap (Andersen, 1997) i norsk samfunnsforskning på slutten av 1960-tallet og 1970-tallet, og stilte krav om kritikk av forskernes egne forutsetninger, uansett hensikt. Hovedidéene bak positivismekritikken var at alle problemer skulle avmystifiseres på en vitenskapelig måte (Ryen, 2002). I følge Jacobsen (2005, s. 32) handler den andre vitenskapsteoretiske metoden hermeneutikken, som en motsetning til positivisme, om det unike og særegne, generelle lover finnes ikke, kunnskap er lokal og unik, og at virkeligheten må studeres hvordan mennesker oppfatter virkeligheten, fordi den er konstruert av menneskene. I følge Fjelland (1995, s. 36) kalles vitenskapen om tolkninger for hermeneutikk, og i et historisk perspektiv utviklet den tyske filosofen Wilhelm Dilthey (1833-1911) teori om hermeneutikken som vitenskapsteoretisk metode innen de humanistiske vitenskapene. I hermeneutikken møtes alle humanvitenskaper, og fra en hermeneutisk synsvinkel er de forstående i motsetning til de forklarende naturvitenskapene (Skirbekk og Gilje, 1996, s. 124).

3.2.2. *Ontologi, epistemologi og metode*

Ifølge Grenness (1997, s. 21, nevnt i Ryen 2002, s. 35) refereres det til flere definisjoner av vitenskap som krav om «bekreftelse» og «sannhet». Med utgangspunktet i dette vil jeg i dette delkapitlet drøfte begrepene virkelighet, sannhet og kunnskap ved å ta utgangspunkt i ontologi, epistemologi og metode. Begrepet ontologi er læren om hvordan virkeligheten ser ut (Johannessen, Christoffersen og Tufte, 2011; Jacobsen, 2005; Ryen, 2002). Ontologiske spørsmål kan være spørsmål som: «Hva betyr det at noe er?» og «finnes det flere måter å være på?» (Fjelland, 1995, s. 241). Holis (1994, nevnt i Johannessen, Christoffersen og Tufte, 2011, s. 58) viser til at epistemologiske er ulike oppfatninger om hvordan man skaffer seg kunnskaper om denne verden (Ryen, 2002, s. 10), og hvorvidt det er mulig å komme fram til en objektiv beskrivelse av virkeligheten (Jacobsen, 2005). I følge den klassiske sosiologen Max Weber (1864-1920) er all kunnskap om kultur og samfunnsforhold betinget av verdioppfatninger (Skirbekk og Gilje, 1996).

3.2.3. Forskningsetikk

McNabb (2002; nevnt i Myers 2013:49) påstår at det er fire praktisk-etiske prinsipper som er mest relevant i offentlig forvaltning. De fire prinsippene er sannferdighet, grundighet, objektivitet og relevans. Sannferdighet betyr at det er uetisk for en forsker å lyge, lure eller på hvilken helst måte foreta svindel; grundighet krever at forskeren skal være grundig metodisk og ikke «ta snarveier»; objektivitet krever at forskeren ikke skal la egne verdier eller fordommer påvirke undersøkelsen; og relevans betyr at forskningen aldri skal være lettsindig, bortkastet og inneha irrelevante formål. Informert samtykke, krav på privatliv (Zikmund, 2000, s. 73; Jacobsen, 2005) og krav på å bli korrekt gjengitt er tre grunnleggende krav knyttet til forholdet mellom forsker og mennesker det forskes på i forskningsetikken i Norge i dag (Jacobsen, 2005). I følge Løchen (1997, nevnt i Jacobsen 2005:51) må kravene ses på som idealer, noe som bør etterstribes.

I min vitenskapelige undersøkelse har respondentene frivillig bestemt at de vil delta i den kvantitative spørreundersøkelsen. 114 respondenter svarte på den kvantitative elektroniske spørreundersøkelsen. Jeg har basert meg på en gylden middelvei i forhold til å gi tilstrekkelig informasjon om den vitenskapelige undersøkelsens hovedhensikt. Helt bevisst har jeg valgt å bruke begrepet «budsjettutfordringer» i stedet for «budsjettkritikk» i introduksjonen til den kvantitative elektroniske spørreundersøkelsen, fordi dette kan ha effekt på undersøkelsens pålitelighet ved at respondentene kunne tilpasset sine svar. I de kvalitative intervjuene har informantene frivillig bestemt vedrørende sin deltakelse. De syv kvalitative intervjuene ble gjennomført medio desember 2015 og tidlig januar 2016 med ansatte i Tromsø kommune. Jacobsen (2005, s. 46) stiller spørsmålet om hva det betyr å ta et fritt valg ved forespørsel om å delta i en spørreundersøkelse, og konkluderer at et fritt valg er uten noen form for press fra andre, siden forespørsler også kan være både subtilt og skjult. Imidlertid var det to respondenter som ikke ønsket å delta i undersøkelsen, både i desember 2015 og januar 2016. På denne bakgrunn kan det hevdes at den kvalitative undersøkelsen er frivillig og at respondentene har tatt et fritt valg.

Krav om privatliv av respondentene og informantene er ivaretatt ved at det ikke skal være mulig å gjenkjenne enkeltpersoner. Utvalget i den kvalitative undersøkelsen er relativt lite, og anonymiseringstiltak (Jacobsen, 2005) er iverksatt ved å utelate alder, kjønn, stilling, formell utdanning, ansiennitet fra Tromsø kommune, og hvilken enhet informantene jobber i. Det samme har jeg gjort i den kvantitative spørreundersøkelsen. Det er ikke mulig å identifisere

enkeltpersoner i Tromsø kommune basert på informasjon og data fra den vitenskapelige undersøkelsen. Jeg har garantert respondentene og informantene anonymitet, og har som nevnt iverksatt anonymiseringstiltak. Jeg har aldri vært i tvil om jeg har overholdt personopplysningsloven, og avklarte tidlig i 2016 at min vitenskapelige undersøkelse ikke er konsesjonspliktig i forhold til regelverket i følge Norsk Samfunnsvitenskapelig datatjeneste. Lydbåndopptakene fra de kvalitative intervjuene er slettet og transkribert og nummerert, slik at det ikke er mulighet å koble informasjonen mot konkrete navn.

Krav på å bli korrekt gjengitt er ivaretatt i de kvalitative intervjuene ved bruk av båndopptaker i alle intervjuer. I etterkant av intervjuene har jeg transkribert 425 minutter med intervju, noe som har resultert i overkant av 30 A4 sider med tekst. Dette arbeidet er gjort for å kunne sitere, og kunne gjengi forskningsresultatene i analysen i kapittel 5.

3.3. PROBLEMSTILLING, FORSKNINGSSPØRSMÅL OG VARIABLER

En problemstilling er et tema, et spørsmål eller en hypotese som bør være spennende, enkel og fruktbar å undersøke og består av variabler, enheter, verdier og kontekst (Jacobsen 2005).

Ifølge sosiologen Robert Merton (1965), amerikansk økonom, universitetsprofessor og nobelprisvinner i økonomi, nevnt i Everett og Furuseth (2004), består vitenskapelige problemstillinger av minst tre deler: ett eller flere overordnede spørsmål som en ønsker svar på, begrunnelse for ønske om problemstilling, og spesifikke spørsmål som peker mot svar på det nevnte overordnede spørsmålet som en ønsker svar på.

For det første, med utgangspunkt i Mertons tilnærming, har jeg ønsket å få svar på problemstillingene PS₁ og PS₂ *I hvilken grad er budsjettet egnet som styringsverktøy sett opp mot brukernes nytteverdi? Hvor relevant er budsjettkritikken i Tromsø kommune?*

For det andre er begrunnelsen for ønske om de ovennevnte problemstillingene at *Beyond Budgeting-kritikken* mot den tradisjonelle måten å bruke budsjett på og relevansen av budsjettering er både interessant og konstruktiv, men samtidig provoserende, og utfordrer meg som budsjettpraktiker. Dette fordi kritikken blant annet hevder at de tradisjonelle budsjettene gir en rekke negative konsekvenser. Hoff oppsummerer budsjettkritikken (2009) blant annet ved at budsjett legger opp til uetisk adferd, det er for tidkrevende og kostbart å

utarbeide budsjetter, budsjettet gir lav nytteverdi, budsjettet opprettholder kostnader i stedet for å redusere dem, og at det er liten sammenheng mellom budsjettene og strategiene. For det tredje, så har jeg definert spesifikke spørsmål, det vil si forskningsspørsmål, for å kunne svare på de overordnede problemstillingene. Forskningsspørsmålene FS₁, FS₂ og FS₃ er følgende:

1. *Hvordan brukes budsjett og budsjettering i Tromsø kommune?*
2. *I hvor stor grad har budsjett nytteverdi som styringsverktøy i Tromsø kommune?*
3. *I hvilken grad vil budsjettkritikken være gyldig i Tromsø kommune?*

Alle problemstillinger har et sett variabler. Variabler vil si det vi ønsker å undersøke (Jacobsen 2005). Variablene i masteroppgaven og i forhold til problemstillingene PS₁ og PS₂ min synliggjøres i forskningsspørsmålene FS₁, FS₂ og FS₃.

3.4. HVEM SKAL VÆRE UNDERSØKELSESENHETENE?

Undersøkelsesenheterne i masteroppgaven er ledere og andre ansatte som har økonomi- og budsjettansvar, og som har fått delegert budsjettmyndighet til å utarbeide et detaljert budsjett, og som må gjennomføre budsjettreportering, lage prognoser, iverksette tiltak slik at måloppnåelse i forhold til budsjettbalanse kan oppnås. Respondentene er «linjeledere», dvs. enhetsledere og tjenesteledere, mellomledere, og andre ansatte som har fått delegert økonomimyndighet, som helt eller delvis har ansvar for budsjett, budsjettering og økonomistyring i sine avdelinger (enheter). Informantene er ansatte som ikke direkte er involvert i kommunens budsjettpraksis. De er medlemmer av e-postgruppen «agressbrukere» og mange har f.eks. fått delegert rekvisjonsmyndighet. Det betyr at de kan bestille varer og tjenester på vegne av sine enheter i Tromsø kommune jfr. rammeavtalene på innkjøp

3.5. HVILKEN KONTEKST SKAL UNDERSØKELSEN GJØRES INNENFOR?

Kontekst er definert som rammene eller gyldighetsområdet for en undersøkelse (Jacobsen 2005). Kontekst¹ kommer av det latinske contextus, som betyr sammenveving, og som er et begrep for omstendighetene omkring en hendelse eller en tilstand. I pragmatikken² (les: læren om språkforståelse) handler kontekst om informasjon og kunnskap, som man trenger for å

¹ <http://no.wikipedia.org/wiki/Kontekst>

² <http://no.wikipedia.org/wiki/Pragmatikk>

forstå en ytring eller en tekst. I masteroppgaven skal min vitenskapelige undersøkelse gjøres innenfor Tromsø kommune.

3.6. FORSKNINGSDESIGN

Begrepet design, av det latinske *de-* og *signum*, betyr tegn, som i forskning dreier seg om hvordan den vitenskapelige undersøkelsen gjennomføres fra begynnelse til slutt, slik designere starter med en idé til produktet er tegnet og laget ferdig (Johannessen, Christoffersen og Tufte, 2011).

Med utgangspunkt i tema og valgt problemstillinger PS₁ og PS₂ *I hvilken grad er budsjettet egnet som styringsverktøy sett opp mot brukernes nytteverdi? Hvor relevant er budsjettkritikken i Tromsø kommune?* har jeg laget forskningsdesign som jeg tror er egnet til å belyse problemstillingen og forskningsspørsmålene FS₁, FS₂ og FS₃ *Hvordan brukes budsjett og budsjettering i Tromsø kommune? I hvor stor grad har budsjett nytteverdi som styringsverktøy i Tromsø kommune? I hvilken grad vil budsjettkritikken være gyldig i Tromsø kommune?*

Det er problemstillingen som bestemmer hva slags undersøkelsesopplegg man bør bruke, og forskningsdesign vil ha betydning for undersøkelsens reliabilitet og gyldighet. Det bør alltid vurdere om forskningsdesignet er egnet til å belyse problemstillingen (Jacobsen, 2005).

Reliabilitet har å gjøre med kvaliteten på data og validitet har å gjøre med gyldighet av data (Everett og Furuset 1997). Jeg har valgt et beskrivende og tverrsnittsundersøkelse. Jacobsen (2005) sier at beskrivelse vil ofte være avgrenset i tid og til å si noe om en tilstand på et gitt tidspunkt. Tverrsnittsundersøkelse gir et øyeblikksbilde av det fenomenet som studeres og benytter data fra ett bestemt tidspunkt eller en avgrenset og kort periode (Johannessen, Christoffersen og Tufte, 2011).

Jeg tror at et blandet undersøkelsesdesign best kan belyse problemstillingene i masteroppgaven. Jacobsen (2005) sier at blandet undersøkelsesdesign har relativt mange variabler og relativt mange enheter, med den hensikt å få større bredde og mer representativitet og mer variasjon inn i undersøkelsen sammenlignet med den intensive undersøkelsesdesign som har mange variabler, men få enheter og som går ut på å gå i dybden på noen få respondenter, eller ekstensivt undersøkelsesdesign som har få variabler men mange enheter, ofte flere tusen individer, f.eks. store meningsmålinger.

Case

Begrepet case, av det latinske *casus*, betyr tilfelle, som i forskning kjennetegnes ved at man i vitenskapelige undersøkelser gjennom detaljert og omfattende innsamling av data, henter inn informasjon fra noen få undersøkelsesenheter eller caser over tverrsnitt- eller longitudinelle forskningsundersøkelser. Casestudier handler om å samle inn så mye informasjon som mulig om et avgrenset tilfelle (Johannessen, Christoffersen og Tufte, 2011).

3.7. FORSKNINGSMETODE

Wilhelm Aubert, tidligere norsk professor i sosiologi og en av grunnleggerne av Institutt for samfunnsforskning i Oslo, nevnt i Andersen (1997) sier dette om metode: *«en metode er en framgangsmåte, et middel til å løse problemer og komme fram til ny kunnskap. Et hvilket som helst middel som tjener dette formålet, hører med i arsenalet av metoder.»*

Denne pragmatiske holdningen støttes av andre forfattere (Jacobsen, 2005 og Andersen, 1997). Det er problemstillingen som bør legge føringer på hva slags metode som skal anvendes for å samle inn empiri (Jacobsen, 2005), og empiri er begrepet man bruker i forskningen for å undersøke hvordan forholdene er - hvordan virkeligheten er. Videre anbefaler Jacobsen at når man skal velge metode, bør man kontinuerlig se på problemstillingen og spørre hvilken metode som passer best til problemstillingen, og ofte kommer ressursspørsmålet fram i form av tidsaspektet.

Jeg har tatt utgangspunkt i et pragmatisk perspektiv, og vurdert det slik at kvalitativ og kvantitativ metode best egner seg i forbindelse med innsamling av data i forhold til problemstillingene i min vitenskapelige undersøkelse. Jeg har flere ganger gjort vurderinger i forhold til hvilken metode som passer best. Jeg vurderte å foreta nye intervjuer med respondenter etter den kvantitative undersøkelsen i mai 2016, spesielt for og utforske budsjettkritikken i enda større grad, men ressursspørsmålet kom fram i form av tidsaspektet, og tiden strakk dessverre ikke til. Disse vurderingene er i tråd med Jacobsens (2005, s.166) anbefalinger.

I medio desember 2015 og primo januar 2016 gjennomførte jeg en semi-strukturert kvalitativ forundersøkelse ved bruk av intervju, etterfulgt av en mer kvantitativ orientert tilnærming gjennom spørreundersøkelser i mai 2016. I desember 2015 laget jeg en intervjuguide, det vil si en plan for hvilke tema man ønsker å snakke om beskrevet i problemstillingen i delkapittel 3.3. Deretter gjennomførte jeg intervju med 7 respondenter som jobber med budsjett og budsjettering, og som bruker budsjett som styringsverktøy. En respondent er en som selv har opplevd det man ønsker å undersøke, i motsetning til en informant som ikke har opplevd det selv, men som har god kunnskap om fenomenet (Jacobsen, 2005).

Jeg ønsket først å gjennomføre et intensivt (dybde) forskningsdesign, slik at jeg kunne gå i dybden på noen få respondenter, og få fram alle de individuelle forskjellene blant respondentene som finnes, for å forstå budsjettpraksis og eventuell budsjettkritikk av budsjett som styringsverktøy. Jeg ønsket å få belyst hvilke individuelle og personlige synspunkter respondentene hadde i forhold til bruk, nytteverdi, og utfordringer knyttet til budsjett som styringssystem, og holdning til budsjettbaserte insentivsystemer. Hensikten med et intensivt opplegg er å få fram alle variablene, det vil si alle nyansene og detaljene, slik at man får fram et helhetlig bilde av tilfellet, ikke generelle forskjeller og hvor mange som opplever et fenomen (Jacobsen, 2005).

Den kvantitative tilnærming gjennom spørreundersøkelser i mai 2016, tok utgangspunkt i funnene i de kvalitative intervjuene, som ble gjennomført i medio desember 2015 og primo januar 2016. Funnene var et viktig bidrag i forhold til hvordan jeg skulle konkretisere det jeg ville spørre om i den kvantitative metoden.

3.8. DATAINNSAMLING

Primærdata (Jacobsen 2005) er definert som opplysninger som blir samlet inn første gang, og der forskeren går direkte til den primære kilden for informasjon. Datainnsamlingsmetoden i min masteroppgave består av en kvalitativ tilnærming som innebærer gjennomføring av et åpent strukturert individuelt intervju «ansikt-til-ansikt». Denne datainnsamlingsmetoden (Jacobsen 2005) kjennetegnes ved at forskeren og den som blir undersøkt, enten det er en respondent eller informant, prater sammen i en vanlig dialog. Basert på intervjuguiden hadde intervjuet en viss plan for hva samtalen skal inneholde. Intervjuene ble foretatt på arbeidsplassen til respondentene, og båndopptaker ble brukt.

Når det gjelder den kvantitative datainnsamlingsmetoden brukte jeg verktøyet Questback som er en programvare for innsamling, analyse og oppfølging av data gjennom elektroniske spørreskjema og e-post-dialog.

3.8.1. Spørreskjema og gradering av svaralternativer

Spørreskjemaet som ble benyttet i datainnsamlingen har tatt utgangspunkt i deler av spørreskjema til Solstad og Sommervik (2015) i sitt kvantitative studie om budsjettkritikkens relevans i norske kommuner, og deler av spørreskjemaet til Johansens (2010) studie om spredningen av Beyond Budgeting i Norge. Imidlertid har jeg også brukt mye tid på å utforme spørreskjemaet i forhold til å velge variabler og operasjonalisere begrepene. Torbjørn Ertzaas, rådgiver i Kompetansepartner Trondheim AS har kommet med innspill og kvalitetssikret store deler av spørreundersøkelsen.

Ved utformingen av spørreskjemaet har jeg valgt å bruke en Likert-skala fra 1 til 5 på nesten alle graderingsspørsmålene. I spørreskjemaet var det også mulig til å krysse av for «annet» ved hver påstand, siden informantene ikke kunne svare på flere av spørsmålene og påstandene. Det var viktig at de kunne fullføre spørreundersøkelsen, siden mange av spørsmålene ikke var relevant. Formålet med dette var at de kunne komme med noen kommentarer på slutten av undersøkelsen.

3.8.2. Utsendelse av spørreskjema og oppfølging

I undersøkelsen benyttet jeg meg av verktøyet Questback som inneholder funksjonalitet for å samle inn, behandle og sammenligne svar fra ulike variablene i spørreskjemaet som ble sendt ut med en link fra min egen e-postadresse. Spørreundersøkelsen ble sendt ut til e-postgruppen «alle agressobrukere» i Tromsø kommune, som består av 1078 mottakere, beskrevet i neste delkapittel, 3.9 Tilgang til undersøkelsesenheter. I e-posten, jfr. vedlegg, 8-1, hadde jeg utformet informasjon om hvem jeg var, forklaring på hva undersøkelsen gikk ut på, hensikten, at undersøkelsen var i privat regi, og at det var frivillig å svare på undersøkelsen.

3.9. TILGANG OG VALG AV UNDERSØKELSESENHETER

På bakgrunn av tema, konkretisering av problemstillingene og forskningsspørsmålene valgte jeg strategisk ut respondenter og informanter i Tromsø kommune. Respondentene måtte ha et forhold til budsjett og budsjettprosessen og budsjettapportering i Tromsø kommune. Utvalget av enhetene kan ha stor betydning for undersøkelsens reliabilitet (Jacobsen, 2005).

Det ble sendt ut forespørsel om deltakelse av spørreundersøkelsen til e-postgruppen «alle agressobrukere» i Tromsø kommune, totalt 1078 mottakere. Agresso er økonomisystemet til Tromsø kommune. Når man er definert i e-postgruppen «alle agressobrukere» har man tilgang til økonomisystemet. Det er om lag 150 anvisere og om lag 600 attestanter i Tromsø kommune. Attestanten skal blant annet forsikre seg at det er budsjettmessig dekning for beløpet, og anviseren kan gi ordre om utbetaling av beløp til mottakeren, en kunde eller leverandør, og skal kvalitetssikre den budsjettpost som skal belastes. Det er vanlig at lederne har anvisningsmyndighet, og at ansatte med økonomi- og budsjettansvar har attestasjonsmyndighet, men også i noen tilfeller anvisningsmyndighet. Agresso-gruppen består av enhetsledere, mellomledere, administrasjonskonsulenter, kontrollere, økonomikonsulenter, rådgivere, støtteledere/tjenesteledere, fagsjefer, kommunaldirektører, byråd, revisjon, og andre ansatte.

3.10. CASEDESIGN

Begrepet case, av det latinske *casus*, betyr tilfelle, som i forskning kjennetegnes ved at man i vitenskapelige undersøkelser gjennom detaljert og omfattende innsamling av data, henter inn informasjon fra noen få undersøkelsesenheter eller caser over tverrsnitt- eller longitudinelle forskningsundersøkelser. Casestudier handler om å samle inn så mye informasjon som mulig om et avgrenset tilfelle (Johannessen, Christoffersen og Tufte, 2011).

3.11 VALIDITET OG RELIABILITET

Hver datainnsamlingsmetode har sine validitets- og reliabilitetsproblemer. Validitet (gyldighet) og reliabilitet (pålitelighet) er sentrale begreper som må drøftes i forhold til masteroppgavens datainnsamlingsmetoder. Gyldig

3.12.1 FRAFALLSANALYSE

Av utvalget på 1078 fikk jeg svar fra 114. Dette gir en svarprosent på 11 %. Imidlertid samlet jeg inn data fra 64 respondenter og 50 informanter, totalt 114 kommunalt ansatte i Tromsø kommune. Av de 64 respondentene var det 40 enhetsledere og tjenesteledere som svarte på spørreundersøkelsen, dvs. en responsrate på 50 % av total antall enhetsledere og tjenesteledere i Tromsø kommune, som per 31.12.2015 består av 80 enhetsledere. I tillegg var det 24 ansatte med økonomi- og budsjettansvar som svarte på undersøkelsen. Det er ikke uvanlig at slike ansatte jobber tett mot enhetslederne i forhold til budsjettprosess, budsjettering, rapportering og økonomistyring. Derfor er disse 24 ansatte svært representativt i utvalget. I tillegg har jeg samlet inn data fra 50 informanter som delvis har kunnskap om det jeg ønsker å undersøke.

Jeg sendte ut spørreundersøkelsen første gang onsdag 4. mai, men pga. en feil i distribusjonen av undersøkelsen måtte jeg stoppe den. Jeg fikk flere tilbakemeldinger på e-post, siden respondentene som hadde startet undersøkelsen ikke klarte å fullføre den. På fredag 6. mai sendte jeg ut spørreundersøkelsen på nytt, og avsluttet den 20. mai 2016. Den 4. og 6. mai fikk jeg om lag 110 tilbakemeldinger på ansatte som var på ferie, avspaserte, hadde møtevirksomhet eller var sykemeldt. I tillegg var det helligdag torsdag 5. mai, og mandag 16. mai, og nasjonaldag 17. mai. Det vil si at spørreundersøkelsen lå ute i 9 virkedager, da de ansatte var på arbeid. Feil i forhold til spørreundersøkelsen, helligdager og 17. mai kan ha påvirket svarprosenten. I tillegg fikk jeg mange e-poster fra informantene som mente de ikke var i målgruppen, og dermed ikke ønsket å svare. Grunnen for at jeg valgte å sende til 1078 mottakere var potensialet i å motta synspunkter og holdninger fra også informanter som ikke direkte deltar i budsjettprosess, budsjettering, rapportering og økonomistyring. Det som er svært interessant og analysen er holdningene til informantene i forhold til belønning av ledere som kommer i budsjettbalanse i løpet av et budsjettår.

Basert på denne valideringen mener jeg at respondentene og informantene er relativt representativt for utvalget, både i den kvalitative og kvantitative tilnærmingen.

4. BUDSJETT PRAKSIS I KOMMUNAL SEKTOR

I dette kapitlet vil jeg presentere hvordan budsjettpraksis i kommunal sektor utøves. Med budsjettpraksis menes hvordan budsjettprosess, budsjettering og styring generelt utøves. Jeg vil ta utgangspunkt i storbykommunenes budsjettpraksis, de 10 største kommunene i Norge, i forhold til budsjettprosess, budsjettering, rapportering og økonomistyring. Storbykommunene Fredrikstad, Oslo, Bærum, Drammen, Kristiansand, Sandnes, Stavanger, Bergen, Trondheim og Tromsøs budsjettpraksis mener jeg gir en relevant beskrivelse av hvordan budsjettpraksis utøves i kommunal sektor.

Selv om kommunal budsjettpraksis er noe ulik i forhold til budsjettprosess, budsjettering, og spesielt i forhold til ulik bruk av modeller i forhold til rapportering og styring, er det mange likhetstrekk mellom storbykommunenes og de andre små og mellomstore kommunene. Likhetstrekkene har mye med at lovverket og forskriftene setter like krav til kommunenes og fylkeskommunenes årsbudsjett og økonomiplan. Regelverket sier noe om budsjettkravene i forhold til ansvarsforhold, kvalitetskrav, formkrav, og krav til etterlevelse av budsjettvedtakene i praksis. Gjennom kapitlet vil jeg bruke case-kommunen Tromsø som eksempelkommune og vise til noen praktiske eksempler i forhold til kommunens budsjettpraksis.

4.1. INNLEDNING

Den kommunale delen av offentlig sektor består både av kommuner og fylkeskommuner. Imidlertid vil mitt fokus være på kommunenes praksis. Med utgangspunkt i budsjettpraksis fra ASSS-effektiviseringsnettverket (KS er sekretariat for og samarbeidspartner i nettverket), som består av de ti største storby-kommunene i Norge: Fredrikstad, Oslo, Bærum, Drammen, Kristiansand, Sandnes, Stavanger, Bergen, Trondheim og Tromsø kommune, funn fra egne og andres forskningsresultater, teori, og budsjettpraksis fra Tromsø kommune vil jeg forsøke å beskrive generell budsjettpraksis i kommunal sektor.

I Norge eksisterer det i dag 428 kommuner og 19 fylkeskommuner. Per i dag er det tre kommuner, Oslo, Bergen og Tromsø, og 4 fylkeskommuner som har et parlamentarisk politisk system, i motsetning til andre kommuner som er organisert i en formannskapsmodell, dvs. administrasjonssjefen (rådmannen) er den øverste administrative leder. Det

parlamentariske systemet har kommunestyret gitt byrådet, som består av heltidspolitikere, fullmakt til å forvalte kommunale vedtak og lede administrasjonen.

Forskningsresultater fra 2008 viser at om lag halvparten av kommunene hadde tatt i bruk balansert målstyring, og hvor om lag en av tre kommuner har innført den såkalte to-nivåmodellen eller resultatenhetsmodellen (Sætre, 2011). I en to-nivåmodell er det ikke noe ledernivå mellom rådmannen og lederne for resultatenheter som er de utøvende enhetene (Hovik og Stigen, 2008). Balansert målstyring (BMS) vil bli kort beskrevet i slutten av kapitlet med en kort beskrivelse fra Harstad kommune som innførte modellen for noen år siden.

4.2. DET KOMMUNALE REGELVERKET

Kommuneloven setter like krav til kommunenes og fylkeskommunenes (heretter kalt kommuner) ettårige årsbudsjett og økonomiplan. Kommunelovens kapittel 8 hjemler de fleste kravene i forhold til budsjett, årsregnskap og rapportering. I kommunelovens § 47, pkt. 2 står det følgende: *«Skjer det endringer i løpet av budsjettåret som kan få betydning for de inntekter og utgifter som årsbudsjettet bygger på, skal administrasjonssjefen gi melding til kommunestyret».*

Regelverket sier noe om budsjettkravene i forhold til ansvarsforhold, kvalitetskrav, formkrav, og krav til etterlevelse av budsjettvedtakene i praksis. Det betyr at det er opp til de enkelte kommuner hvordan de tilnærmer seg, organiserer budsjettprosessen og rapporterer, slik at de kommer i mål i forhold til tidskravene. KOSTRA, dvs. kommunal og statlig rapportering, setter like krav til kommunenes regnskapsføring i drift- og investeringsregnskapet, og balanse-regnskapet. Dette påvirker også måten detaljbudsjettene spesifiseres

Forskrift om årsbudsjett er også sentralt i forhold til kommunal budsjettpraksis. I forskrift om årsbudsjett §10 Budsjettstyring, *«Administrasjonssjefen skal gjennom budsjettåret legge fram rapporter for kommunestyret som viser utviklingen i inntekter og innbetalinger og utgifter og utbetalinger i henhold til det vedtatte årsbudsjettet. Dersom administrasjonssjefen finner rimelig grunn til å anta at det kan oppstå nevneverdige avvik i forhold til vedtatt eller regulert årsbudsjett, skal det i rapportene til kommunestyret eller fylkestinget foreslås nødvendige tiltak.»*

I 2000 utarbeidet kommunal- og regionaldepartementet nye forskrifter og en veileder for spesifisering av budsjett og regnskap basert på de tidligere forskriftene og veilederen som ble utarbeidet av kommunal og arbeidsdepartementet i 1993.

Kommunal sektor skal i motsetning til virksomheter som har profitt som formål, anvende og forvalte ressurser på vegne av fellesskapet, for eksempel innbyggerne i en kommune.

Kommunal sektor er også underlagt regulatoriske bestemmelser om årsbudsjett og årsberetning i Kommuneloven og forskrift om årsbudsjett for kommuner og fylkeskommuner. Imidlertid er ikke lovverket et hinder for alternative styringsverktøy.

4.3. KOMMUNAL OG STATLIG RAPPORTERING (KOSTRA)

KOSTRA (KOMmune-STat-RApportering) setter krav til hvordan kommunene bokfører utgifter og inntekter i driftsregnskapet og investeringsregnskapet, samt hvordan balanseregnskapet gir oversikt over kommunens eiendeler, gjeld og egenkapital, bokføres og spesifiseres. KOSTRA ble innført som obligatorisk rapporteringskrav i kommunal sektor fra og med 2001, og er i dag godt innarbeidet som styringsindikatorer i de aller fleste kommuner.

KOSTRA-veilederen spesifiserer hvordan regnskapsregistreringen skal skje og har delt inn regnskapsinformasjonen i tre deler, dvs. kontoklasse, funksjon og art. De 5 kontoklassene angir organisasjonsform og type regnskapsrapport: investeringsregnskapet, driftsregnskapet, balanseregnskapet, driftsregnskapet til kommunale foretak og bedrifter, investeringsregnskapet til kommunale foretak og bedrifter, samt balanseregnskap til kommunale foretak og kommunale bedrifter. Funksjon angir hvilken type behov tjenesteproduksjonen skal dekke og hvilke grupper tjenesteproduksjonen henvender seg til. Art spesifiserer hvilke innsatsfaktorer (ressursbruk), hvilke utgifter og inntekter kommunene benytter i sin tjenesteproduksjon. Et eksempel på dette kan være et kommunalt sykehjem som gir heldøgns omsorg til en sykehjemsbeboer. Innrapportering i KOSTRA vil være: kontoklasse driftsregnskapet; funksjon 253 heldøgns omsorg; art lønnsutgifter. Dersom man tar utgangspunkt i eksempelkommunen Tromsø vil kontostreng i budsjett og regnskap defineres som: 10101-2530-35100. Dvs. fastlønn i driftsregnskapet (10101), heldøgnsomsorg (funksjon/tjeneste 2530) og kostnadssted Kroken sykehjem (35100). På bakgrunn av bokføringen så legger dette naturligvis føringer på hvordan man budsjetterer utgifter og inntekter i driftsregnskapet (bevilgningsregnskapet).

Bruken av KOSTRA-tallene setter krav til kommunenes datakvalitet. Datakvaliteten må igjen ta utgangspunkt i høy kvalitet i budsjett, og til slutt selve regnskapsføringen. Den utstrakte bruken av benchmarking mellom kommuner, der en kommune sammenlignes med en annen sammenlignbar kommune, og grunnlaget for å gjøre politiske prioriteringer.

4.4. LANGTIDSPLANENE I KOMMUNAL SEKTOR

Jfr. kommunelovens § 5 skal norske kommuner utarbeide en samordnet plan for den kommunale virksomheten. En langtidsplan beskriver fremtidig og forventet utvikling (Mellemvik, Gårseth-Nesbakk og Mauland, 2012).

Kommuneplanen er kommunenes overordnede styringsdokument, som inneholder langsiktige mål og retningslinjer, og som sier noe om fremtidig og forventet utvikling. Kommuneplanen består av to deler, samfunnsdelen og arealplanen. Samfunnsdelen beskriver kommunens planarbeider, beskriver behov og gir føringer for arealbruken. Arealplanen beskriver forutsetninger for bruk og vern av kommunens arealer, som igjen gir premisser for saksbehandling av enkeltsaker og utbygging i henhold til bygningsloven.

Dersom man tar utgangspunkt i kommunene i Troms fylke kan man for eksempel vise til Tromsø kommunes kommuneplan som kommunestyret har vedtatt kommunens samfunnsdel 2015-2026 og kommuneplanens arealdel 2011-2022. Tromsø kommunes andre langtidsplaner er transportplan 2008-2019, miljø- klima- og energiplan 2008-2018, strategisk næringsplan 2014-2020. Dersom man løfter blikket mot andre kommuner i Troms fylke ser man at Lenvik har vedtatt sin samfunnsdel 2014-2026 og arealdel 2009-2021, Harstad kommune har vedtatt sin kommuneplan 2009-2025, og den største landbrukskommunen i Troms fylke Balsfjord kommune har vedtatt kommuneplanens arealdel 2011-2023.

4.5. ÅRSBUDSJETTET OG ØKONOMIPLANEN

Årsbudsjettet i kommunal sektor er hjemlet i kommunelovens §§ 45-47 og i forskrift om årsbudsjett for kommuner og fylkeskommuner. Loven og forskriftene sier noe om budsjettkravene i forhold til kommunestyrets ansvarsforhold, årsbudsjettets kvalitets- og formkrav, og krav til etterlevelse av budsjettvedtakene i praksis (Mellomvik, Gårseth-Nesbakk og Mauland, 2012).

Når det gjelder ansvarsforhold er det kommunestyret og fylkestinget som vedtar kommunenes og fylkeskommunenes årsbudsjett og økonomiplan, og som skal vedtas før årsskiftet for det kommende budsjettåret, jfr. kommunelovens § 45. Årsbudsjettet er første året i økonomiplanen, som er en fireårig økonomisk plan. Det er årsbudsjettet som er bindende, men økonomiplanen gir imidlertid en retning vedrørende fremtidige bevilgninger. For eksempel har fremtidige investeringer, som blir vedtatt i investeringsbudsjettet med tilhørende finansiering, innvirkning på kapitalutgiftene i driftsbudsjettet og videre framover i økonomiplanen, og følgelig den reelle bokføringen av renter og avdrag og avskrivninger i bevilgningsregnskapet.

Årsbudsjettets kvalitetskrav i forhold til realisme- og oversiktighet er hjemlet i kommunelovens § 46 og 47 samt i forskriftene om årsregnskap og årsberetning og årsbudsjett. Det betyr at alle realistiske, forventede og fremtidige inntekter og utgifter skal tas med i årsbudsjettet og i økonomiplanen i det året de forventes å komme.

Fylkesmennene, på vegne av staten, dvs. kommunal- og moderniseringsdepartementet, spiller en viktig tilsynsrolle i forhold til realismekravet i kommunenes årsbudsjetter og økonomiplan. Fylkesmennene har myndighet til og «sette» kommunene på ROBEK (registrer om betinget kontroll og godkjenning)-listen, jfr. kommunelovens § 60 dersom balansekravene ikke oppfylles, og kan nekte godkjenning av årsbudsjettene dersom de ikke oppfyller realismekravet. I særlige tilfeller kan kommunene til og med bli «satt under administrasjon» dersom kommunene er i en likviditetskritisk situasjon og ikke kan betale forfalt gjeld. Det er ikke uvanlig at både fylkesmannen og kommunene er uenig i anslagene og beste estimat i årsbudsjettene. Derfor er det knyttet noen utfordringer i forhold til vurdering av realismekravet.

Et særegent eksempel på denne problemstillingen er da kommune-Norge sto ovenfor en nasjonal svikt i skatteinntekter i 2014. Regjeringens anslag i statsbudsjettet for 2014 og i revidert nasjonalbudsjett for 2014 «bommet» inntil 30 prosent på skatteinntektene til de norske kommunene- og fylkeskommunene. Dette er vesentlig fordi skatteinntektene og rammetilskuddet utgjør om lag 70 prosent av de totale inntektene til storbykommunene i Norge og de andre norske kommunen. Skatteinntektene utgjør 2/3 av de frie inntektene og i underkant av 1/3 av rammetilskudd (Mellomvik, Gårseth-Nesbakk og Mauland, 2012). I eksempelkommunen Tromsø utgjorde skatteinntektene og rammetilskuddet omtrent like mye,

om lag 3 milliarder norske kroner i 2013. Kommunene opplevde store utfordringer i forhold til budsjettbalanse i årsbudsjettet for 2015. Det gikk for lang tid ut i budsjettåret 2014 for at kommunene skulle få resultateffekt av tiltakene som ble gjennomført i 2014, og dette førte til at kommunene hadde utfordringer i forhold til å saldere årsbudsjettene for 2015. Det er ganske uvanlig at det er staten som har for optimistiske skatteanslag, og ikke omvendt.

Årsbudsjettet formkrav er hjemlet i forskrift om årsbudsjett, og i kommunelovens § 46, som sier at årsbudsjettet skal inneholde et driftsbudsjett og et investeringsbudsjett, og skal følge et fullstendighetsprinsipp. Prinsippet gjelder hele den kommunale tjenesteproduksjonen, det vil si kommunekassa, unntatt kommunale foretak, kommunale aksjeselskap og interkommunale selskap. Det er verdt å merke seg at rapporteringskravene i kommunesektoren, det vil si KOSTRA-rapporteringen (KOMmunal og STATlig RApportering) inkluderer konsernregnskapsdata i forhold til kommunal eierskap i kommunale foretak og interkommunale foretak, eksklusive kommunale aksjeselskap.

Budsjettvedtakene blir vedtatt med utgangspunkt i budsjettskjema 1A (vis diagram) og 1B (vis diagram), jfr. forskrift om årsbudsjett. Budsjettskjemaene er aggregert og spesifiserer budsjetterte inntekter, finansposter i forhold til renteutgifter, renteinntekter og utbytte, gevinst og tap finansielle instrumenter, avdrag, samt avsetninger og bruk tidligere avsetninger og overføring til investeringsbudsjettet.

Driftsbudsjettet blir vedtatt i forhold til budsjettskjema 1 A og investeringsbudsjettet i forhold til budsjettskjema 2A. Dette er obligatoriske skjema. Budsjettskjema 1B, dvs. driftsbudsjettet, spesifiserer fordeling av årsbudsjettet på de sektorene som yter tjenester til innbyggerne i de respektive kommunene, mens budsjettskjema 2B, dvs. investeringsbudsjettet, definerer type utgiftsbehovet i investeringsbudsjettet og finansiering av investeringsaktivitetene. Lånefinansiering står ofte for inntil 90 prosent av kommunale investeringsbudsjett.

Balansekravet i driftsbudsjettet er hjemlet i kommunelovens § 46. Kravet krever at årsbudsjettet skal ha et driftsresultat som er tilstrekkelig til å dekke renter og avdrag på kommunale investeringsaktiviteter, vedtatt i investeringsbudsjettet, og nødvendige avsetninger til fond, dvs. disposisjonsfond og bundne fond, og ubundne og bundne investeringsfond. Et driftsbudsjett som er i balanse viser null kroner i sluttlinjen. Det samme gjelder investeringsbudsjettet som er i balanse, dvs. null kroner i sluttlinjen. Det vil si hverken

udisponert eller udekket beløp i investeringsbudsjettet. Det formelle tidskravet i forhold til kommunale årsbudsjett er at det skal vedtas før årsskiftet før det kommende budsjettåret, og senest skal årsbudsjettet være tilgjengelig 15. januar i budsjettåret som et eget dokument. De obligatoriske økonomiske oversiktene i budsjettskjema 1A og 2A skal være ferdig innen 1. mars i inneværende budsjettår.

Etterlevelse av budsjettvedtakene i praksis, tar utgangspunkt i at årsbudsjettet er en bindende plan, som skal etterleves i praksis, er hjemlet i kommunelovens § 46. Med bindende plan som skal etterleves i praksis betyr at årsbudsjettet og bevilgningene og ressurstildelingen som er vedtatt i kommunestyret og bystyret og fylkestinget skal følges, og er bindende for underordnede organer, jfr. kommunelovens § 47. Dersom folkevalgte kommunepolitikere har prioritert og vedtatt at kommunen skal produsere et tjenestetilbud innenfor heldøgns omsorg, dvs. KOSTRA-funksjon 253, så ser man at det allikevel kan oppstå et demokratisk problem (Mellemvik, Gårseth-Nesbakk og Mauland, 2012) fordi sektorer som for eksempel helse- og omsorg bruker mer midler enn det som kommunestyret har prioritert og vedtatt til et visst formål. Det viser seg at en kombinasjon av statlige reformer som ikke er fullfinansiert, høy grad av sykemelding og rekrutterings-problemer, fører til at sektoren bruker mer enn det folkevalgte har vedtatt (ASSS-rapporten 2014).

Budsjettendrings-bestemmelsen hjemlet i kommunelovens § 47 og forskriftene om årsbudsjett plikter kommunestyret å endre årsbudsjettet gjennom tilleggsbevilgninger og nødvendige tiltak og endringer i årsbudsjettet. I henhold til kravet om budsjettstyring jfr, forskrift om årsbudsjett § 10 plikter administrasjonssjefen (rådmannen) å legge fram økonomirapporter, minimum to ganger i året, som beskriver og anslår faktisk utvikling i forhold til vedtatt årsbudsjett.

4.6. BUDSJETTPROSESSEN I KOMMUNAL SEKTOR

Årsbudsjettet i kommunal sektor er hjemlet i kommuneloven og i forskrift om årsbudsjett for kommuner og fylkeskommuner. Loven og forskriftene sier noe om formkravet i forhold til selve tidsfristene som legger premissene for selve budsjettprosessen. Utgangspunktet er at årsbudsjettet skal være vedtatt før årsskiftet for det kommende budsjettåret, jfr.

kommunelovens § 45. Årsbudsjettinnstillingen fra formannskapet skal offentliggjøres minimum to uker før selve vedtaket i kommunestyret. Vedtatt årsbudsjett skal være tilgjengelig som eget budsjettokument innen 15. januar i budsjettåret, og de økonomiske

oversiktene skal være ferdig utarbeidet innen 1. mars i budsjettåret, som skal sendes til fylkesmannen for orientering. Dette er de formelle tidskravene som legger premissene for de kommunale budsjettprosessene. Det betyr at det er opp til den enkelte kommune hvordan de tilnærmer seg og organiserer selve budsjettprosessen, slik at de kommer i mål i forhold til tidskravene. Norske kommuner tar utgangspunkt i kalenderåret, dvs. fra 1. januar til 31. desember, når det gjelder planlegging og budsjettering av både årsbudsjettet og økonomiplanen.

Dersom man tar utgangspunkt i budsjettpraksis fra ASSS-effektiviseringsnettverket ser man at budsjettprosessen har mange likhetstrekk i forhold til tid, tilnærming og deltakelse. Budsjettprosessen er omtrent like lang. Budsjettprosessen i 2013 i de tre kommunene som har parlamentarisme, Oslo, Bergen og Tromsø, starter litt tidligere sammenlignet med de andre kommunene som har formannskapsmodellen, med en politisk strategikonferanse der politisk ledelse og administrasjonen er til stede for å gjennomgå strategiske og politiske prioriteringer. De andre kommunene med formannskapsmodell som ledes av en administrasjonssjef (rådmann) startet med at kommunene tar utgangspunkt i revidert nasjonalbudsjett og kommuneproposisjonen, som blir lagt frem av regjeringen i mai måned, og prosessen avsluttes med at årsbudsjettet og økonomiplanen blir vedtatt i kommune- og bystyrene i desember. Revidert nasjonalbudsjett sier noe om årets budsjett og kommuneproposisjonen sier noe om neste års budsjett. Disse to dokumentene sier noe om rammebetingelsene, det vil si rammetilskudd og skatteanslag, som utgjør størstedelen av inntektene til kommunene. Rammetilskuddet og skatt defineres som de frie inntektene til kommunene, som skal dekke utgifter til lovpålagt tjenesteproduksjon, og også ikke-lovpålagt tjenesteproduksjon som ikke blir finansiert av inntektssystemet i Norge.

I praksis kommer ikke de fleste kommunene i gang med budsjettprosessen før etter sommeren. Imidlertid viser det seg at alle storbykommunene legger fram et saksfremlegg til kommunestyret og bystyret før sommeren, som omhandler basisforutsetningene for neste års budsjett, basert på rammebetingelsene som kommer fram i regjeringens kommuneproposisjon og revidert nasjonalbudsjett som legges fram i begynnelsen av mai måned.

Kommuneproposisjonen gir et anslag spesielt i forhold til de frie inntektene, som består av rammetilskudd fra staten og skatteinntekter. I saksdokumentene fra storbykommunene kan man også lese om analyser fra Norges Bank om fremtidig rentenivå. Inntektsforutsetningene og regnskapsinformasjon fra forrige års årsregnskap danner sammen overordnede premisser

for neste års budsjett. Man ser også at saksdokumentene inneholder analyser av utvikling i kommunenes utgiftsbehov. Kommunenes utgiftsbehov avhenger av befolkningsutvikling og befolknings sammensetning, sosiale forhold, størrelse på kommunen og bosettingsmønster.

Det er gjerne økonomiavdelingene ledet av økonomisjefen og administrasjonssjefen som utarbeider disse dokumentene til politisk behandling. Virksomhetslederne som jobber med selve tjenesteproduksjonen blir som oftest involvert etter sommeren i august eller september måned. Det blir ofte forespurt om økonomistatus, kvalitet og opplevd kvalitet i tjenesteproduksjonen, utfordringer, og status på eventuelle innsparingstiltak som er vedtatt på et tidligere tidspunkt. Ofte er også enhetene bedt om å gi tilbakemeldinger på eventuelle behov innenfor investeringsbudsjettet. Storbykommunene bruker også sammenlignbar data om produktivitet og effektivitet og eventuell dekningsgrader innenfor selve tjenesteproduksjonen.

Dersom man tar utgangspunkt i eksempelkommunen Tromsø innledes budsjettprosessen med en politisk strategikonferanse i 1. kvartal, eller begynnelse av april, der byrådet og ledelsen i administrasjonen og noen kontrollere gjennomgår strategiske og politiske prioriteringer. Deretter legges det fram et grunnlagsdokument som skal vedtas i kommunestyret før sommeren som beskriver budsjettprosessen og frister, og som konkretiserer utfordringer og reduksjoner i budsjetttrammen, og som presenterer budsjettforutsetningen i forhold til de frie inntektene, utvikling i demografikostander, vurderinger av fremtid rentenivå, samt nøkkeltall fra regnskapet forrige år. Etter sommeren får virksomhetslederne en forespørsel om å komme med innspill og vurdering som sier noe om selve tjenesteproduksjonen. Etter tilbakemelding fra virksomhetslederne og

I oktober blir konsekvensene av regjeringen forslag til statsbudsjett innarbeidet i budsjettene som sier noe om lønns- og prisvekst, rammetilskudd, skatt, pensjon, som noen av de viktigste rammebetingelsene for de kommunale budsjettene. Litt seinere på høsten legger regjeringen fram sitt reviderte statsbudsjett, som konsekvens av forhandlinger med opposisjonspartiene på Stortinget. Deretter blir budsjettet vedtatt i kommune- og bystyrene omtrent i medio desember.

4.7. BUDSJETTERING I KOMMUNAL SEKTOR

Rammebetingelsene påvirker budsjettforutsetningene (Gjønnes og Tangenes, 2012). I 2014 utarbeidet KS en kommunerapport for regnskapsåret 2013 som presenterte inntektssammensetningen for ASSS-kommunene. Kommunerapporten viste at de frie inntektene, dvs. rammetilskudd fra staten, og skatteinntektene, utgjorde 69,5 prosent av de totale inntektene for ASSS-kommunene, og 68,5 prosent i resten av kommune-Norge. Veksten i de frie inntektene var på 5,3 prosent for ASSS-kommunene og 5 prosent i resten av landet i 2013. Kommune-Norge er helt avhengig av at regjeringens anslag i statsbudsjettet og revidert nasjonalbudsjett er «riktig» og forutsigbart.

Dersom man tar utgangspunkt i eksempelkommunen Tromsø beregner kommunen prognose på de frie inntektene med utgangspunkt i KS' prognosemodell for skatt og rammetilskudd. I prognosen legges det inn lokal og nasjonal prognose for befolkningstall. Tromsø kommune har hatt en gjennomsnittlig årlig vekst på 1,4 % de siste 10 årene. Når det gjelder skatteanslaget har Tromsø hatt en skattevekst om lag 1,5 prosent over landsgjennomsnittet.

Byrådet beskriver befolkningsutviklingen og demografikostnadene i budsjettdokumentene ved bruk av MMMM-tall fra SSB, samt lokale prognoser. F.eks. fram til 2019 tilsier forventet befolkningsutvikling i Tromsø kommune at brutto driftsutgifter må øk med om lag 6,5 prosent for å kunne videreføre standarder og dekningsgrader, sammenlignet med de øvrige ASSS-kommunene som må ha en økning på om lag ti prosent. Økonomiplanen til kommunen tar hensyn til endringer i utgifter innenfor sektorene på bakgrunn av den demografiske utviklingen. I KS (Kommunenes Sentralforbund) hovedrapport for ASSS-nettverket i 2014, kan man les om økning i befolkningsvekst for ASSS-kommunene frem til år 2020 på 8 prosent, mens veksten i resten av landet er anslått til 6 prosent. Dersom man tar utgangspunkt i eksempelkommunen Tromsø kan man se at befolkningsveksten øker med 6 prosent, likt landsgjennomsnittet, som tilsvarer en økning med om lag 740 innbyggere per år, eller om lag 4 400 innbyggere i perioden 2014-2020. Den største utviklingen i folketall i Tromsø er innenfor aldersgruppen 67 år og over, hovedsakelig innenfor aldersgruppen 67-79 år. Tromsø kommunes demografikostnader vil måtte økes med om lag 36 mill. kroner fra 2014 til 2020 for å kunne videreføre tjenestetilbudet på landsgjennomsnittet og dekningsgrader. Av dette må om lag 24 mill. kroner henføres til aldersgruppen 67 år og over. Dersom man igjen knytter dette til forventet tjenesteproduksjon beregner KS hovedrapport at pleie- og omsorgstjenesten

står for om lag 29 mill. kroner av de totalt 36 mill. kroner, det vil si om lag 80 prosent av årlige og fremtidige kostnader i forhold til årlig vekst. Eksempelkommunen Tromsø har på bakgrunn av analysen stor nytteverdi i selve fordeling av totalbudsjettet i selve budsjettprosessen. Utfordringen går mer på hvordan man skal fordele demografikostnadene innenfor pleie og omsorg relatert til hvor mye som skal overføres og fordeles videre detaljert til hjemmetjenesten, sykehjemmene, rehabiliteringstjenesten, rus- og psykiatritjenesten, og til helsetjenestene, dvs. allmennlegetjenesten og forebyggende helsetjenester. Det er der ofte ressurskonfliktene oppstår, «kampen» om budsjettmidlene, både i Tromsø kommune og landet kommuner.

4.8. RAPPORTERING OG STYRING I KOMMUNAL SEKTOR

Rapporteringskravene i kommunal sektor er hjemlet i kommunelovens § 48 og i forskrift om årsregnskap og årsberetning og forskrift om rapportering for kommuner og fylkeskommuner (Mellomvik, Gårseth-Nesbakk og Mauland, 2012). I henhold til kravet om budsjettstyring jfr. forskrift om årsbudsjett § 10 plikter administrasjonssjefen (rådmannen) å legge fram økonomirapporter, minimum to ganger i året, som beskriver og anslår faktisk utvikling i forhold til vedtatt årsbudsjett. «Bunnlinjen i driftsregnskapet kalles regnskapsmessig merforbruk (overskudd) eller mindreforbruk (underskudd). En positiv resultatgrad er en forutsetning for alle kommuners fremtidig økonomiske handlingsrom.

Forskningsresultater fra 2008 viser at om lag halvparten av kommunene hadde tatt i bruk balansert målstyring (BMS). I teorikapitlet er de bærende idéene om BM drøftet.

5. ANALYSE

5.1. INNLEDNING

I dette kapitlet vil jeg presentere den kvalitative og kvantitative analysen av primærdata fra min vitenskapelige undersøkelse om budsjettpraksis og budsjettkritikkens relevans i Tromsø kommune. Primærdata som er samlet inn vil også danne grunnlaget for min drøfting i kapittel 6. Også utfordringer og svakheter ved dette utvalget av respondenter vil bli drøftet i undersøkelsens avslutnings kapittel, delkapittel *6.3. utfordringer og svakheter ved utvalgsrepresentasjon.*

Den kvalitative og kvantitative analysen utforsker forskningsspørsmålene FS₁, FS₂ og FS₃ *Hvordan brukes budsjett og budsjettering i Tromsø kommune? Hvilken nytteverdi har budsjettet som styringsverktøy? I hvilken grad vil budsjettkritikken være gyldig i Tromsø kommune?* med utgangspunkt i problemstilling PS₁ og PS₂. *I hvilken grad er budsjettet egnet som styringsverktøy sett opp mot brukernes nytteverdi? Hvor relevant er budsjettkritikken i Tromsø kommune?*

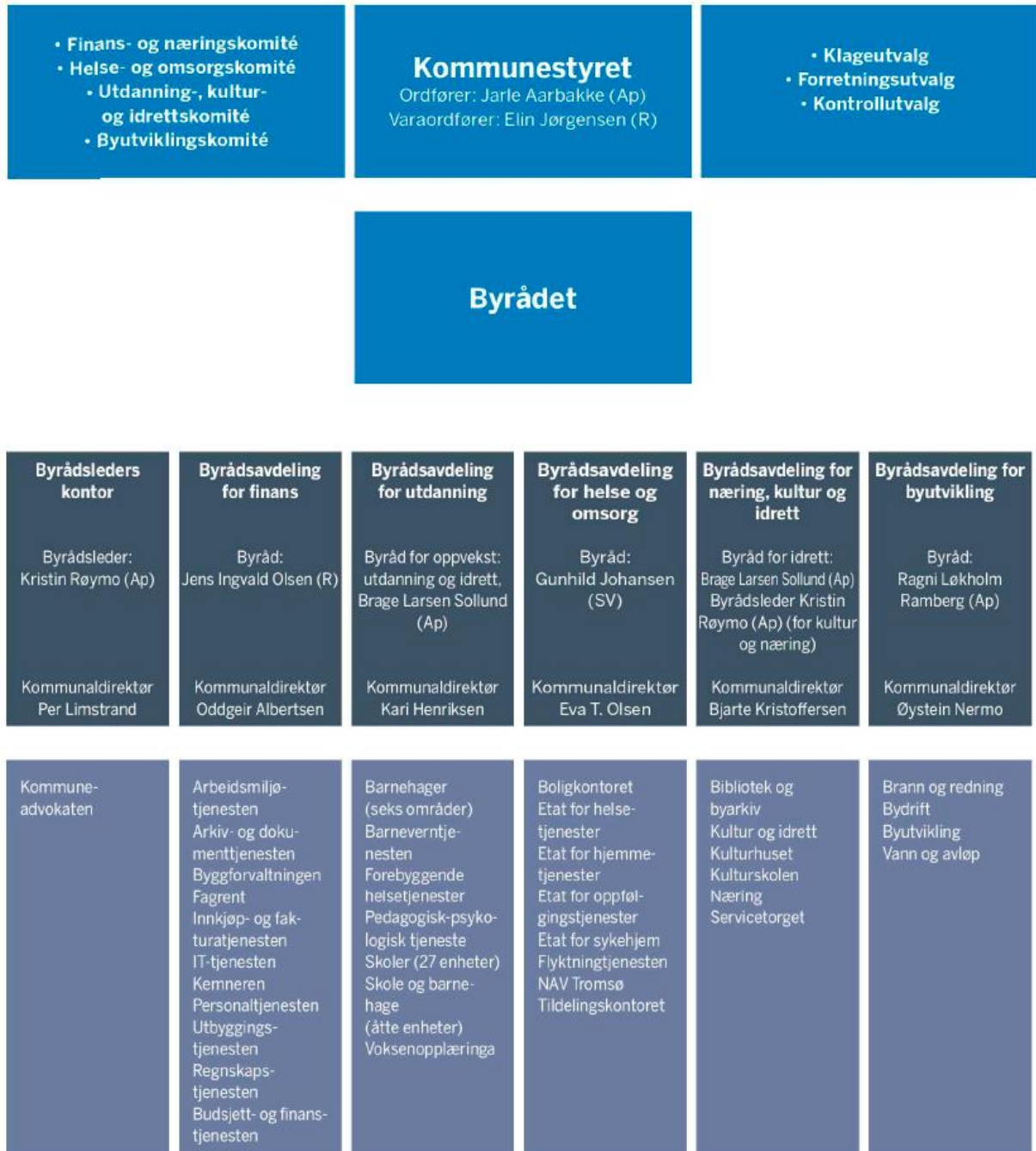
5.1.1. Utvalgsanalyse av respondentene

Utvalget i den kvalitative undersøkelsen består av 7 respondenter i Tromsø kommune, dvs. 2 ledere og 5 andre ansatte. Utvalget er relativt lite. Tiltak i forhold til anonymisering er iverksatt i analysen ved å utelate alder, stilling, formell utdanning, ansiennitet fra Tromsø kommune, og hvilken enhet informantene jobber i. Jeg har garantert respondentene anonymitet, slik at det ikke skal være mulig å identifisere noen av dem. I metodekapitlet er det gjort en validering av utvalget og informasjon fra kildene. Basert på denne valideringen mener jeg at respondentene er relativt representativt for utvalget.

5.1.2 Analyse av case-kommunen Tromsø

Tromsø er den største byen i Nord-Norge, den 7. største bykommunen i Norge og den 9. største byen i Norge. Tromsø kommune hadde 73480 innbyggere per 1. januar 2016.

Tabell 5.1.2a – organisasjonskart Tromsø kommune pr. 31.12.2015



Tromsø kommunestyre vedtok 19.10.2011 å innføre parlamentarisme som styringsmodell i stedet for å videreføre formannskapsmodellen som har vært siden Tromsø kommune ble etablert i 1837. Den administrative organisasjonsmodellen er organisert som en to-nivå

modell (desentralisert organisasjonsstruktur). Det betyr at de enkelte resultatene har stor grad av selvstendighet, i og med at enhetene har fått delegert fullmakt til å forvalte sin egen tjenesteproduksjon innenfor de fastsatte budsjetttrammene. Enhetene som ledes av hver sin enhetsleder har både fagansvar og økonomisk ansvar.

Administrasjonen består per 31.12.2015 av 5180 fastlønte ansatte fordelt på 3781 kvinner og 1399 menn. Antall fastlønte årsverk utgjorde 4411. Hele 66,4 % arbeidet i 100 % stilling. Antall enhetsledere og etatsledere utgjorde 80, herav 51 kvinner og 29 menn. Tromsø kommunes regnskap for 2015 viser et mindreforbruk (overskudd) på 40,5 mill. kroner og netto driftsresultat på 18 mill. kroner. Imidlertid ble det i slutten av budsjettåret 2015 regnskapsført uforutsette inntekter på til sammen 84 mill. kroner, dvs. 60 mill. kroner i mindrekostnader pensjon, lavere energipriser og mindreutgifter/merinntekter ved mottak av flyktninger.

Tabell 5.1.2b – hovedoversikt driftsregnskap/budsjett 2015 fordelt på rammeområder

| Ansvarsramme | Regnskap 2015 ¹ | Korrigert regnskap 2015 ² | Revidert budsjett | Korrigert avvik | Korrigert avvik i % |
|-----------------------------|----------------------------|--------------------------------------|-------------------|-----------------|---------------------|
| Byrådsadministrasjon | 48 761 | 49 739 | 52 443 | 2 704 | 5,2 % |
| Administrative tjenester | 131 656 | 133 496 | 127 951 | -5 545 | -4,3 % |
| Bygg | 223 919 | 226 381 | 238 193 | 11 812 | 5,0 % |
| Frie inntekter | -3 565 688 | -3 565 688 | -3 541 066 | 24 622 | -0,7 % |
| Diverse fellesutgifter | -27 222 | -69 397 | 6 795 | 75 281 | 1107,9 % |
| Renter og avdrag | 297 143 | 297 143 | 300 161 | 3 019 | 1,0 % |
| Interne finanstransaksjoner | -104 226 | -63 522 | -121 582 | -58 060 | 47,8 % |
| Folkevalgte | 25 523 | 25 721 | 26 126 | 405 | 1,5 % |
| Skole | 697 368 | 700 703 | 688 120 | -12 584 | -1,8 % |
| Barnehage | 589 609 | 595 433 | 599 096 | 3 664 | 0,6 % |
| Forebyggende helse | 38 987 | 39 634 | 39 941 | 307 | 0,8 % |
| Barnevern | 132 773 | 133 772 | 137 138 | 3 365 | 2,5 % |
| Flyktningtjenester | -13 439 | -13 175 | 0 | 13 175 | |
| Sosialtjenesten | 118 456 | 119 088 | 111 667 | -7 421 | -6,6 % |
| Pleie og omsorg | 1 006 687 | 1 024 798 | 975 581 | -49 217 | -5,0 % |
| Boligtiltak | -16 699 | -16 492 | -15 568 | 924 | -5,9 % |
| Kommunehelse | 79 999 | 80 822 | 79 245 | -1 577 | -2,0 % |
| Kultur | 107 066 | 108 775 | 105 668 | -3 107 | -2,9 % |
| Idrettstilbud | 8 391 | 8 628 | 11 062 | 2 434 | 22,0 % |
| Kirke og trossamfunn | 26 715 | 26 715 | 26 876 | 161 | 0,6 % |
| Næring | 8 466 | 8 526 | 8 532 | 6 | 0,1 % |
| Byutvikling | 30 798 | 31 942 | 34 374 | 2 432 | 7,1 % |
| Bydrift | 67 572 | 68 322 | 66 850 | -1 472 | -2,2 % |
| Brann og redning | 46 932 | 47 724 | 42 397 | -5 328 | -12,6 % |
| Sum | -40 451 | 0 | 0 | 0 | |

1) Kolonnen er en sammenslåing av skjema 1A og 1B, jfr. «Skjema 1A og 1B – Sammenslått» i Årsregnskap 2015.

2) Korrigert for fordeling av restpremie på pensjon og avskrivning av varige driftsmidler. Premiekorreksjonen skyldes at faktisk pensjons-sats ble lavere enn budsjettet. Endelig sats var ikke kjent på budsjetteringstidspunktet, og tabellen må derav justeres for å hensynta ansvarsrammenes prognoser og endelig budsjettavvik. Sum/regnskapsmessig mindreforbruk fra kolonne «Regnskap 2015», er bokført på ramme «Interne finanstransaksjoner».

I Tromsø kommunens økonomirapport 1-2015 (vedtatt i kommunestyret i mai 2015) ble det rapportert en prognose på om lag 70 mill. kroner i underskudd (merforbruk) per 31.12.2015, mens det i økonomirapport 2-2015 (vedtatt i kommunestyret i desember 2015) ble rapportert en prognose på 60 mill. kroner i underskudd (merforbruk). I den siste økonomirapporten meldte bl.a. pleie og omsorgstjenesten et merforbruk på 60 mill. kroner. I regnskapet for 2015 viser det seg at sektoren gikk med 49,2 mill. kroner i merforbruk (negativt budsjettavvik i forhold til kommunestyret vedtak om budsjettamme).

Tromsø kommune har siden begynnelsen på 2000-tallet vært organisert etter en to-nivå struktur som samsvarer med New Public Managements tankegang om å ansvarliggjøre enhetslederne. Tromsø har valgt å beholde en desentralisert budsjettstyringsmodell der resultatsentra bruker ressurser på avviksrapportering og prognoser mellom tildelte budsjettammer og periodisert budsjett og regnskap. Også sentralt bruker man ressurser på avviksrapportering til toppledelsen. Den desentraliserte budsjettstyringsmodellen har fortsatt flere fordeler enn ulemper.

5.2. KVALITATIVE ANALYSE

Den kvalitative analysen i dette delkapitlet bygger på kvalitative data fra 7 semi-strukturerte intervjuer. Det ble sendt ut en forespørsel og oversikt over tema og intervjuguide (vedlegg 8-3) på forhånd i tråd med valgt metode. I analysen vil jeg bruke begrepet respondent 1-7. Først vil jeg sitere respondentene og organisere funnene innfor hvert forskningsspørsmål. Deretter vil jeg drøfte funnene mot teori og annen empiri i kapittel 6.

5.2.1. *Hvordan brukes budsjett i Tromsø kommune (FS1)*

Respondent 1:

”Det åpnes for detaljbudsjettering i slutten av januar. Etter da sendes det inn til godkjenning [...] på skolesiden er det konsulentene som lager detaljbudsjettene for hele skolesektoren. Pleie- og omsorgskonsulentene detaljbudsjetterer også for alle enheter, tror det. Bruker XML-filer, så det går mye raskere enn tidligere. Går veldig fort nå. Det tas veldig utgangspunkt i budsjettene for fjoråret, når økonomikonsulentene budsjetterer det nye året, dersom de gjør det i det hele tatt. Revidert budsjett fra oktober blir veltet over i det nye budsjettet. Det ligger egentlig ferdig. Det gjøres bare noen justeringer. Innfor sektoren idrett så har de enda ikke budsjettert for 2015. Man må strengt tatt ikke detalj-budsjettere [...] noen enheter budsjetterer bare på noen få kontoer, som ikke detaljbudsjetterer ned i minste detalj, sånn som andre gjør, og da blir det ulikt hvordan man styrer sin økonomi [...] så det overordnede bildet på skole fokuserer de ofte på det periodiserte avviket, og det gir dem ofte en god pekepinn på hvor de er, men på kultursiden gjør de elendig jobb i forhold til periodisering, så kan det periodiserte avviket ikke fortelle de noe som helst, sånn har det vært i flere år».

Respondent 2:

[...] for å lage en prognose på en skole tar fra 10 minutter til 5 timer alt ettersom hvor mye må finnet ut av. Gjennomsnittlig tar det 45 minutter til en time å lage en prognose, og det må gjennomføres en og en halv time per møter og reising. De fleste arbeidsoppgaver er mot prognosearbeidet».

Respondent 3:

«Budsjettet veltes over. Det er veldig forskjellig på hvor grundig enhetene er [...] de er ikke så fokusert på hver avdeling. Man flytter ikke så mye fra år til år. Noe flytting, men ulik på hvordan enhetene gjør det. Alt blir godkjent. Bare hvis man har teknisk gjort en feil, ved eventuell retur».

Respondent 4:

«Det blir forskjellige type diskusjoner. Det er forskjellig kompleksitet mellom sektorene. På skolesiden virker det betraktelig enklere å tallfeste. Man har 2000 elever, så koster det så og så mye. Pleie- og omsorg er mye mer diffust. Det er ikke like enkelt om hva kronevirkningen blir. Budsjettprosessen blir ulik mellom sektorene fordi utfordringene er forskjellige [...] noen bare overvelter budsjettet og gjør ikke så mye mer enn det, at budsjetter per oktober overveltes fra foregående år, og så legger controllerne inn tiltak på rammene, og så er det ikke sikkert noen gjør så mye mere enn det, mens noen har veldig fokus på å sette riktig beløp på konto, og kan forklare bedre hvor det går galt».

Respondent 5:

«Men kvaliteten fra deres (les:enhetene) rapport til byrådet er ofte for dårlig. Og det ser vi eksempler på når økonomirapport 2 ble presentert i høst (les: 2015), men avvist av det nye byrådet, fordi kvaliteten var for dårlig, mente det nye byrådet. Det stemte og det var ikke helt troverdig i forhold til prognosene. Det var særlig innenfor helse- og omsorgssektoren».

Respondent 6

«I budsjettprosessen er man ikke med å lage premissene for budsjett 2016, men byrådets forslag er utarbeidet uten at administrasjonen kan mene noe om dette. Byrådet har nok et ønske å sette sitt preg på dette. Man føler seg litt overkjørt fordi ideene ikke er god nok. Løsningen er nok nå ikke den beste løsningen [...] prosessen

(les: budsjettprosessen) er ikke organisert og det er lite styring i prosessen [...] det skjer ingenting i forhold til tilbakemelding [...] får invitasjon til å delta, men får ikke tilbakemelding på bidraget sitt, og leser det ikke før budsjettvedtaket (les: kommunestyrevedtaket i desember 2015) [...] budsjettprosessen er mye armer og bein, lite struktur. Det oppleves at det er vanskelig å ha oversikt over når man skal presentere behov og hvordan dette blir tatt til følge eller prioritert. Tidligere år har man gjort innspill, men finner det ikke igjen. Jeg føler meg fremmedgjort, blir invitert, men når det kommer til selskapet så er det ingen som gidder å snakke med meg allikevel. Dette er budsjettprosessen, før vedtaket i desember».

Respondent 7

”Jeg får ingen tilbakemeldinger når jeg melder avvik, ingen konkrete tilbakemeldinger bortsett fra at man må sørge for å gå i budsjettbalanse. Jeg opplever ingen overordnede føringer på hvordan man skal ta inn underskuddet, man må finne ut av dette selv for å ta dette inn [...] jeg får sjelden tilbakemelding, må spørre, men har ikke fått skriftlig tilbakemelding. Synes det er veldig vanskelig. Jeg er ikke innkalt på møte, og synes det er rart. Jeg venter egentlig på innkalling [...] og synes det er en merkelig måte å jobbe på til oppfølging i budsjettåret og synes det ikke er bra nok.

5.2.2. Hvilken nytteverdi har budsjett som styringsverktøy i Tromsø kommune (FS2)

Respondent 1:

«Det har blitt bedre. Vet mer hva som skjer. Man føler et større eierforhold når man har vært med i budsjettprosessen [...] nytteverdien av budsjettstyring vil tro at det er verdifullt for enhetene, at vi har rapporteringer, men vi har for mange. Vi skulle hatt fire. Enhetslederne bruker mye tid på dette [...] burde kuttet den første rapporten og den siste, og kuttet juli-rapporten, som er månedsrapporten før økonomirapporten. Det har jo ikke vært aktivitet i juli, klipp og lim. Bare tull [...] det er jo sånn nå at vi rapporterer per november, så unødig bruk av tid, det er ingen ting man kan gjøre så langt ut i året. Det blir en orienteringssak. Man burde ventet til regnskapet er ferdig. Rapporten ble ikke behandlet et eneste sted».

Respondent 2:

«Fra mitt ståsted så er budsjett selvfølgelig nyttig, som styringsverktøy. Dette er det verktøyet som jeg har jobbet med, så det er essensielt. Dersom jeg ikke har et budsjett kan jeg selvfølgelig lage en kostnadsprognose uavhengig av budsjett. Det er ingen problem, det er samme jobben, men når man ikke har et budsjett så har man ikke et avvik, kun en kostnadsprognose, så det er nok lettere å forstå at man bruker så og så mye for mye».

Respondent 4:

«Innenfor hjemmetjenester som er timebasert tror jeg ikke at budsjettet blir brukt så veldig mye som styringsverktøy [...] det er avdekket feil forutsetninger i budsjettet, og enhetene forholder seg ikke til budsjettet, men de har budsjettert [...] dersom man hadde hatt budsjettmodeller som hadde fungert bedre, hadde man klart å fange opp virkeligheten bedre og hadde klart å drifte mer etter modellen [...] i 2015 har det ikke vært finansiering for vedtatt timer, stor feil i modellen, men også tomt for penger [...] det stemmer at det ikke er så stor nytteverdi for enheter som ikke har full-finansiering og store utfordringer i forhold til tallbudsjettet fordi det ikke er rett og at det er en lek med tall [...] fokuset er å finne feil i budsjettet, i stedet for å ta ned kostnadene. Det er fokus på at det hele tiden mangler penger».

Respondent 5:

«Jeg opplever i noen sektorer at man ikke bruker budsjettet som styringsverktøy, man bruker det ikke aktivt. Bruker det ikke til å måle mot. Man har forkastet en del prosjektmodeller. Forbruket er rettesnoren, opplever at det ved tildeling av timer ikke er link til budsjett. Veldig rart. Da er ikke nytteverdien av budsjettprosessen så stor. Sånn foregår det i ett par store sektorer. De som tildeler timer og ressurser, ikke har budsjetttramme som ligger i bunn. Det er veldig betenkelig adferd, betenkelig økonomisk vinkling på sin egen drift. Det er en ukultur. Det er en stor utfordring [...] tildeling av timer uten finansiering [...] enhetene må jo føle at det er meningsløst å rapportere når de er utførere av bestilling fra tildelingskontoret».

Respondent 6:

Nytteverdi av budsjettprosess for budsjett 2016 har ikke vært nytteverdi i det hele tatt, man føler at man blir invitert til å komme med innspill, men blir ikke hørt, kunne gjerne vært koblet helt av og bare få beskjed om hva man har blitt enig om [...] jeg får ingen tilbakemelding på utfordringsnotatet eller innspill i budsjettprosessen [...] jeg blir jævlig frustrert av de utfordringer i budsjettprosessen fordi jeg ikke får respons, ikke tilbakemelding, blir ikke tatt på alvor, kommer med innspill og blir ikke hørt på, og så kommer det et resultat som jeg er uenig i [...] målsetningen er å holde seg innenfor den tildelte budsjetttramme, kommer f.eks. innkjøpsstopp, og det kommer en uformell e-post om innkjøpsstopp for å ha måtehold. Da skrur du igjen pengekranen, og styrer at jobben skal gjøres. Budsjettet blir ikke et styringsverktøy. Folk får lønna si, men jeg har ingen «pengesekk» å styre etter [...] dersom man skal bruke budsjett som styringsverktøy så må det være stor grad av involvering, både fornuftig og eierskap, sånn som det er nå og resultatet, man er ikke involvert. Jeg er lojal mot rammene, men opplever frustrasjon, er ikke fornøyd, men er lojal, ikke fornøyd. Det påvirker ikke adferd eller forvaltning av enhetens økonomi».

Respondent 7:

Jeg ser både ja og nei i forhold til nytte. Du leverer det du får spørsmål om, men for lite samarbeid. Kan man sette seg sammen og prioritere noe felles? Jeg ønsker å bruke budsjett som styringsverktøy. Jeg savner og mener at alle jobber hver for oss, fellesskap og det samarbeidet er alt for dårlig. Jeg tror man er tjent med å jobbe mye tettere sammen, og få noe ut av møtene, i stedet for bare å sitte og fortelle status på tjenesten.

5.2.3. I hvilken grad vil budsjettkritikken være gyldig i Tromsø kommune (FS3)

Respondent 1:

«Enkelte enheter går alltid i pluss, men vil ikke melde dette. Sørger for å fylle opp lagrene. De melder balanse, men prognosen sier at de går 1 million kroner i positivt

avvik, men velger ikke å melde dette, fyller opp lagrene. Noen har det romslig, de er redd for å bli tatt fra pengene, fra flere sektorer, enkelte enheter har kjøpt inn kunst for avdelingen, fordi de hadde penger igjen. Blir ikke kalt inn på teppet dersom du har 1 million kroner i overskudd, men enhetene må ha en god forklaring [...] dersom man ikke melder så seiler man av gårde».

Respondent 2:

«En annen ting er også at enhetsledere har stor motvilje med å rapportere mindreforbruk, fordi de har bestandig ting de trenger, det er bestandig for lite av alt, kanskje nødt til å bruke vikarer som de har bruk for en type kategori-elev, men du er lovpålagt til å gi spesialpedagogikk til de som har en sakkyndig vurdering som tilsier det [...] det er flere grunner til at de ikke ønsker å melde mindreforbruk fordi de trenger penger til vikarer, inventar, formings-materiell, bøker til undervisning, kanskje de ser at året etterpå har de nedgang på elevtall, og bør kanskje kjøpe opp nu av forbruksmateriell, slik at de ikke går på trynet året etterpå og risikerer å bli fri [...] det er bestandig den motviljen til å melde dersom man har overskudd, og det er en stor svakhet ved budsjettstyring».

Respondent 3:

Budsjettet blir satt i mars og ikke revidert i løpet av året, så vil ikke budsjettet stemme noe særlig etter hvert. Da blir styringen ikke så god [...] da ser enhetene at de har et budsjett som ikke stemmer med virkeligheten de lever i. Både enhetslederne og avdelingslederne uttrykker dette [...] enhetene må jo komme med avviket, må komme med en prognose, så sådan er budsjettet nyttig. Men å styre etter det blir verre. Det blir å ramse opp hva man mangler til enhver tid. Og prøve å tallfeste det, og mer fokus på å forklare underskuddet enn å styre etter budsjettet [...] det er lettere å forholde seg til et stramt budsjett som er mulig å styre etter, enn å ha et budsjett som er urealistisk.

Respondent 4:

Sandkassesyndrom. Vi får ikke til å samarbeide mellom enheter godt nok i en to-nivå modell. Enhver passer på sin enhet og prøver å drifte dette best mulig, men hvis jeg hadde gjort noe annet, så hadde det vært en større besparelse. Man får ikke dratt synergi, og utvekslet arbeidsplass, men en annen må hente vikarer fra andre.

Respondent 5:

Tildelingskontoret fatter alle vedtak og timetildeling til alle brukere. Enhetene utfører og sitter mellom barken og veden [...] enhetene tallbudsjetterer innenfor rammen, men er fullstendig klar over at tallbudsjettet ikke holder mål i forhold til aktivitet. Dette er tragikomisk. Det blir bare et teknisk budsjett.

5.3. KVANTITATIV ANALYSE

Den kvantitative analysen utforsker forskningsspørsmålene FS₁, FS₂ og FS₃ *Hvordan brukes budsjett i Tromsø kommune? Hvilken nytteverdi har budsjettet som styringsverktøy i Tromsø kommune? I hvilken grad vil budsjettkritikken være gyldig i Tromsø kommune?* med utgangspunkt i problemstilling PS₁ og PS₂. *I hvilken grad er budsjettet egnet som styringsverktøy sett opp mot brukernes nytteverdi? Hvor relevant er budsjettkritikken i Tromsø kommune?*

5.3.1. Utvalgsanalyse av respondenter og informanter

Jeg har gjennomført en online spørreundersøkelse ved bruk av dataprogrammet Questback og samlet inn kvantitative data fra 114 kommunalt ansatte i Tromsø kommune. Av de 114 var det 64 respondenter som jobber som ledere eller er ansatt som har fått delegert økonomi- og budsjettanvar. Utvalget på 64 respondenter defineres som repondentene i undersøkelsen. Utvalget består av 29 kvinner og 35 menn, hvorav 22 av 40 er kvinnelige ledere. Respondentene kjennetegnes ved at om lag 20% av respondentene har økonomi som hovedutdanning, om lag 50% har 5 år eller flere med høyere utdanning fra universitet, høyskole eller lignende, gjennomsnittsalderen er om lag 45 år (snitt 3,59), gjennomsnittlig antall år i nåværende stilling i Tromsø kommune er mellom 3 til 5 år, og der 45% av respondentene er tilfreds eller svært tilfreds å jobbe med budsjett og budsjettreportering i form av månedsreportering, økonomirapportering og prosjektrapportering.

I ovennevnte undersøkelse har jeg også samlet inn data fra 50 informanter som delvis har kunnskap om det jeg ønsker å undersøke. Utvalget av respondenter består av 27 kvinner og 23 menn. Informantene kjennetegnes ved at om lag 42% har 5 år eller flere med høyere utdanning fra universitet, høyskole eller lignende, gjennomsnittsalder marginalt lavere sammenlignet med respondentene (snitt 3,53), gjennomsnittlig antall år i samme intervall som respondentene, og der 37,5% av informantene er tilfreds eller svært tilfreds å jobbe med budsjett og budsjett rapportering i form av månedsrapportering, økonomirapportering og prosjektrapportering.

5.3.2. *Hvordan brukes budsjett i Tromsø kommune (FS1)*

For å avdekke hvordan respondentene bruker budsjettet ble de i det elektroniske spørreskjemaet bedt om og ta stilling til 7 spørsmål. Som nevnt i metodekapittel 3, måles spørsmålene på en Likert-skala (verdi 1 til 5), der verdi 5 indikerer i svært stor grad bruk av budsjettet til følgende aktiviteter.

Samlevariabelen i *tabell 5.3.2-a – aktiviteter i budsjett-sammenheng* viser en aggregert gjennomsnittsverdi på 3,57, og indikerer i hvor stor grad respondentene bruker budsjettet, dvs. at respondentene i snitt svarte at bruken var over middels for de fleste aktiviteter. Gjennomsnittlig standardavvik er 0,95 og sier noe om spredningen i bruk av budsjettet. Gjennomsnittlig median ligger på 3,71. Imidlertid er det, jfr. tabell 5.3.1-a, noe ulikheter i grad av bruk på tvers av de ulike dimensjonene i oversikten over aktivitetene som benyttes i budsjettsammenheng. Disse skal jeg gå igjennom nedenfor.

Tabell 5.3.2-a – aktiviteter i budsjettsammenheng

| SPØRSMÅL | ANTALL RESPONDENTER | GJENNOMSNI TT | STANDARD AVVIK | MEDIAN |
|--|---------------------|---------------|----------------|--------|
| Planlegging | 63 | 3.73 | 1.01 | 4 |
| Målsetting | 62 | 3.61 | 0.97 | 4 |
| Koordinering | 63 | 3.44 | 1 | 4 |
| Prioritering og fordeling av ressurser | 62 | 4.18 | 0.87 | 4 |
| Kontroll og oppfølging | 63 | 4.22 | 0.7 | 4 |
| Resultatvurdering | 62 | 3.73 | 1.14 | 4 |
| Belønning av medarbeidere | 63 | 2.13 | 0.97 | 2 |

Som det framgår ifølge *tabell 5.3.2-a - aktiviteter i budsjettsammenheng* bruker respondentene, dvs. ledere- og andre ansatte med økonomi- og budsjettansvar, budsjettet først og fremst som et verktøy for kontroll- og oppfølging og prioritering og fordeling av ressurser (ressursallokering). Hele 87,3 % bruker budsjettet i stor eller svært stor grad (tilsvarende 4 og 5 på Likert skala) til kontroll og oppfølging. Aktiviteten viser et gjennomsnitt på 4,22, standardavvik på 1,14 og median på 4. Deretter bruker hele 88,7 % budsjettet i stor eller svært stor grad til prioritering og fordeling av ressurser (ressursallokering). Aktiviteten viser en gjennomsnittsverdi på 4,22, et standardavvik på 0,7 og median på 4. Til belønning, dvs. i form av høyere lønn, bonus, betalt videreutdanning, ekstra fridager, økning arbeidsgivers andel pensjon medarbeidere, brukes budsjettet i mindre eller svært liten grad, som vi ser at gjennomsnittsverdien på 2,13. Hele 71,4 % av respondentene bruker budsjettet i liten eller svært liten grad til belønning.

I spørsmål 11 i spørreundersøkelsen ble respondentene spurt om i hvor stor grad ledere i Tromsø kommune bør belønnes dersom de går i budsjettbalanse, eller har et mindreforbruk. Av respondentene som svarte på spørsmålet var 36% i liten eller svært liten grad uenig i resultatbasert belønning av ledere i kommunen, mens 31% i stor eller svært stor grad var enig i belønning. Variabelen i forhold til belønning viste en gjennomsnittsverdi på 2,92, standardavvik 1,22 og median 3. Det som er interessant å merke seg er at ansatte uten økonomi- og budsjettansvar, dvs. informantene, var mer uenig om bruk av resultatbasert belønning sammenlignet med respondentene. Hele 47% var i liten eller svært liten grad uenig i belønning. Det vil si at lederne i kommunen og ansatte med økonomi- og budsjettansvar i større grad er enig i resultatbasert belønning til seg selv sammenlignet med ansatte uten økonomi- og budsjettansvar.

Solstad og Hammervik (2015) fant lignende resultater fra sine studier om budsjettkritikkens relevans i norske kommuner. Funnene viste at kommunene brukte budsjettet i størst mulig grad til planlegging, ressursallokering og kontroll og oppfølging. Hele 92 % brukte budsjettet til planlegging, 83,7 % til kontroll og oppfølging og 79 % til ressursallokering. I samme studie benyttet hele 68,3 % budsjettet i liten eller svært stor grad til belønning. Gjennomsnittet viste 2,16, standardavvik på 0,93, ganske likt funnene i min masteroppgave.

Studier fra privat sektor (Johansen, 2010) viste blant annet at henholdsvis 77 % og 75 % av norske sparebanker bruker budsjettet til planlegging og kontroll, et gjennomsnitt på

henholdsvis 3,88 og 3,94. Hele 30,6 % av sparebankene brukte budsjettet til belønning, et gjennomsnitt på 2,86, og et standardavvik på 1,23. En annen studie fra privat sektor (Kleveland og Tiset, 2015) viste at 3 av 5 norske virksomheter over 100 ansatte bruker budsjettet i stor grad til planlegging, og hele 96,5 % brukte budsjettet i større eller mindre grad til planlegging. Deretter viste funnene at virksomhetene brukte budsjettet i større eller mindre grad til koordinering, ressursallokering og motivering. I Hjelles (2014) studie av 271 norske virksomheter viste det seg at budsjettet hovedsakelig blir brukt til resultatmåling (snitt 4,5%) og kontroll, oppfølging og/eller prestasjonsmåling (snitt 4,25%). I Eriksrud og McKeown (2010) viser funnene at 74 % av respondentene bruker budsjett i stor eller relativt stor grad til kontroll, oppfølging og evaluering og 71 % brukte budsjettet til koordinering og ressursallokering. Imidlertid viste funnene at hele 28,3 % av respondentene ikke brukte budsjettet til belønningsformål.

Tabell 5.3.2-b – endringer av budsjett 2015 i budsjettåret 2015

| GRAF | | TABELL | |
|--|---------------|------------------|--|
| NAVN | GJENNOMSNIITT | ANTALL RESPONSER | |
| Etter at budsjettene er godkjent gjøres det ikke noen endringer | 2 . 66 | 62 | |
| Endringer skjer ved fastsatte budsjettrevideringer | 3 . 62 | 61 | |
| Budsjetter endres på ad hoc basis | 2 . 32 | 61 | |
| Budsjetter endres når de neste rullerende budsjettene utarbeides | 3 . 21 | 62 | |

For å avdekke budsjettpraksis og i hvor stor grad respondentene endrer budsjettet i løpet av budsjettåret (2015) ble de i det elektroniske spørreskjemaet bedt om og ta stilling til 4 påstander, jfr. tabell 5.3.2-b - endringer av budsjett 2015 i budsjettåret. Som nevnt i metodekapittel 3, måler jeg spørsmålene på en Likert-skala (verdi 1 til 5), der verdi 5 indikerer en variabel i svært stor grad. Samlevariabelen av de 4 dimensjonene i tabellen viser en gjennomsnittsverdi på 2,95 og indikerer at respondentene marginalt i mindre grad gjør endringer i budsjettet i løpet av budsjettåret. Gjennomsnittlig standardavvik er 1,04 og sier noe om spredningen i forbindelse med endringer. Gjennomsnittlig median ligger på 3.

Imidlertid er det, jfr. tabell 5.3.2-b, noen ulikheter i grad av bruk på tvers av de ulike dimensjonene i grad av endringer i budsjett. Funnene fra spørreundersøkelsen viser at det kun er 11,3 % av respondentene som ikke gjør endringer i budsjettet etter at det er godkjent. I

Tromsø kommune, jfr. beskrivelsene i kapittel 4, er det slik at detaljbudsjettene blir godkjent i februar i selve budsjettåret, etter at enhetene har foretatt detaljbudsjettering og periodisering av budsjettrammen, både på inntekts- og utgiftssiden. Det betyr at nesten 90% av respondentene foretar endring ved fastsatte budsjettrevideringer, endring på ad hoc basis, og endrer budsjettene ved neste rullerende budsjett, årsbudsjettet. Funnene i undersøkelsen viser at 63,9% av respondentene i stor eller svært stor grad foretar endringer etter fastsatte budsjettrevideringer, mens 19,7% i liten grad foretar endringer. Det betyr at nesten 2 av 3 respondenter foretar endringer i forbindelse med kommunens to økonomirapporter som blir vedtatt i kommunestyret en gang på våren og en gang på høsten. Funnene viser også at kun 11.5% av respondentene i stor eller svært stor grad budsjettregulerer på ad hoc basis, og at

I Solstad og Hammerviks (2015) studie viser funnene at 97,4% av kommunene foretar en eller annen budsjettendring etter at budsjettet er godkjent. Kommunene oppgir at 78,3% endrer budsjettet ved fastsatte budsjettrevideringer, og at 18,4% av kommunene endrer budsjettene ved behov på en ad hoc basis. Studier fra privat sektor (Johansen, 2010) viste blant annet at hele 47,2% av norske sparebanker ikke gjør endringer i budsjettet etter at budsjettene er godkjent og at så mange som 27,8% endret budsjettene ved behov på ad hoc basis.

Et annet studie fra privat sektor (Kleveland og Tiset, 2015) viste at 3 av 5 norske virksomheter over 100 ansatte bruker budsjettet i stor grad til planlegging, og hele 96,5% brukte budsjettet i større eller mindre grad til planlegging. Deretter viste funnene at virksomhetene brukte budsjettet i større eller mindre grad til koordinering, ressursallokering og motivering. I Hjelles (2014) studie av 271 norske virksomheter viste det seg at budsjettet hovedsakelig brukt til resultatmåling (snitt 4,5%) og kontroll, oppfølging og/eller prestasjonsmåling (snitt 4,25%).

5.3.3. Hvilken nytteverdi har budsjettet som styringsverktøy i Tromsø kommune (FS2)

For å avdekke hvordan respondentene opplever nytte av budsjett ble de i det elektroniske spørreskjemaet bedt om og ta stilling til 7 spørsmål. Som nevnt i metodekapittel 3, måles spørsmålene på en Likert-skala (verdi 1 til 5), der verdi 5 indikerer i svært stor grad opplevd nytte av budsjettet til følgende aktiviteter.

Samlevariabelen i *tabell 5.3.3 – opplevd nytte (egnethet) til budsjett* viser en gjennomsnittsverdi på 3,5, og indikerer i hvor stor grad respondentene opplever nytte av budsjettet, dvs. at respondentene svarte i snitt var bruken over middels for de fleste aktiviteter. Gjennomsnittlig standardavvik er 0,95 og sier noe om spredningen i bruk av budsjettet. Gjennomsnittlig median ligger på 3,57. Imidlertid er det, jfr. *tabell 5.3.3b*, noen ulikheter i grad av budsjett som nytteverdi (egnethet) på tvers av de ulike dimensjonene i oversikten over aktivitetene som benyttes. Disse skal jeg gå igjennom nedenfor.

Tabell 5.3.3– opplevd nytte (egnethet) av budsjett

| SPØRSMÅL | ANTALL RESPONDENTER | GJENNOMSNIITT | STANDARDVAVIK | MEDIAN |
|---------------------------------------|---------------------|---------------|---------------|--------|
| Planlegging | 63 | 3.62 | 0.95 | 4 |
| Målsetning | 63 | 3.38 | 1.03 | 4 |
| Koordinering | 62 | 3.34 | 0.95 | 3 |
| Prioritering og fordeling a ressurser | 62 | 3.95 | 0.85 | 4 |
| Kontroll og oppfølging | 63 | 4.05 | 0.74 | 4 |
| Resultatvurdering | 61 | 3.84 | 0.98 | 4 |
| Belønning av medarbeidere | 62 | 2.35 | 1.14 | 2 |

Som det framgår ifølge *tabell 5.3.3 - opplevd nytte (egnethet) av budsjett* opplever respondentene, dvs. ledere- og andre ansatte med økonomi- og budsjettansvar, budsjettet først og fremst som et verktøy for kontroll og oppfølging og prioritering og fordeling av ressurser (ressursallokering). Hele 84,1% opplever nytte (egnethet) av budsjett i stor eller svært stor grad (tilsvarende 4 og 5 på Likert skala) til kontroll og oppfølging. Aktiviteten kontroll og oppfølging viser et gjennomsnitt på 4,05, standardavvik på 0,74 og median på 4. Deretter opplever hele 77,4% nytte (egnethet) av budsjettet i stor eller svært stor grad til prioritering og fordeling av ressurser (ressursallokering). Aktiviteten viser en gjennomsnittsverdi på 3,95, et standardavvik på 0,85 og median på 4.

Til belønning, dvs. i form av høyere lønn, bonus, betalt videreutdanning, ekstra fridager, økning arbeidsgivers andel pensjon medarbeidere, opplever respondentene nytteverdi (egnethet) av budsjettet i mindre eller svært liten grad, som vi ser at gjennomsnitts-verdien på 2,35. Hele 58% av respondentene opplever i liten eller svært liten grad nytteverdi (egnethet) av budsjettet til belønning. Man kan se at det er et stort samsvar mellom Tromsø kommunes bruk og opplevd nytteverdi (egnethet) av budsjettet. Gjennomsnittsverdien på bruk av budsjett

og opplevd nytte av budsjett er nesten helt lik, henholdsvis 3,57 og 3,50, og gjennomsnittlig standardavvik for bruk av budsjett og opplevd nytte av budsjett er nesten helt lik, henholdsvis 0,94 og 0,95. Gjennomsnittlig median er 3,57 for opplevd nytte av budsjettet og bruk av budsjettet er 3,71.

Solstad og Hammervik (2015) fant lignende resultater fra sitt studie av budsjettkrittikkens relevans i norske kommuner. I sitt studie av 277 økonomisjefer og rådmenn i norske kommuner viste funnene at det var et stort samsvar mellom kommuners bruk og opplevd nytte av budsjettet, ettersom både gjennomsnittlig bruk og nytteverdi av budsjettet var omtrent like stor for aktivitetene planlegging, koordinering, ressursallokering, kontroll og oppfølging, med unntak av motivering og belønning som viste høyere opplevd nytte enn bruken. I studiet til Eriksrud og McKeown (2010) viste funnene at egnetheten (nytteverdien) fulgte bruken av budsjettet tett, men at nytteverdien konsekvent scoret noe lavere, og forskerne antar at bruk av budsjettet ikke fullt ut forsvaret sin utbredelse i forhold til opplevd nytteverdi (egnethet).

5.3.4. I hvilken grad vil budsjettkrittikken være gyldig i Tromsø kommune

For å avdekke hvordan respondentene forholder seg til budsjettkrittikken ble de i de elektroniske spørreskjema bedt om å stilling til 12 kritikkpåstander. Som nevnt i metodekapittel 3, måler jeg påstandene i forhold til budsjettkrittikken på en Likert-skala (verdi 1 til 5), der verdi 5 indikerer størst enighet i budsjettkrittikken.

Samlevariabelen enighet i budsjettkrittikken i Tromsø kommune viser en gjennomsnittsverdi på 3,22, og indikerer at respondentene er litt enig i budsjettkrittikken i forhold til de 12 kritikkpåstandene i *tabell 5.3.4a - dimensjonene i budsjettkrittikken*. Gjennomsnittlig standardavvik er 1,12 og sier noe om spredningen i holdningene om budsjettkrittikk fra respondentene, og gjennomsnittlig median ligger på 3,29. Imidlertid er det noen ulikheter i grad av bruk på tvers av de ulike dimensjonene i oversikten over dimensjonene i budsjettkrittikken.

Som det framgår i *tabell 5.3.4a - dimensjonene i budsjettkrittikken* opplever 81% av respondentene i svært stor grad å være enig i budsjettkrittikken i forhold til at budsjettet ikke kan brukes som styringsverktøy, hvis det ikke endres i takt med de nye forutsetningene (snitt 4,21). I tillegg er henholdsvis 34,4% og 26,6% av respondentene helt enig og litt enig i

kritikken om at budsjettet fokuserer mer på budsjettbalanse i stedet for verdiskapning til brukerne (snitt 3,73).

Tabell 5.3.4a - dimensjonene i budsjettkritikken

| SPØRSMÅL | ANTALL RESPONDENTER | GJENNOMSNIITT | STANDARDAVVIK | MEDIAN |
|--|------------------------|---------------|---------------|--------|
| Budsjettprosessen er for tid- og ressurskrevende | 62 | 2.79 | 1.08 | 3 |
| Detaljbudsjettet preges av for mye detaljer, som gir lav eller ingen nytte | 62 | 2.76 | 1.1 | 2.5 |
| Budsjettprosessen preges av for mye politikk og og forhandlinger, hvor målet er å oppnå romslige budsjetter | 63 | 3.03 | 1.04 | 3 |
| Med store endringer i forutsetningene kan ikke budsjettet brukes som styringsverktøy, hvis det ikke endres i takt med de nye forutsetningene | 62 | 4.21 | 0.95 | 4 |
| Budsjettene fastlåser en avhengighetskultur fordi man skal innfri budsjettkravene, men ikke mer | 64 | 3.24 | 1.11 | 3 |
| Fordi det vanligvis ikke er anledning til å overføre ubrukte budsjettmidler til neste års budsjett, brukes budsjettet opp på slutten av året | 63 | 3.48 | 1.37 | 4 |
| Tromsø kommune har en budsjettkultur som hindrer at man tar initiativ til tjeneste- og strategiutvikling, fordi det ikke står i budsjettet | 63 | 3.29 | 1.16 | 3 |
| Budsjettet fokuserer mer på budsjettbalanse i stedet for verdiskapning til brukerne | 64 | 3.73 | 1.2 | 4 |
| Budsjettene får leve sitt eget liv nærmest uavhengig av Tromsø kommunes strategiske mål | 64 | 3.33 | 1.03 | 3 |
| Det kan oppleves at budsjettene legger opp til uønsket adferd, fordi det er så sterkt fokus på budsjettbalanse og det fører til at man unnlater å rapportere virkeligheten | 63 | 2.62 | 1.21 | 3 |
| Detaljbudsjettet er en "lek med tall" | 61 | 2.72 | 1.12 | 3 |
| I løpet av budsjettåret brukes det for mye tid på avviksrapportering og forklaring på avvik, men for lite tid på analyse | 63 | 3.54 | 1.14 | 4 |

Videre er henholdsvis 19% og 38% av respondentene helt enig og litt enig i at det i løpet av budsjettåret brukes for mye tid på avviksrapportering og forklaring på avvik, men for lite tid til analyser (snitt 3,54). Dette funnet samsvarer med funnene i den kvalitative analysen. Hele 28,6% av respondentene er helt enig og 30,2% er litt enig i budsjettkritikken om at budsjettet brukes opp på slutten av året fordi det vanligvis ikke er anledning til å overføre ubrukte budsjettmidler til neste års budsjett (snitt 3,48). Hele 45,3% av respondentene svarer at de er enig i påstanden om at budsjettet får leve sitt eget liv nærmest uavhengig av Tromsø kommunes strategiske mål (snitt 3,3), 20,3% var uenig i kritikken. Hele 42,9% av respondentene var i større eller mindre grad enig i at Tromsø kommune har en budsjettkultur som hindrer at man tar initiativ til tjeneste- og strategiutvikling, fordi det ikke står i budsjettet (snitt 3,29), 23,8% var uenig i kritikken. Til slutt svarer 43,7% av respondentene at de er enig

i at budsjettene fastlåser en avhengighetskultur fordi man skal innfri budsjettkravene, men ikke mer (snitt 3,24), 21,9% var uenig i kritikken.

Imidlertid er respondentene uenig i budsjettkritikken i forhold til de fire dimensjonene: budsjettprosessen er for tid- og ressurskrevende (snitt 2,8); detaljbudsjettet preges av for mye detaljer, som gir lav eller ingen nytte (snitt 2,8); detaljbudsjettet er en «lek med tall» (snitt 2,7); mest uenig i budsjettkritikken i forhold til at budsjettene legger opp til uønsket adferd, fordi det er så sterkt fokus på budsjettbalanse og det fører til at man unnlater å rapportere virkeligheten (snitt 2,6).

Mellom spørsmålene i spørreundersøkelsen om bruk og nytteverdi av budsjettet og budsjettkritikken ble respondentene bedt om å vurdere potensialet til budsjettet. For å avdekke hvordan respondentene forholder seg til budsjettets potensial ble de i de elektroniske spørreskjema bedt om å stilling til 7 påstander. Som nevnt i metodekapittel 3, måler jeg påstandene i forhold til budsjettpotensialet på en Likert-skala (verdi 1 til 5), der verdi 5 indikerer størst enighet. Samlevariabelen enighet i budsjettpotensial viser en gjennomsnittsverdi på 3,78, og indikerer at respondentene har tro på at budsjettet har potensial – hovedsakelig i budsjettprosessen, en indikasjon på at de er mindre kritiske til budsjettprosessen. Gjennomsnittlig standardavvik er 1,13 og sier noe om spredningen i holdningene fra respondentene. Gjennomsnittlig median ligger på 3,92. Jeg tolker funnene slik at respondentene er lite kritiske til selve budsjettprosessen, det vil si det man gjør før man begynner å bruke budsjett som styringsverktøy. Imidlertid er det viktig at man ser funnene fra kritikkpåstandene mot budsjett som styringsverktøy opp mot holdningene i forhold til budsjettets potensial i budsjettprosessen. Det er viktig at man skiller disse funnene i budsjettkritikken.

Tabell 5.3.4b - budsjettets potensial hovedsakelig i budsjettprosessen

| SPØRSMÅL | ANTALL RESPONDENTER | GJENNOMSNIITT | STANDARDVAVIK | MEDIAN |
|---|---------------------|---------------|---------------|--------|
| Budsjettprosessen handler om å gi riktig bilde av ressursbehovet i min enhet/avdeling | 61 | 3.98 | 1.26 | 4.5 |
| 29.5. Budsjettprosessen medfører en rettferdig fordeling av midler til min enhet/avdeling | 63 | 3.11 | 1.27 | 3 |
| 29.6. Det er motiverende å delta i budsjettprosessen | 63 | 3.65 | 1.14 | 4 |
| 29.7. Deltakelse i budsjettprosessen fører til at jeg tar mer ansvar for budsjettammen | 62 | 4.10 | 0.93 | 4 |
| 29.8. Det vedtatte budsjettet er realistisk for min enhet/avdeling | 62 | 3.58 | 1.3 | 4 |
| 29.9. Jeg opplever en eierskapsfølelse til det vedtatte budsjettet | 63 | 4.27 | 0.84 | 4 |
| 29.10. Jeg opplever alltid å bli informert om årets budsjettammen | 63 | 3.89 | 1.17 | 4 |

I spørreundersøkelsen ble også respondentene spurt om grad av involvering i budsjettprosessen for budsjett 2016, og de ble bedt om å stilling til 7 påstander. Som nevnt i metodekapittel 3, måler jeg påstandene i forhold til budsjettpotensialet på en Likert-skala (verdi 1 til 5), der verdi 5 indikerer størst enighet. I *tabell 5.3.1-c – grad av involvering i budsjettprosessen for 2016 (i 2015 og primo 2016)* kan man se at flertallet av respondentene i stor grad er opplever at de er involvert og har innflytelse i budsjettprosessen, og utarbeidet detaljbudsjettet for 2016. Hele 36,1% og 37,7% av respondentene svarte at de bruke under 1 måned og mellom 1-2 måneder i budsjettprosessen. Som nevnt tidligere i analysen er det viktig at skiller funnene fra kritikkpåstandene mot budsjett som styringsverktøy opp mot holdningene i forhold til budsjettets potensial og grad av involvering i budsjettprosessen.

Tabell 5.3.4c – grad av involvering i budsjettprosessen for 2016 (i 2015 og primo 2016)

| SPØRSMÅL | ANTALL | GJENNOMSNITT | STANDARDAVVIK | MEDIAN |
|---|--------------|--------------|---------------|--------|
| | RESPONDENTER | | | |
| I hvor stor grad var du involvert i budsjettprosessen for budsjett 2016? | 64 | 3.48 | 1.3 | 4 |
| 13. I hvor stor grad hadde du innflytelse/ble hørt i budsjettprosessen for budsjett 2016? | 64 | 3.15 | 1.23 | 3 |
| 14. Over hvor lang tidsperiode foregikk budsjettprosessen i ditt tilfelle? | 61 | 2.07 | 1.11 | 2 |
| 15. I hvor stor grad har du utarbeidet detaljbudsjettet for 2016? | 64 | 3.50 | 1.37 | 4 |

6. AVSLUTNING

I dette kapitlet vil jeg drøfte relevante funn fra analysen i kapittel 5 om budsjettpraksis og budsjettkritikkens relevans i Tromsø kommune i henhold til teorien som ble presentert i kapittel 2. Utredningens problemstilling vil bli besvart i konklusjonen. Videre vil jeg belyse og drøfte mulige feilkilder før jeg til slutt ønsker å komme med noen forslag til videre forskning.

6.1. DRØFTING

Den kvalitative og kvantitative analysen utforsker forskningsspørsmålene FS₁, FS₂ og FS₃ *Hvordan brukes budsjett og budsjettering i Tromsø kommune? Hvilken nytteverdi har budsjettet som styringsverktøy? I hvilken grad vil budsjettkritikken være gyldig i Tromsø kommune?* med utgangspunkt i problemstilling PS₁ og PS₂. *I hvilken grad er budsjettet egnet som styringsverktøy sett opp mot brukernes nytteverdi? Hvor relevant er budsjettkritikken i Tromsø kommune?*

Samlevariabelen, jfr. tabell 5.3.2-a – *aktiviteter i budsjett-sammenheng*, viser en aggregert gjennomsnittsverdi på 3,57, og indikerer at respondentene i Tromsø kommune i stor grad bruker budsjettet slik i forhold til formålene i det tradisjonelle budsjettet, dvs. at respondentene i snitt svarte at bruken var over middels for de fleste aktiviteter. Når det gjelder budsjettpraksis og i hvor stor grad respondentene endrer budsjettet i løpet av budsjettåret (2015) viste samlevariabelen en gjennomsnittsverdi på 2,95 som indikerer at respondentene marginalt i mindre grad gjør endringer i budsjettet i løpet av budsjettåre. Når det gjelder nytteverdien av budsjett viser samlevariabelen, jfr. tabell 5.3.3 – *opplevd nytte (egnethet) til budsjett* en gjennomsnittsverdi på 3,5, og indikerer at respondentene i stor grad opplever nytte av budsjettet i forhold til formålene som er drøftet i teorikapitel 2.2.3 om det tradisjonelle budsjettets formål og hensikt.

Samlevariabelen enighet i budsjettkritikken i Tromsø kommune viser en gjennomsnittsverdi på 3,22, og indikerer at respondentene er litt enig i budsjettkritikken i forhold til de 12 kritikkpåstandene i tabell 5.3.4a - *dimensjonene i budsjettkritikken*. Imidlertid er det noen ulikheter i grad av bruk på tvers av de ulike dimensjonene i oversikten over dimensjonene i budsjettkritikken.

Hele 81 % av respondentene er i svært stor grad enig i budsjettkritikken i forhold til at budsjettet ikke kan brukes som styringsverktøy, hvis det ikke endres i takt med de nye forutsetningene (snitt 4,21). Videre er 57 % av respondentene enig i at det brukes for mye tid på avviksrapportering og forklaring på avvik, men for lite tid til analyser (snitt 3,54). Dette funnet samsvarer med funnene i den kvalitative analysen. Hele 58,8 % er enig i budsjettkritikken om at budsjettet brukes opp på slutten av året fordi det vanligvis ikke er anledning til å overføre ubrukte budsjettmidler til neste års budsjett (snitt 3,48). 45,3 % av respondentene svarer at de er enig i påstanden om at budsjettet får leve sitt eget liv nærmest uavhengig av Tromsø kommunes strategiske mål (snitt 3,3). Hele 42,9 % av respondentene var i større eller mindre grad enig i at Tromsø kommune har en budsjettkultur som hindrer at man tar initiativ til tjeneste- og strategiutvikling, fordi det ikke står i budsjettet (snitt 3,29). Til slutt svarte 43,7 % av respondentene at de er enig i at budsjettene fastlåser en avhengighetskultur fordi man skal innfri budsjettkravene, men ikke mer (snitt 3,24).

Jeg tolker funnene slik at respondentene er lite kritiske til selve budsjettprosessen, det vil si det man gjør før man begynner å bruke budsjett som styringsverktøy. Imidlertid er det viktig at man ser funnene fra kritikkpåstandene mot budsjett som styringsverktøy opp mot holdningene i forhold til budsjettets potensial i budsjettprosessen. Det er viktig at man skiller disse funnene i budsjettkritikken.

Funnene i den kvalitative analysen viser at respondentene i enda større grad er enig i budsjettkritikken i forhold til de adferdsmessige problemene som oppleves i kommunen. Når det gjelder budsjettprosessen er enkelte respondenter i stor grad kritisk til selve gjennomføringen av selve budsjettprosessen, dvs. tiden før selve vedtaket i kommunestyret i desember 2015. De opplever å gi tilbakemeldinger oppover i organisasjonen, uten å få tilbakemeldinger på innspill til budsjettet for 2016. Flere av funnene viser at de reviderte budsjettene for 2015 blir «overveltet» til 2016, uten at enhetene endrer så mye i det nye budsjettåret. Dette kan sees i sammenheng med teori om tradisjonell inkrementell budsjettering, der det ikke foretas vesentlige endringer i neste års budsjett. Funn fra den kvalitative analysen viser at respondentene opplever nytteverdi i forhold til budsjett som styringsverktøy, men er kritisk til de adferdsmessige problemene i kommunen, spesielt i forhold teori om å bruke opp midlene før årsslutt, siden enhetene ikke får avsette budsjettmidler til neste års budsjett. Funn viser også at enhetsledere unnlater å melde mindreforbruk i forhold til vedtatt budsjetttramme, før på slutten av året, men er tidlig ute med

å melde merforbruk for å formidle utfordringer i forhold til budsjetttramme. Til slutt viser et av funnene at kommunens største sektor pleie og omsorg ikke reviderte budsjettet etter mars 2015, siden det var en feil i budsjettet. I den forbindelse kan man stille seg spørsmål i forhold til nytteverdi av budsjettet som styringsverktøy i 2015.

6.2. KONKLUSJON

Konklusjonen tar utgangspunkt i problemstilling PS₁ og PS₂. *I hvilken grad er budsjettet egnet som styringsverktøy sett opp mot brukernes nytteverdi? Hvor relevant er budsjettkritikken i Tromsø kommune?*

Ut fra funnene i den kvantitative og kvalitative undersøkelsen er budsjettet i stor grad egnet som styringsverktøy sett opp mot brukernes nytteverdi. Imidlertid viser funnene fra kartleggingen at respondentene i Tromsø kommunen er litt enig i kritikken rettet mot budsjetter og at budsjettkritikken er relevant i Tromsø kommune.

6.3. MULIGE FEILKIDLER OG SVAKHETER

Jeg har garantert respondentene anonymitet, slik at det ikke skal være mulig å identifisere noen av respondentene. I metodekapitlet er det gjort en validering og kritisk gjennomgang av utvalget og informasjon fra kildene. Basert på denne valideringen mener jeg at respondentene er relativt representativt for uvalget og at respondentene og informantene har gitt fra seg den riktige informasjonen. Imidlertid er det en svakhet at kun er 50 % av enhetslederne i Tromsø kommune som har svart på spørreundersøkelsen. Dersom svarprosenten hadde vært høyere så hadde funnene i enda større grad vært valid. Det er også en svakhet ved utredningen av den undersøkelsen ikke er ordentlig kvalitetssikret pga. de ressursmessige forholdene i forhold til tidsaspektet. Drøftingen er i for liten grad sammenlignet mot teori, spesielt i forhold til budsjettkritikken, dvs. relevans-kritikken og Beyond Budgeting-kritikken.

6.4. FORSLAG TIL VIDERE FORSKNING

Funn fra kartlegging av budsjettkritikken i andre kommuner viser at budsjettkritikken er lite relevant i norske kommuner (Solstad og Sommervik, 2015). Jeg foreslår at det gjøres en kartlegging av budsjettpraksis og budsjettkritikk i de 10 største storby-kommunene i Norge

7. REFERANSELISTE

Andersen, Hanne Kojen & Opsahl, Ine Camilla (2011). Styringsverktøy og lønnsomhet – fra tradisjon til innovasjon. En studie av lønnsomhetsforskjeller i banksektoren med utgangspunkt i bruk av styringsverktøy. Masterutredning i økonomisk styring, Norges Handelshøgskole, Bergen.

Andersen, Svein S.(1997) *Case-studier og generalisering, forskningsstrategi og design*. 7. opplag. Bergen: Fagbokforlaget Vigmostad & Bjørke AS.

Ask-Henriksen, Hege, Stjern, Siri Tinnen og Frydenberg, Stein (2009) Hvilke faktorer vektlegges ved valg av kapitalstruktur? – En empirisk studie av den norske eiendomsbransjen. *MAGMA Siviløkonomenes tidsskrift for økonomi og ledelse*, 12 (8), s. 33-42.

Bergstrand, Jan (1997) *Ekonomisk styring*. 2. opplag. Lund: Studentlitteratur.

Bjørnenak, Trond (2010). Økonomistyringens tapte relevans, del 1 og 2 eller fra ABC til Beyond Budgeting på 20 år. *Magma – tidsskrift for økonomi og ledelse* 2010, 13(49): 49-54. Lastet ned fra <http://brage.bibsys.no/xmlui/handle/11250/283273>

Bruland, Marte Nes og Bryne, Camilla (2012) Controllerens rolle og budsjett som styringsverktøy: en studie av controllerens rolle, og hvordan en bedrift bruker og nyttiggjør seg av ulike styringsverktøy sett fra et produsent- og brukerperspektiv. Masteroppgave. Norges Handelshøgskole. Lastet ned fra <http://brage.bibsys.no/xmlui/handle/11250/169977>

Edersheim, Elizabeth Haas (2007) *Utfordringer for morgendagens ledere – siste råd fra grunnleggeren av moderne ledelse Peter Drucker*. Hegnar Media AS

Eriksrud, Magnus S. og McKeown, Mikael B. (2010) Budsjettrevolusjonen lar vente på seg: norske bedrifter kritiserer budsjettet, men er ennå ikke klare for budsjettløs styring. SNF-rapport 11/10, SNF-prosjekt nr. 7980. Lastet ned fra <http://brage.bibsys.no/xmlui/handle/11250/165073>

Fjelland, Ragnar (1995) *Vitenskapsteori med spesielt vekt på naturvitenskapene*. 3. utgave. Oslo: Universitetsforlaget AS.

Gillesvik, Mari H. og Kristiansen, Brede B.(2010) En teoretisk presentasjon av EVA og Beyond Budgeting i lys av styringspakken. SNF-rapport nr. 12/10. Samfunns- og næringslivsforskning AS. Bergen. Lastet ned fra <http://brage.bibsys.no/xmlui/handle/11250/165093>

Gjesdal, Inger-Lise og Vakhrina, Irina (2013) Lønnsom velferd? Endring av budsjett- og regnskapsmodell i kommunal sektor. Masteroppgave. Høgskolen i Hedmark. Lastet ned fra <http://brage.bibsys.no/xmlui/handle/11250/132469>

Gjønnnes, Svein H. og Tor Tangenes (2014) *Økonomi- og virksomhetsstyring. Strategistøtte ved presentasjonsstyring, ressursstyring og beslutningsstøtte*. 2. utgave. Bergen: Fagbokforlaget Vigmostad & Bjørke AS.

Gjønnnes, S.H. og Tangenes, T. (2009). Regndans eller dans på roser? Et kritisk blikk på den rådende læringstradisjonen i økonomi- og virksomhetsstyringsfagene, *Magma*, 12 (81): 51-70.

Gjønnnes, S.H. og Tangenes, T. (2012) Målbærende plan eller plankritisk prognose? Om budsjettets plass i målstyring? *Praktisk økonomi og finans*. [Internett], 29 (4). Tilgjengelig fra: http://www.nb.no/idtjeneste/URN:NBN:no-bibsys_brage_36361 [Nedlasta 6. april 2016]

Hjelle, June F. (2014). Beyond Budgeting i Norge. Utbredelsen av Beyond Budgeting i Norge, og karakteristikker på virksomheter uten budsjett. Masteroppgave. Universitetet i Agder. Lastet ned fra <http://brage.bibsys.no/xmlui/bitstream/handle/11250/220393/BE-501%202014%20vår%20Masteroppgave%20June%20Finsnes%20Hjelle.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Hoff, Kjell Gunnar (2009) *Strategisk økonomistyring*. Oslo: Universitetsforlaget AS.

Hoff, Kjell Gunnar og Holvig, Per Aksel (2002) *Balansert målstyring. Balanced Scorecard på norsk*. Oslo: Universitetsforlaget AS.

Hope, Jeremy & Fraser, Robin (2003) *Beyond Budgeting*. Harvard Business School Press. Boston, Massachusetts.

Hovik, S. og Stigen, I.M. (2008). Kommunal organisering 2008: redegjørelse for kommunal- og regionaldepartementets organisasjonsdatabase. NIBR-rapport 2008:20. Oslo. Norsk Institutt for by- og regionforskning.

Jacobsen, Dag Ingvar (2005) Hvordan gjennomføre undersøkelser? Innføring i samfunnsvitenskapelig metode. 2. utgave. Kristiansand: Høyskoleforlaget .

Johannessen, Asbjørn, Christoffersen, Line og Tuft, Per Arne (2011) *Forskningsmetode for økonomisk-administrative fag*. (3. utgave). Oslo: Abstrakt forlag AS.

Johannessen, Hilde (2011) Banker uten budsjett – hvem er de?: en studie av norske sparebanker uten budsjett. SNF-rapport nr. 08/11. Samfunns- og næringslivsforskning AS. Bergen. Lastet ned fra <http://brage.bibsys.no/xmlui/handle/11250/165121>

Johansen, Marit (2010). Beyond budgeting: noe som passer for meg?: en studie av spredningen av beyond budgeting i Norge. SNF-rapport nr. 14/10 nr 7980. Norges Handelshøyskole. Lastet ned fra <http://brage.bibsys.no/xmlui/handle/11250/165091>

Johnsen, H. Thomas og Kaplan, Robert S. (1987), *Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting*, Boston, MA: Harvard Business School Press.

Kleveland, Lars og Tiset, Anniken (2015). Budsjettet i utvikling: en kvantitativ studie av norske virksomheters bruk og holdning til budsjettet. Masteroppgave. Norges Handelshøyskole. Lastet ned fra <http://brage.bibsys.no/xmlui/handle/11250/2383065>

Kristiansen, Oskar (2015) Vurdering av budsjett som styringsverktøy. Masteroppgave. Universitetet i Agder. Lastet ned fra <http://brage.bibsys.no/xmlui/handle/11250/301927>

- Mathiassen, Annebeth M. (2010) ... etter de syv fete, kommer de syv magre?
Økonomistyring og rapportering i kommunal sektor. Masteroppgave. Universitetet i Stavanger. Lastet ned fra <http://brage.bibsys.no/xmlui/handle/11250/2374087>
- Mauland, Helge & Mellemvik, Frode (2004) *Regnskap og økonomistyring i kommuner*. Cappelen Akademisk Forlag As, Oslo.
- Moløkken, Nina og Ytre-Hague, Ida E. (2008) Vurdering av budsjett og alternative styringsverktøy: hvordan budsjett og alternative verktøy bidrar til verdiskapning, sett fra kontrollernes perspektiv. SNF-rapport nr. 14/09. Samfunns- og næringslivsforskning AS. Bergen. Lastet ned fra <http://brage.bibsys.no/xmlui/handle/11250/165045>
- Mellemvik, Frode & Mauland, Helge. 1998. *Regnskap, budsjettering, økonomistyring i offentlig sektor* (3. utg.). Oslo: Cappelen Akademisk Forlag a.s.
- Mellemvik, Frode, Gårseth-Nesbakk, Levi & Mauland, Helge (2012) *Regnskap og budsjett i kommunesektoren – en innføring*. Cappelen Damm As, Oslo.
- Myer, Michael D. (2013). *Qualitative Research in Business & Management*. 2. edition. London: SAGE Publications Ltd.
- Nyen, Torgeir (1992) Budsjettprosessen i Oslo etter innføringen av byrådsreformen og målstyring: bedre overordnet styring?: en vurdering av fruktbarheten av en prinsipal-agent tilnærming i studiet av institusjonelle endringer i offentlige budsjettprosesser. Universitetet i Oslo. Kan lastet ned fra <https://www.duo.uio.no/handle/10852/14802>
- Pleym, Terje (2010). *Beyond Budgeting. En analyse av Sparebank 1 Nord-Norges styringsprinsipper*. Mastergradsoppgave i økonomi og administrasjon, Handelshøgskolen i Tromsø, Universitetet i Tromsø, Tromsø.
- Ryen, Anne (2002) *Det kvalitative intervjuet. Fra vitenskapsteori til feltarbeid*. 4.opplag. Bergen: Fagbokforlaget Vigmostad & Bjørke AS.
- Sending, Aage og Tor Tangenes (2007). *Driftsregnskap og budsjettering – økonomi og virksomhetsstyring* (2. utg.). Bergen: Fagbokforlaget Vigmostad & Bjørke AS.
- Sending, Aage, Tangenes, Tor. (2010) *Driftsregnskap og budsjettering: økonomi- og virksomhetsstyring*. 2. utgave, 3. opplag. Bergen: Fagbokforlaget Vigmostad & Bjørke AS.
- Simons, Robert (1995) *Levers of Control: How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal*. Boston, Massachusetts.
- Skirbekk, Gunnar og Gilje, Nils (1996) *Filosofihistorie 1 fra antikken til opplysningstiden*. 2. opplag. Oslo: Universitetsforlaget AS.
- Skirbekk, Gunnar og Gilje, Nils (1996) *Filosofihistorie 2 fra opplysningstiden til modernismen*. 6. utgave. Oslo: Universitetsforlaget AS.

Solstad, Ingrid Dahl og Sommervik, Maria Helmersen (2015). Budsjettkritikkens relevans i norske kommuner. En kvantitativ studie. Masteroppgave. Handelshøgskolen i Trondheim. Lastet ned fra <http://brage.bibsys.no/xmlui/handle/11250/2372540>

Sando, Majken K. og Andersen, Tone K. (2007) Budsjett som styringsverktøy: en casestudie av et offentlig, et privat ideelt og et privat kommersielt sykehus. Masteroppgave. Norges Handelshøyskole. Bergen. Lastet ned fra <http://brage.bibsys.no/xmlui/handle/11250/167851>

Tangenes, Tor og Gjønnnes, Svein H. (2012) «Målbærende plan eller plankritisk prognose? Om budsjettets plass i målstyring». *Praktisk økonomi og finans*, 29,4: side. 25-38. http://brage.bibsys.no/xmlui/bitstream/handle/11250/93692/Tangenes_Gjonnes_PraktOkFi_2012.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Wallander, J. (1999) Budgeting – an unnecessary evil. *Scandinavian Journal of Management*. [Internett], 15 (4), 405-421. Tilgjengelig fra: <http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0956522198000323> [Nedlastet 20. april 2016]

Zikmund, William G (2000) *Business Research Methods*. 6th edition. Orlando: Harcourt College Publishers.

8-1 VEDLEGG ELEKTRONISKSPØRREUNDERSØKELSE

Kjære respondenter,

Jeg, Lars Børge Rognlid, holder nå på å slutføre en MBA-grad i strategisk ledelse og økonomi ved Universitetet i Tromsø. Jeg har tidligere jobbet i Tromsø kommune i 9 år, som controller, regnskapssjef og økonomisjef, fom 2006 tom 2015. Som en del av min masteravhandling har jeg behov for å sende deg en spørreundersøkelse med det som formål å kartlegge bruk, nytteverdi og eventuelle utfordringer knyttet til budsjettprosesser, budsjetteringer og bruk av budsjetter som styringsverktøy. Målsetningen er å lære av funnene av Tromsø kommunes budsjettpraksis.

Undersøkelsen vil bli sendt ut til alle som er i e-post-gruppen "Agressobrukere", som består i overkant av 1000 personer. **Målgruppen er enhetsledere, tjenesteledere og andre medarbeidere som har fått delegert myndighet til helt eller delvis å delta i budsjettprosess, budsjettere og regulere detaljbudsjettet, og rapportere på vegne av egen enhet eller avdeling (ansvar).**

Spørreundersøkelsen vil ta rundt 10 minutter og alle svar vil bli anonymisert i masteroppgaven, slik at ingen data kan spores tilbake til den enkelte person, eller enhet. Spørreundersøkelsen skal etter planen avsluttes fredag 13. mai 2016. Det betyr at spørreundersøkelsen vil være tilgjengelig litt over en uke.

Dersom dere har spørsmål til forskningsprosjektet, vennligst ta kontakt pr. telefon: 957 31082, eller e-post: larsborgerognlid@gmail.com. **Forskningsprosjektet er godkjent av kommunaldirektør for finans, Oddgeir Albertsen.**

Tusen takk for at du tar deg tid til å svare på spørreundersøkelsen. Det er frivillig å besvare den. Undersøkelsen er i privat regi. Imidlertid vil jeg sette stor pris på din deltakelse og det vil ha stor betydning for det videre forskningsarbeidet. Funnene vil bli presentert til Tromsø kommune.

Med beste hilsen

Lars Børge Rognlid

[Klikk her for å delta](#)

BUDSJETT PRAKSIS I TROMSØ KOMMUNE

1) I hvor stor grad har du økonomi- og budsjettansvar for egen enhet, tjeneste eller avdeling (ansvar) i Tromsø kommune?

- 1 Ikke i det hele tatt 2 I liten grad 3 Hverken eller 4 I stor grad
 5 I svært stor grad Annet



Til å begynne med ønsker jeg litt bakgrunnsinformasjon.

2) Hvilken stilling har du i Tromsø kommune?

- Enhetsleder/tjenesteleder med økonomi- og budsjettansvar
 Ansatt med økonomi- og budsjettansvar
 Annet

3) Hvilken hovedfullmakt har du jfr. Tromsø kommunes økonomireglementet?

- 1 Anvisningsmyndighet 2 Attestasjonsmyndighet 3
Rekvisisjonsfullmakt (fullmakt til å bestille varer og tjenester) Annet

4) Antall år i nåværende stilling i Tromsø kommune?

- Inntil 1 år
 1-3 år
 3-5 år
 5-10 år
 10 år ->

5) Antall år med høyere utdanning (universitet, høyskole eller lignende)

Velg alternativ

6) Hva er din hovedutdanning forankret i?

- Økonomi Har annen hovedutdanning Annet

7) Alder?

- 18-29 30-39 40-49 50-59 60->



8) Hva var regnskapsresultatet i 2015 til din enhet eller avdeling målt opp mot revidert budsjett 2015?

- "Budsjettbalanse" ; +/- 3% avvik
 Mindreforbruk (budsjettoverskudd)
 Merforbruk (budsjettunderskudd)
 Vet ikke

9) Hva er den viktigste årsaken til mindreforbruk, merforbruk eller budsjettbalanse?

10) Dersom du/din enhet/tjeneste/avdeling i 2015 har vært med på å gjennomføre innsparingstiltak for å komme i budsjettbalanse, hvor stor andel av tiltakene var målbar?

Velg alternativ

Annet

Kommentar til spørsmål 10: belønning kan være høyere lønn, bonus, betalt videreutdanning, ekstra fridager, økning arbeidsgivers andel pensjon etc.

11) I hvor stor grad bør ledere i Tromsø kommune, som har fått delegert økonomi- og budsjettansvar, belønnes dersom de går i budsjettbalanse eller har et mindreforbruk?

- 1 I svært liten grad 2 I liten grad 3 Hverken eller 4 I stor grad
 5 I svært stor grad Annet



12) I hvor stor grad var du involvert i budsjettprosessen for budsjett 2016?

- 1 I svært liten grad 2 I liten grad 3 Hverken eller 4 I stor grad
 5 I svært stor grad Annet

13) I hvor stor grad hadde du innflytelse/ble hørt i budsjettprosessen for budsjett 2016?

- 1 I svært liten grad
- 2 I liten grad
- 3 Hverken eller
- 4 I stor grad
- 5 I svært stor grad
- Annet

14) Over hvor lang tidsperiode foregikk budsjettprosessen i ditt tilfelle?

- Under 1 måned
- 1-2 måneder
- 2-4 måneder
- 4-6 måneder
- Over 6 måneder



Kommentar til spørsmål 15: detaljbudsjettet for 2016 ble utarbeidet i januar og februar 2016. De fleste lager detaljbudsjettet i Agresso WEB. Økonomitjenesten lager også detaljbudsjettet i excel, med en fil-overføring til Agresso i etterkant.

15) I hvor stor grad har du utarbeidet detaljbudsjettet for 2016?

- 1 I svært liten grad
- 2 I liten grad
- 3 Hverken eller
- 4 I stor grad
- 5 I svært stor grad
- Annet

16) I hvor stor grad er detaljbudsjettet 2016 basert på revidert detaljbudsjett 2015?

- 1 I svært liten grad
- 2 I liten grad
- 3 Hverken eller
- 4 I stor grad
- 5 I svært stor grad
- Vet ikke

17) I hvor stor grad har budsjettprosessen vært nyttig for deg?

- 1 I svært liten grad
- 2 I liten grad

- 3 Hverken eller
- 4 I stor grad
- 5 I svært stor grad
- Annet

18) I hvor stor grad er du fornøyd med budsjettprosessen for budsjett 2016 og økonomiplan 2016-2019?

- 1 I svært liten grad
- 2 I liten grad
- 3 Hverken eller
- 4 I stor grad
- 5 I svært stor grad
- Annet



19) I hvor stor grad er det samsvar mellom prognose pr. 31.12.2016 og revidert budsjett 2016?

- 1 I svært liten grad
 2 I liten grad
 3 Hverken eller
 4 I stor grad
 5 I svært stor grad
 Vet ikke

20) I hvor stor grad bruker du budsjettet til følgende aktiviteter?

| | 1 I svært liten grad | 2 I liten grad | 3 Hverken eller | 4 I stor grad | 5 I svært stor grad | Annet | <input type="text"/> |
|--|-------------------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|------------------------------|-----------------------|----------------------|
| Planlegging | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="text"/> |
| Målsetting | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="text"/> |
| Koordinering | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="text"/> |
| Prioritering og fordeling av ressurser | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="text"/> |
| Kontroll og oppfølging | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="text"/> |
| Resultatvurdering | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="text"/> |
| Belønning av medarbeidere | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="text"/> |

21) I hvor stor grad mener du budsjettet er egnet til følgende aktiviteter?

| | 1 I svært liten grad | 2 I liten grad | 3 Hverken eller | 4 I stor grad | 5 I svært stor grad |
|---------------------------------------|-------------------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|------------------------------|
| Planlegging | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> |
| Målsetning | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> |
| Koordinering | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> |
| Prioritering og fordeling a ressurser | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> |
| Kontroll og oppfølging | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> |
| Resultatvurdering | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> |
| Belønning av medarbeidere | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> |



22) I hvilket av de følgende alternativene beskrives best hvordan dere oppdaterer deres budsjetter i løpet av budsjettperioden

| | 1: Ikke i det hele tatt | 2: I liten grad | 3: Hverken eller | 4: I stor grad | 5: I svært stor grad | Vet ikke |
|--|-------------------------------------|-----------------------|------------------------|-----------------------|-------------------------------|-----------------------|
| Etter at budsjettene er godkjent gjøres det ikke noen endringer | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> |
| Endringer skjer ved fastsatte budsjettrevideringer | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> |
| Budsjetter endres på ad hoc basis | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> |
| Budsjetter endres når de neste rullerende budsjettene utarbeides | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> |

23) Hvor mye tid bruker du på økonomirapportering pr måned?

- 1-2 timer 1/2 dag 1 dag 2 dager 3 dager Omtrent 1 uke
 2 uker og mer Annet



24) Hvor stor grad er detaljbudsjettet til nytte ved en eventuell innkjøpsstopp?

- 1 I svært liten grad 2 I liten grad 3 Hverken eller 4 I stor grad
 5 I svært stor grad Vet ikke

25) I hvor stor grad er detaljbudsjettet som styringsverktøy til nytte for deg?

1 I svært liten grad
 2 I liten grad
 3 Noe
 4 Mye
 5 I svært stor grad
 Annet

26) I hvor stor grad mener du detaljbudsjettet er egnet som verktøy for å oppnå budsjettbalanse?

1 I svært liten grad
 2 I liten grad
 3 Noe
 4 Mye
 5 I svært stor grad
 Vet ikke

27) I hvor stor grad behersker du økonomistyringssystemet Agresso WEB?

1 I svært liten grad
 2 I liten grad
 3 Nøytral
 4 I stor grad
 5 I svært stor grad
 Annet

28) Hvor trygg er du vedrørende utførelse av arbeidsoppgaver knyttet til budsjettering, prognose og rapportering?

1 I svært liten grad
 2 I liten grad
 3 Nøytral
 4 I stor grad
 5 I svært stor grad
 Annet



I det følgende ber jeg deg ta stilling til ulike påstander tilknyttet budsjettprosess, budsjettering og bruk av budsjett som styringsverktøy.

29) I hvilken grad er du enig/uenig i følgende påstander?

| | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | Annet |
|---|-----------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|----------------------|
| | Helt uenig | Litt uenig | Hverken eller | Litt enig | Helt enig | |
| Budsjettprosessen tar for mye tid | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="text"/> |
| Budsjettprosessen er for detaljstyrt | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="text"/> |
| Budsjettprosessen handler om en kamp om budsjettmidler | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="text"/> |
| Budsjettprosessen handler om å gi riktig bilde av ressursbehovet i min enhet/avdeling | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="text"/> |
| Budsjettprosessen medfører en rettferdig fordeling av | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="text"/> |

midler til min
enhet/avdeling

Det er
motiverende å
delta i
budsjettprosessen

Deltakelse i
budsjettprosessen
fører til at jeg tar
mer ansvar for
budsjettrammen

Det vedtatte
budsjettet er
realistisk for min
enhet/avdeling

Jeg opplever en
eierskapsfølelse
til det vedtatte
budsjettet

Jeg opplever alltid
å bli informert om
årets
budsjetttramme



30) I hvor grad er du enig/uenig med følgende påstander?

1 3 4 5
Helt 2 Litt Hverken Litt Helt
uenig uenig eller enig enig Annet

Budsjettprosessen
er for tid- og
ressurskrevende

Detaljbudsjettet
preges av for mye
detaljer, som gir
lav eller ingen
nytte

Budsjettprosessen
preges av for mye
politikk og og
forhandlinger,
hvor målet er å
oppnå romslige
budsjetter

Med store

endringer i
forutsetningene
kan ikke budsjettet
brukes som
styringsverktøy,
hvis det ikke
endres i takt med
de nye
forutsetningene

Budsjettene
fastlåser en
avhengighetskultur
fordi man skal
innfri
budsjettkravene,
men ikke mer

Fordi det vanligvis
ikke er anledning
til å overføre
ubrukte
budsjettmidler til
neste års budsjett,
brukes budsjettet
opp på slutten av
året

Tromsø kommune
har en
budsjettkultur som
hindrer at man tar
initiativ til
tjeneste- og
strategiutvikling,
fordi det ikke står i
budsjettet

Budsjettet
fokuserer mer på
budsjettbalanse i
stedet for
verdiskapning til
brukerne

Budsjettene får
leve sitt eget liv
nærmest
uavhengig av
Tromsø
kommunes
strategiske mål

Det kan oppleves at budsjettene legger opp til uønsket adferd, fordi det er så sterkt fokus på budsjettbalanse og det fører til at man unnlater å rapportere virkeligheten

Detaljbudsjettet er en "lek med tall"

I løpet av budsjettåret brukes det for mye tid på avviksrapportering og forklaring på avvik, men for lite tid på analyse



31) I hvor stor grad finansierer budsjettene tjenesteproduksjonen: er budsjettet reelt?

- 1 I svært liten grad 2 I liten grad 3 Hverken eller 4 I stor grad 5 I svært stor grad Annet

32) Liker du å jobbe med budsjett- og budsjetterapportering (månedrapporter, økonomirapporter, prosjektrapportering)?



33) Har du andre kommentarer eller innspill?

8-2 KOMMENTARER FRA KVANTITATIV UNDERSØKELSE

73. Har du andre kommentarer eller innspill?

Føler ikke helt jeg var målgruppen for denne undersøkelsen, mange spørsmål som jeg ikke følte jeg kunne svare på.

Jeg synes budsjettprosessen og rapporteringsrutinene er helt ok slik de er nå. Sikkert mulig å få til enda bedre prosesser og tettere knytting av budsjett og rapporteringer opp mot kommunens mål og tjenesteproduksjon. Men jeg er svært fornøyd med at dette arbeidet ikke er for omfattende og alt-opplukende. Pr i dag går det ikke mer tid til dette enn det som er nødvendig. Samtidig føler jeg at vi får fram budskapet i disse prosessene. Det er bra.

Jeg synes økonomisystemet er komplisert og skiller seg veldig fra økonomisystem i privat sektor. Dette gjør at det er vanskelig for meg som forholdsvis ny enhetsleder å sette meg inn i økonomien selv om jeg svært glad i å jobbe med økonomi.

Det har vært positivt at det ikke automatisk har vært innført innkjøpsstopp for alle når noen ikke har budsjettdisiplin. Politikerne må bli tøffere å prioritere lovpålagte oppgaver når budsjettene er trange. Det oppleves helt vanvittig at man skal bygge badeland når vi daglig opplever at byggforvaltningen ikke klarer å ta vare på eksisterende bygningsmasse.

Byggforvaltningen må slutte med elendigheitsbeskrivelsene med for lite tildelte midler og begynne og fortelle hva de kan gjøre innenfor de rammene/ med de menneskene de har. Vi andre leverer i forhold til det vi får tildelt og kan sette ord på hva vi kan levere.

Byggforvaltningen opp leves som en flaskehals i tjenesteproduksjonen i TK. Det koster oss for mye og de leverer for lite er mitt inntrykk etter å ha samarbeidet med dem i snart 8 år. Dette blir dyrt for TK i det lange løp. Noe som går ut over handlingsrommet (budsjettene) til oss som leverer tjenester direkte til innbyggerne.

1) Agresso er ikke et økonomistyringssystem, men et regnskapssystem. Agresso-web nærmer seg å være et økonomistyringssystem, men er det ikke.

2) Som økonom er det trasig å se at kommune-Norge ikke klarer å ivareta realkapitalen, men som borger er det helt greit å forholde seg til politiske prioriteringer også når min egen enhet ikke engang gis midler som tilsvarer et gjennomsnitt av ASSS-kommunene.

3) Økonomienheten i kommunen fokuserer mer på støtte til styrende organer enn til støtte og hjelp for enhetene (gjelder også da det var rådmannsstyrt). Tror det bør bli en mer likeverdig prioritering fra økonomienhetens side.

4) Undersøkelsen burde kanskje også fokusert på forskjellene i økonomiarbeidet mellom direkte politisk styring, og rådmannsstyring som vi nå er på vei tilbake til.

Budsjett - og prosess er viktig ifht drift, men kan avogtli kjennes litt meningsløs da det er kun småsummer man kan forhandle om, det gir lite rom for faglig utvikling.

Mange av spørsmålene passer ikke inn ift mine oppgaver i enheten

Etter at budsjettmodellen i helse og omsorg ble endret, har jobbhverdagen min blitt bedre. Vi(enhetene) får de pengene vi må ha for å gi de tjenestene vi blir pålagt å gi.

Budsjett er styringsverktøy, brukes aktivt i vår enhet. Tallene er ikke så interessante i seg selv, det er jo det som ligger bak tallene som er viktig, det vi driver med, det vi får til, innafor gitt budsjetttramme og alt vi klarer å tjene.

Det faktum at evt overskudd ikke overføres til neste år kan noen ganger være frustrerende. Vi driver med utleie av lokaler, utsyr og personell, og har man gjort et knallår, så får man ikke mer igjen for det enn "panikkhandling" på slutten av året. Hadde man kunnet bygge på tidligere gode resultater (i stedet for at disse midlene forsvinner i sluket) kunne lagt opp en helt annen og mer langsiktig strategi for avdelingen.

Motivasjonen for å gjøre en ekstra innsats blir ødelagt av at positivt resultat ikke kommer til gode for avdelingen. Jeg tror man hadde fått en bedre utnyttelse av ressurser, og mer motiverte ansatte om dette hadde vært annerledes.

Nå er det vel slik at det må være på denne måten, men det kunne vært interessant å se på denne forskjellen mellom offentlig og privat sektor - og hva det har å si for organisasjonskulturen.

Dersom vi får finansiert timeutvikling vil vi gå i balanse i 2016.

Ingen

Rapporteringen kan ta arbeidstimer bort fra tjenesteyting.

Alkumulerende etterslep pga for lave budsjetter, blir et stort problem over tid.

8-3 VEDLEGG – FORESPØRSEL OM INTERVJU

Hei,

Jeg holder for tiden med å slutføre en mastergrad i strategisk ledelse – og økonomi (MBA) ved Universitetet i Tromsø. I forbindelse med masteroppgaven skal jeg nå gjennomføre kvalitative intervjuer med kontrollere, økonomi- og administrasjonskonsulenter innenfor budsjett- og finanstjenesten.

Problemstillingen i masteroppgaven handler om «i hvilken grad budsjett er egnet som styringsverktøy sett opp mot brukernes nytteverdi». Forskningsspørsmålene vil sette fokus på: bruk og nytteverdi av budsjettet, og evt. utfordringer/budsjettkritikk av budsjett som styringsverktøy.

Som leder/ansatt har du et direkte budsjett- og økonomiansvar for din enhet. Du er dermed involvert i budsjettprosessen, foretar tallbudsjettering i Agresso, periodiserer, budsjettregulerer, utarbeider månedsrapport og økonomirapport, gjennomført kvalitetssikring, analyser, prognose, etc.

Plan for gjennomføring av kvalitativt intervju: 15.-17. desember 2015 og 6.-8. januar 2016

Plan for gjennomføring av kvantitativ undersøkelse (målgruppe enhetsledere og mellomledere med budsjettansvar: februar 2016)

Innlevering av masteroppgave: 1. juni 2016.

Jeg setter svært stor pris på at du kan delta i undersøkelsen.

Hilsen Lars Børge Rognlid