



UiT Norges arktiske universitet

Handelshøgskolen ved UiT

«Den aller viktigste oppgaven er å få økonomien i balanse»

I skjæringspunktet mellom profesjon og økonomi

En casestudie av Tromsø kommune

Steinar Coucheron Aarberg

Masteroppgave i økonomi og administrasjon Bed-3901 - mai 2021

Forord

Denne masteravhandlingen i økonomisk styring gir 30 studiepoeng og marker slutten på min toårige mastergrad i økonomi og administrasjon på Handelshøgskolen ved UIT Norges Arktiske Universitet. Formålet med studiet er å bidra til en bedre forståelse av hvordan det arbeides med økonomistyring i kommunal sektor gjennom ulike styringssystemer.

Arbeidet med denne masteroppgaven har vært både lærerikt, interessant og krevende. Jeg vil rette en stor takk til min hovedveileder, professor Elsa Solstad for en grundig oppfølging fra start til slutt, ditt engasjement og din faglige kompetanse er inspirerende. En stor takk rettes også til min biveileder, førstelektor Henning Sollid for gode tips og samtaler i forbindelse med masteroppgaven. Videre vil jeg takke informantene fra Tromsø kommune, uten dere hadde ikke denne oppgaven eksistert.

Jeg vil også rette en takk til min arbeidsgiver, JM Hansen Eiendom som har gitt meg stor fleksibilitet, og lagt til rette for at jeg skulle komme meg gjennom to krevende år med studier kombinert med jobb. Sist, men ikke minst vil jeg takke mine viktigste støttespillere, min samboer og sønn, som de siste årene har lagt opp sine liv rundt at jeg skulle fullføre denne masterutdanningen.

Steinar Coucheron Aarberg

Tromsø, mai 2021

Sammendrag

Inspirert av den private bedriftsøkonomien har søkelyset på økonomistyring og styringssystemer blitt stadig viktigere for å oppnå gode og effektive tjenester i kommunal sektor. Med utgangspunkt i artikkelen til Malmi og Brown (2008) «Management control systems as a package- Opportunities, challenges and research directions» undersøker dette studiet hvordan det arbeides med kommunal økonomistyring gjennom Tromsø kommune som case. Malmi og Brown (2008) tilbyr til en bred typologi tilpasset forskning på styringssystemer som en pakke rettet mot å skape målkongruens. Studiet tar også for seg institusjonell teori for å forklare organisatorisk atferd. Oppgaven skal gi svar på følgende problemstilling:

«Hvordan arbeider kommuner med økonomistyring?»

Det er gjennomført et embedded casestudie, hvor jeg har studert kommunal økonomistyring på et operativt nivå gjennom avdelingen for helse og omsorg, og avdelingen for oppvekst, utdanning og kultur. To avdelinger som med bakgrunn i ulik kontekst, viser seg å praktisere økonomistyring noe ulikt. Studiet baserer seg på kvalitative intervjuer med 4 ledere, samt dokumentstudier. Formålet er å belyse hvordan ulike styringssystemer skaper ønsket atferd, samt hvordan systemene fungerer sammen som en helhetlig pakke mot målsetningen om økonomisk balanse. Et mål som gjennom årsmeldingen for 2019 fremkommer som en hovedprioritet i Tromsø kommune (Tromsø Kommune, 2020b).

Funnene viser at Tromsø kommune har et stort fokus på budsjett og finansiell rapportering, noe som gjør at de kybernetiske styringssystemene kan betegnes som en institusjon i arbeidet med økonomistyringen. Verdi- og klanstyring, organisasjonsstruktur, samt styring gjennom belønning og kompensasjon er andre styringssystemer studiet belyser. Når det gjelder organisasjonsstrukturen, er kommunen til en viss grad organisert på en måte som støtter opp mot det økonomiske målet. De øvrige styringssystemene viser seg imidlertid å ha et mindre fokus, noe som indikerer at systemene ikke er tilpasset hverandre, og fungerer dermed ikke som en helhetlig pakke mot økonomisk balanse. Målkongruensen svekkes ytterligere gjennom kommunens ulike profesjonelle logikker, som viser seg å være vanskelig å forene med økonomisk logikk. Det skapes dermed utfordringer i arbeidet med å få en styringspakke til å fungere i kommunal sektor, spesielt i en kommune med et stort fokus på kostnadskutt.

Nøkkelord

Økonomistyring, styringssystemer, institusjonell teori, kommunal økonomistyring, Tromsø kommune.

Innholdsfortegnelse

Forord	iii
Sammendrag	iv
Nøkkelord.....	v
1 Innledning.....	1
1.1 Aktualisering	1
1.2 Formål og problemstilling	2
1.3 Studiets avgrensning	3
1.4 Studiets videre oppbygning	3
2 Teori	4
2.1 Økonomistyring.....	4
2.2 En helhetlig styringspakke	6
2.2.1 Kulturell Styring.....	8
2.2.2 Kybernetisk styring	9
2.2.3 Belønning og kompensasjon	11
2.2.4 Administrativ styring.....	12
2.2.5 Utfordringer ved rammeverket.....	13
2.3 Kommunal økonomistyring.....	13
2.4 Institusjonell teori, institusjonell logikk og dekobling.....	15
2.5 Oppsummering av teoretisk rammeverk	17
3 Metodisk tilnærming	19
3.1 Vitenskapsteoretisk tilnærming.....	19
3.2 Forskningsdesign.....	20
3.2.1 Casedesign.....	22
3.3 Metode for datainnsamling.....	22
3.3.1 Kvalitative intervju.....	23
3.3.2 Dokumentstudier	24

3.4	Forskningsprosessen.....	24
3.5	Dataanalyse	26
3.6	Studiets kvalitet	27
3.6.1	Troverdighet	28
3.6.2	Overførbarhet	28
3.6.3	Pålitelighet.....	29
3.6.4	Bekreftbarhet.....	29
3.7	Forskningsetikk	30
3.7.1	Søknad NSD.....	31
4	Casebeskrivelse	32
4.1	Tromsø Kommune.....	32
4.2	Avdelingene	35
5	Presentasjon av empiri	36
5.1	Kjennetegn ved kommunal økonomistyring	37
5.1.1	Budsjettstyring mot økonomisk balanse	37
5.1.2	Rapportering og avvikshåndtering	38
5.1.3	Kybernetiske styringsutfordringer.....	39
5.1.4	Konsekvenser av mer- eller mindreforbruk	40
5.1.5	Hierarkisk organisering	42
5.1.6	Organisatoriske utfordringer	43
5.1.7	Mindre grad av verdistyring.....	44
5.1.8	Oppsummering	44
5.2	Økonomistyring tilpasset ulike styringsobjekter.....	45
5.2.1	Forutsigbarhet og rapporteringsfrekvens	45
5.2.2	Organisering og størrelse	47
5.2.3	Oppsummering	47
5.3	Spenningsforholdet mellom økonomi og profesjon	48

5.3.1	Det faglige i fokus	48
5.3.2	Motivasjon, holdninger og kompetanse rundt økonomi.....	48
5.3.3	Oppsummering	50
5.4	Hovedfunn.....	50
6	Analyse.....	52
6.1	Kjennetegn ved kommunal økonomistyring	52
6.2	Økonomistyring tilpasset styringsobjektet	57
6.3	Spenningsforholdet mellom økonomi og profesjon	58
7	Konklusjon	61
7.1	Forslag til videre forskning	63
	Referanseliste	64
	Vedlegg 1 – Intervjuguide.....	68
	Vedlegg 2 – Informasjonsskriv / Samtykkeerklæring	72
	Vedlegg 3 – Godkjenning fra NSD	74

Tabelliste

Tabell 1 - Oversikt over informanter.....	26
Tabell 2 - Oversikt over driftsbudsjett opp mot regnskap for avdelingene.....	35
Tabell 3 - Inndeling av empirikapittel.....	36

Figurliste

Figur 1 - Styringspakken	8
Figur 2 - Kommunal økonomistyring.....	14
Figur 3 - Organisasjonskart for Tromsø kommune	33
Figur 4 - Forenklet økonomisk oversikt.....	34

1 Innledning

1.1 Aktualisering

Hvordan kommunal økonomistyring forvaltes er av stor påvirkning for oss som innbyggere, og har en viktig rolle i norsk økonomi.

Med et totalt antall på 356 kommuner, fordelt over vårt langstrakte land (Kommunesektorens organisasjon, 2019b), er kommunesektoren en betydelig aktør i den norske økonomi.

Kommunesektoren er et selvstendig forvaltningsnivå som samlet sett sysselsetter hver femte arbeidstaker i landet, og står for hele 19 prosent av BNP for fastlands-Norge. Sektorens betydelige størrelse innebærer at dens utvikling er av stor betydning for hvordan norsk økonomi utvikler seg (Regjeringen, 2021). Kommunene skal bidra med å styre utviklingen i samfunnet, forvalte myndighet og tilby viktige tjenester til sine innbyggere som barnehage, skole, byutvikling, brann og redning, hjemmetjeneste, sykehjem osv., dermed er de kommunale tjenestene med oss gjennom hele livet. Disse tjenestene er ikke bare et tilbud for å ivareta behovet til enkeltindividet, men samfunnet som helhet. Eksempelvis er grunnskolen et viktig virkemiddel for at Norge som samfunn skal fungere og utvikle seg videre. For å levere disse tjenestene trenger kommunene penger. Finansieringen gjøres gjennom skatter og avgifter som pålegges oss innbyggere. I følge Regjeringen kommer den største delen av inntektene fra skattebetalerne med 40 prosent, 37 prosent kommer som rammetilskudd fra staten (også skatter) mens de resterende inntektene er brukerinnbetalinger og gebyrer fra innbyggerne (Regjeringen, 2021). Så fremst kommunene overholder loven om økonomisk forsvarlig drift (Kommuneloven, 2018), er det stort sett opp til hver enkelt kommune å forvalte disse inntektene, tilpasset etter lokale behov.

Grunnet kommunenes store betydning er det interessant å studere denne sektoren, en sektor som nødvendigvis ikke har som mål å skape økonomisk profitt, men best mulige tjenester til befolkningen innenfor tilgjengelige økonomiske rammer. Det har vist seg at kommunal økonomistyring har oppnådd noe mindre interesse sammenlignet med den private økonomistyringen (Rudaa, 2021). Dette gjør det ekstra relevant å sette søkelyset på kommunal økonomistyring som har en såpass stor innflytelse på oss som enkeltindivid, samfunn og landets økonomiske utvikling.

Med bakgrunn i at kommunene historisk sett har hatt en tendens til å levere noe lavt i forhold til effektivitet, samt større merforbruk, har det i senere tid dannet seg en ny måte å arbeide

med kommunal økonomistyring (Busch, Vanebo & Johnsen, 2009). Ifølge Busch et al., (2009) går dette ut på at kommunene i større grad skal styres som private bedrifter, med markedet som utgangspunkt. I dette ligger det at søkelyset har endret seg fra innsatsfaktorer, over til output og resultater hvor effektivitetsstyring, myndighetsgjøring og konkurranseutsetting har blitt en del av de kommunale ledernes hverdag. Denne endringen i offentlig styring har fått betegnelsen New Public Management (NPM) (Busch et al., 2009; S. K. Hansen & Negaard, 2006; Hood, 1995). Med bakgrunn i denne trenden er det interessant å studere den kommunale økonomistyringen, gjennom en styringspakke av ulike styringssystemer en organisasjon kan benytte seg av.

Styringspakken dette studiet vil ta for seg er utviklet av Malmi og Brown (2008) og tilbyr et rammeverk tilpasset min videre forskning. Malmi og Brown (2008) etterspør forskning på hvordan ulike styringssystemer settes sammen som en pakke i ulike organisasjoner, samt hvordan disse styringssystemene forholder seg til hverandre for å skape ønsket atferd. Det er interessant i dette studiet å studere hvordan styringspakken til Malmi og Brown (2008), som i utgangspunktet er rettet mot det private næringslivet, fungerer i den kommunale økonomistyringen. Jeg finner lite forskning på kommunal økonomistyring som er gjort med utgangspunkt i denne styringspakken, noe som øker studiets aktualitet.

1.2 Formål og problemstilling

Det er kjent at kommuner benytter seg av enkelte styringssystemer (Mellempvik, Gårseth-Nesbakk & Mauland, 2012). Jeg vil i dette studiet bidra til en mer helhetlig forståelse på hvordan kommuner arbeider med økonomistyring gjennom ulike styringssystemer, praktiseres på ulike nivåer i organisasjon. Samtidig vil jeg studere hvordan disse fungerer sammen som en helhetlig styringspakke, rettet mot å skape atferd mot økonomiske mål. Dette gjøres gjennom å benytte deler av styringspakken til Malmi og Brown (2008). Jeg vil samtidig belyse eventuelle faktorer som kan bidra til å utfordre dette arbeidet. Masteroppgaven har dermed følgende problemstilling:

«Hvordan arbeider kommuner med økonomistyring?»

I begrepet «arbeider» menes hvordan kommunen praktiserer atferd mot de økonomiske målene, styringssystemer vil her stå sentralt. For å svare på problemstillingen, samt konkretisere dette studiet har jeg utarbeidet tre forskningsspørsmål som samlet skal bidra til å

skape et helhetlig bilde på hvordan det arbeides med kommunal økonomistyring. Disse forskningsspørsmålene er som følger:

1. *«Hva kjennetegner kommunal økonomistyring»?*
2. *«Hvordan er økonomistyringen tilpasset ulike styringsobjekter»?*
3. *«Hvordan arbeider kommuner i spenningsforholdet mellom økonomi og profesjon»?*

1.3 Studiets avgrensning

Kommunal økonomistyring er et stort tema som kan trekkes i flere retninger. Dette studiet vil i all hovedsak prøve å forstå det overordnede bildet på hvordan økonomistyringen praktiseres ute i de kommunale avdelingene, fra et operativt nivå. Studiet vil dermed ikke ta for seg økonomistyring fra et politisk nivå. For å forstå hvordan kommuner arbeider med økonomistyring vil jeg benytte meg av ulike styringssystemer presentert gjennom Malmi og Brown (2008), som til sammen skal danne en i styringspakken i arbeidet med målkongruens mot organisasjonens mål. Grunnet styringspakkens kompleksitet vil ikke hele pakken bli belyse, men styringssystemene praktisert på ulike nivåer og som jeg finner mest sentral basert på oppgavens teori og empiri. Det utpregende budsjettfokus i kommunal økonomistyring fører til at det vies ekstra stor plass til de kybernetiske styringssystemene. For å konkretisere oppgaven vil jeg ta for meg Tromsø kommune som case.

1.4 Studiets videre oppbygning

Dette studiet er gjennom 7 kapitler strukturert som følger: i kapittel 2 vil jeg belyse teori som skal bidra til å forstå kommunal økonomistyring. Her vil jeg starte med å redegjøre for økonomistyring, kommunal økonomistyring og institusjonell teori. I teoridelen vil som nevnt, styringspakken til Malmi og Brown (2008) være sentral. I kapittel 3 redegjør jeg for den metodiske fremgangsmåten. Et embedded casestudie er benyttet og kvalitative intervjuer av ulike ledere i Tromsø kommune er brukt for innhenting av data. Kapittel 4 tar for seg caset Tromsø kommune og kapittel 5 presenterer oppgavens empiri. I kapittel 6 gjøres en analyse av forskningsspørsmålene før oppgaven avsluttes med en konklusjon og forslag til videre forskning i kapittel 7.

2 Teori

Denne litteraturgjennomgangen vil belyse ulike faktorer som er sentrale for å danne seg et helhetlig bilde av hvordan økonomistyring fungerer i en kommune. Hovedvekten i dette teorikapitlet vil være å belyse styringspakken til Malmi og Brown (2008). Da dette er en omfattende styringspakke med flere ulike styringssystemer anbefaler Malmi og Brown (2008) at man er flere forskere og benytter god tid. Jeg vil grunnet dette belyse deler av styringspakken, med fokus på økonomistyring praktisert fra ulike nivåer i organisasjon: *Kulturell styring* i form av *Verdi og klanstyring*, *kybernetisk styring* i form av *budsjett og finansiell rapportering*, styring i form av *belønning og kompensasjon* og administrativ styring i form av *organisasjonsstruktur*. Styringspakken vil bli benyttet som et rammeverk for å belyse økonomisk styring fra et normativt ståsted. Videre vil jeg ta for meg en mer deskriptiv teori i form av institusjonell teori, som kan bidra med å forstå viktige faktorer i arbeidet med kommunal økonomistyring. Teoridelen har også et avsnitt som omhandler kjennetegn ved kommunal økonomistyring.

2.1 Økonomistyring

Økonomistyring handler om å forvalte tilgjengelige ressurser slik at man skaper størst mulig verdier. For å få til god økonomistyring benyttes gjerne ulike styringsverktøy, hvor budsjettstyring har utpekt seg å være et dominerende verktøy (Bunce, Fraser & Woodcock, 1995). Den moderne økonomistyringen omfatter et betydelig større område hvor strategi, organisasjonsteori, ledelse og finans stadig blir en viktigere del, samtidig som det tradisjonelle budsjettets relevans stadig oppnår en økende kritikk (Gjønnes & Tangenes, 2014). Økonomistyring er altså et vidt fagområde som dekker en mengde faktorer i en organisasjon. Gjønnes og Tangenes (2014) beskriver økonomistyring som en prosess for å fremme organisasjonens konkurransefortrinn, og på den måten opprettholde sin eksistens på lengre sikt. I mangel på en klar definisjon av en felles enighet, presenterer Gjønnes og Tangenes (2014) økonomistyring gjennom tre ulike nivåer: *prestasjonsstyring* hvor fokuset er å fremme utvikling gjennom læring og styring av atferd, *beslutningsstøtte* som setter søkelyset på å analysere og skaffe informasjon om verdiskapende informasjon og *ressursstyring* som handler om løpende bruk og utvikling av ressurser. Det finnes ulike styringssystemer som kan bidra til å påvirke en organisasjons atferd mot ens økonomiske mål, enkelte av disse vil bli utredet nærmere.

Det har gjennom litteraturen dukket opp ulike betraktninger på hva som ligger i begrepet styringssystemer (MCS) (Chenhall, 2003). Chenhall (2003) definerer noen av begrepene som har en tendens til å bli brukt om hverandre: Management Accounting (MA), Management Accounting Systems (MAS) og Management Control Systems (MCS). Med MA menes en samling av ulike styringspraksiser som budsjettering, kalkyler eller lignende. MAS refererer til en systematisk bruk av MA, som benyttes for å over tid oppnå organisasjonens mål. MCS er derimot et bredere begrep, da det i tillegg til MAS inkluderer personlig styring (Chenhall, 2003). En av pionerene innen forskning på økonomistyring betraktet styring som «*The process by which managers assure that resource are obtained and used effectively and effectively in the accomplishment of the organization's objectives*» (Anthony, 1965, s. 32). Betrakningen betegnes i dag som noe snever da den ikke inkluderer strategisk og operasjonell styring. En noe videre betraktning på MCS er definert av Simons (1994, s. 5): «*Management control systems are the formal, information-based routines and procedures managers use to maintain or alter patterns in organizational activities*». Simons (1994) hevder videre at informasjonsbaserte systemer går over til å bli styringssystemer når de blir benyttet til å opprettholde eller endre atferdsmønstre i organisasjonen. I motsetning til Antony (1965) inkluderer altså Simons (1994) styring i form av å opprettholde og endre atferd som en del av MCS. Malmi og Brown (2008) mener derimot at Simons (1994) definisjon på MCS i for liten grad inkluderer informasjonsbaserte rutiner. Malmi og Browns (2008) forslag til MCS er å starte med hvordan ledere styrer ansattes atferd, dette gjennom systemer, regler, praksiser, verdier og andre aktiviteter som legger grunnlag for å skape atferd i organisasjonen. Styringssystemer som derimot benyttes for å støtte beslutningstaking, samt overvåker organisasjonens prestasjoner defineres derfor ikke som MCS, men heller som MAS.

Malmi og Browns (2008, s. 290-291) brede definisjon på MCS er som følger: «*Management controls include all the devices and systems managers use to ensure that the behaviours and decisions of their employees are consistent with the organization's objectives and strategies, but exclude pure decision-support systems*». Altså definerer Malmi og Brown (2008) MCS som alle enheter og systemer ledere benytter for å sikre at de ansattes atferd og beslutninger er i samsvar med organisasjonens mål og strategi, men utelukker ren beslutningstøtte. Dette betyr at MCS både må ha en kontrollerende effekt og en atferdseffekt for at de skal betegnes som MCS (Malmi & Brown, 2008). Et eksempel på styringsverktøy som benyttes i kommunal sektor er budsjetter. Dersom kommunene benytter budsjettet på en slik måte at det både fungerer som kontrollerende og styrende for organisasjonens atferd, kan budsjettet betraktes

som et styringssystem (MCS). For at Malmi og Brown (2008) skal betegne det som et MCS er det altså ikke nok at kommuner benytter budsjettet for å kontrollere hvor de befinner seg i henhold til sine mål, det må også ha en effekt på atferden i organisasjonen.

Denne oppgaven vil benytte seg av Malmi og Browns (2008) definisjon på styringssystemer, og vil inkludere styring av atferd i organisasjonen (MCS). Gjennom historien har styringssystemer blitt sett på som et passivt verktøy designet for å hjelpe ledere å styre (Gjønnes & Tangenes, 2014). I nyere tid har det derimot blitt mer vanlig å betegne det som aktivt, da det i større grad legges opp til å gi enkeltindivider mulighet til selv å oppnå sine mål (Chenhall, 2003). Ifølge Malmi og Brown (2008) er et av utgangspunktene for styring å oppnå målkongruens. Med dette mener de at organisasjonen jobber sammen mot organisasjonens strategiske målsettinger (Malmi & Brown, 2008). Hvordan man designer styringssystemet for å oppnå ønsket resultat er det ingen fasit på, og bør derfor utformes individuelt ut fra den kontekst og bransje man opererer i (Chenhall, 2003; Malmi & Brown, 2008). Til tross for at det i dag eksisterer mye forskning om styring, er forståelsen av hvordan de ulike styringssystemene forholder seg til hverandre i ulike sammenhenger heller begrenset (Malmi & Brown, 2008). Med dette som utgangspunkt har Malmi og Brown (2008) samlet en stor mengde tidligere forskning for å belyse viktigheten ved å forstå MCS som en helhetlig pakke.

2.2 En helhetlig styringspakke

Sentralt i min studie vil dette som omtales som en MCS og MCS pakken stå, heretter kalt styringssystemer og styringspakke, dette for å belyse økonomistyring i kommunal sektor gjennom ulike styringssystemer som til sammen danner et helhetlig bilde på styring. Med styringspakke betegnes her en sammensetning av ulike styringssystemer som i praksis benyttes for å styre en organisasjon mot sine økonomiske mål (Malmi & Brown, 2008).

Selve ideen om å danne en styringspakke har eksistert i 50 år (Otley, 1980). I senere tid har Simons (1994) kommet med sin versjon på en styringspakke gjennom den kjente boken «Levers of Control». Her er søkelyset sentrert rundt fire overordnede faktorer: *trossystem* som skaper retning og inspirasjon mot selskapet verdier. *Barriersystemer* som setter grenser for atferd. *Diagnostisk styring* som motiverer og orienterer mot å nå organisasjonens satte mål og *interaktive styringssystemer* som legger opp til læring og innovasjon for å best mulig være rustet for fremtiden (Simons, 1995). Malmi og Brown (2008) mener på sin side at denne og en rekke andre pakker som har dukket opp gjennom årene ikke tilstrekkelig skiller mellom

styringssystemer og beslutningssystemer, eller de unnlater å inkludere viktige styringssystemer som ledere kan benytte seg av. Et eksempel på sistnevnte er fokuset som har vært på den kybernetiske styringen gjennom årene, hvor kulturell og administrativ styring i stor grad har blitt ekskludert. For Malmi og Brown (2008) handler styring om at ledere tilrettelegger for at de ansatte opptre i samsvar med organisasjonens mål og strategi, hvor styringssystemene er systematiske verktøy som skal bidra til å hjelpe lederne med styring- og kontroll av atferd.

Malmi og Browns (2008) forslag til en styringspakke er basert på fire tiår med forskning på styringssystemer. Resultatet er en bred typologi som danner et rammeverk i den forstand at det inkluderer flere faktorer som bidrar til styring av adferd, se styringspakken på neste side (figur 1). Malmi og Browns (2008) rammeverk tar for seg fem overordnende styringselementer i sin typologi, hvor alle må kunne styre atferd: *planlegging* som bidrar til atferd gjennom å angi organisasjonens mål og standarder som skal følges, samt tydeliggjør forventet innsats. *Kybernetisk styring* som bidrar med kvantifisering, klargjøring av standarder på mål, samtidig som den skal gi muligheter til å måle hvordan organisasjonen ligger an i henhold til satte mål og korrigere deretter. *Belønning og kompensasjon* skal motivere til ønsket atferd. *Administrativ styring* skal lede de ansattes atferd gjennom organisering og *kulturell styring* skal bidra til å skape atferd gjennom kultur. Videre består disse styringssystemene av ulike undermomenter (Malmi & Brown, 2008), enkelte av disse vil bli nærmere redegjort for nedenfor.

Hvilke styringsmomenter man velger å inkludere i styringspakken vil i stor grad avhenge av kontekst, samt hvilken bransje organisasjonen opererer i. Dette betyr at man ikke kan se styringspakken som en standard, men en individuell pakke som må designes eksklusivt for den konkrete organisasjonen (Chenhall, 2003; Malmi & Brown, 2008).

Cultural Controls						
Clans		Values			Symbols	
Planning		Cybernetic Controls				Reward and Compensation
Long range planning	Action planning	Budgets	Financial Measurement Systems	Non Financial Measurement Systems	Hybrid Measurement Systems	
Administrative Controls						
Governance Structure		Organisation Structure			Policies and Procedures	

Figur 1 - Styringspakken (Malmi & Brown, 2008, s. 291).

Malmi og Brown (2008) mener på ingen måte at deres rammeverk er komplett og inviterer til videre forskning hvor styringspakken blir satt ut i praksis. Rammeverket betegnes som omfattende og krevende å forske på, dette da det består av en mengde ulike og komplekse styringssystemer. Det anbefales derfor å bruke god tid, samt at flere forskere samarbeider dersom man på en god måte skal klare å studere rammeverket i sin helhet (Malmi & Brown, 2008). Tatt i betraktning den tiden jeg har hatt til rådighet for oppgaven, vil jeg kun belyse deler av styringssystemene i pakken. Mer konkret vil jeg under kulturell styring belyse verdi- og klanstyring. Under kybernetisk styring belyses budsjett og finansielle målsystemer, jeg vil også belyse styring gjennom belønning og kompensasjon. Til sist vil jeg under administrativ styring belyse organisasjonsstruktur. Disse styringselementene utføres på ulike nivåer i organisasjonen og vil således legge gode forutsetninger for å gi oppgaven et helhetlig og tilfredsstillende bilde av hvordan kommunal økonomistyring praktiseres.

2.2.1 Kulturell Styring

Malmi og Brown (2008) har øverst i styringspakken plassert kulturell styring. Dette er en bred og stabil form for styring som i stor grad danner grunnlaget og rammene for regulering av atferd i det som foregår i styringsmekanismene lengre ned i pakken. Innenfor kulturell styring er organisasjonskultur sentralt, dette da det setter føringer for organisasjonens atferd (Bang, 2011).

Flamholtz (1983, s. 158) definerer organisasjonskultur som: «*The set of values, beliefs and social norms which tend to be shared by its members and, in turn, influence their thoughts and actions*». Denne betegnelsen har en bred støtte av forskere på området (Birnberg & Snodgrass, 1988; Dent, 1991; Pratt & Beaulieu, 1992). For at kulturell styring skal kunne

betegnes som et styringssystem må det i følge Malmi og Brown (2008) skape atferd. Kjennetegn ved kultur er at det tar tid å bygge og er vanskelig å endre, men implementeres godt i organisasjonen når det først er skapt (Malmi & Brown, 2008). Videre er det tre spekter av kulturell styring: verdibasert, symbolbasert og klanstyring. Jeg vil ta for meg verdi- og klanstyring da jeg anser disse som mest aktuell for min studie.

Verdi- og klanstyring

For å forklare verdistyring henviser Malmi og Brown (2008) til Simons beskrivelse av verdistyring som et trossystem: *«a belief system is the explicit set of organisational definitions that senior managers communicate formally and reinforce systematically to provide basic values, purpose, and direction for the organisation»* (Simons, 1995, s. 34). De verdiene som skapes er en del av kjerneverdiene i organisasjonene og bidrar dermed til å lede vei for valg og atferd blant de ansatte (Simons, 1995). En organisasjon kan tilegne seg ønskede verdier gjennom å rekruttere ansatte med ønskede verdier, endre de eksisterende verdiene til sine ansatte gjennom sosialisering eller danne klare oppfatninger om hvilke verdier som ligger til grunn i organisasjonen og som de ansatte pliktes å følge (selv om de på et personlig plan kan ha andre verdier) (Malmi & Brown, 2008). Da denne oppgaven omhandler kommunal økonomistyring er det også sentralt å belyse de ulike subkulturene som kan oppstå innenfor ulike fagfelt. Ouchi (1979) påpeker at enkeltpersoner innenfor ulike subkulturer, f.eks. pleie- og omsorgssektoren, utvikler andre verdier og ferdigheter enn hva man typisk utvikler innen skolevesenet. Dette da de ulike profesjonene gjerne blir påvirket gjennom sosialisering i sine fagmiljø (Ouchi, 1979). I rammeverket til Malmi og Brown (2008) betegnes imidlertid verdistyring innen ulike fagområder som klanstyring. Ifølge Simons (1994) er formålet med verdistyring å inspirere, samt vise vei for organisasjonens utvikling for å skape langsiktige verdier. Når det oppstår utfordring i å implementere strategi, skal verdisystemet fungere som hjelp til å løse problemet (Simons, 1995).

2.2.2 Kybernetisk styring

Gjønnes og Tangenes (2014) beskriver kybernetisk styring som målorienterte systemer med formål om å oppnå en ønsket tilstand gjennom informasjon til å styre atferd, og kan dermed betraktes som et «feedforward-system». Dette samsvarer med betegnelsen Malmi og Brown (2008) benytter seg av for å forklare kybernetisk styring: *«a process in which a feedback loop is represented by using standards of performance, measuring system performance, comparing that performance to standards, feeding back information about unwanted variances in the*

systems, and modifying the system's comportment» (Green & Welsh, 1988, s. 289).

Kybernetisk styring er på den måten et system for måling, rapportering og korrigerende atferd. Malmi og Brown (2008) presenterer fire ulike kybernetiske systemer som avhengig av bruk kan betraktes som styringssystemer, disse er: budsjett, finansielle målsystem, ikke-finansielle målsystem og en hybrid styring av både økonomiske- og ikke økonomiske målsystem. I denne oppgaven står kommunale budsjetter sentralt, hvor finansiell rapportering fremstår som et viktig bidrag til økonomistyringen. Videre vil jeg derfor under kybernetisk styring redegjøre ytterligere for budsjett og finansielt målsystem.

Budsjett

Budsjett er et mye benyttet styringsverktøy siden det tilbake i 1922 ble introdusert av James Oscar Mckinsey gjennom boken *Budgetary Control* (Bogsnes, 2012). I moderne økonomistyring står budsjettet for selve grunnlaget av de fleste styringssystemer (Bunce et al., 1995). Budsjettet har flere funksjoner med seg, blant annet å kontrollere at organisasjonens operasjonelle planer er i tråd med målene gjennom finansielle rapporter, koordinering av økonomiske aktiviteter på tvers av organisasjonens enheter, bemyndig- og ansvarliggjøring av ledere, samt muligheten budsjettet gir til å måle seg mot andre i bransjen (Gjønnnes & Tangenes, 2014). I offentlig sektor benyttes gjerne budsjettet som en skisse, eller plan for hvordan ressursbruken skal forvaltes over en bestemt tidsperiode (Mellemvik et al., 2012). Årsaken til budsjettets popularitet kan beskrives med «*its ability to weave together all the disparate threads of an organisation into a comprehensive plan that serves many different purposes, particularly performance planning and ex post evaluation of actual performance vis a vis the plan*» (S. C. Hansen, Otley & Van der Stede, 2003, s. 96). I følge Malmi og Brown (2008) er det sentralt at budsjettet skaper en atferdseffekt mot organisasjonens mål.

Den tradisjonelle måten å styre etter budsjett på har imidlertid fått en del kritikk for å være mindre relevant i den forstand at informasjonen kommer for sent og er gjerne utdatert når beslutningen skal tas (Bogsnes, 2012). Derfor er det avgjørende at man benytter budsjettet på en måte som ikke stopper muligheter og utvikling (Bunce et al., 1995; S. C. Hansen et al., 2003). Kritikere av budsjett som styringsverktøy beskriver det som tidskrevende og bidrar til å redusere innovasjon i et marked i kontinuerlig endring (Bogsnes, 2012). Bogsnes (2012) poengterer videre at budsjetter også har en tendens til å virke demotiverende på de ansatte, samt at de kan bidra til å skape interne forhandlinger. På bakgrunn av dette har alternative styringssystemer som *Beyond Budgeting* fått større plass som et mer autonomt styringsverktøy (Bogsnes, 2012). Da denne oppgaven retter seg mot offentlig økonomistyring,

hvor det handler om å balansere kommunale inntekter med kommunale utgifter, sees budsjettet på som et viktig styringsverktøy, og dermed en viktig del av min oppgave.

Finansielle målsystem

Finansielle målsystemer spiller en viktig rolle i utviklingen av strategiske planer og skal trinnvis evaluere oppnåelsen av organisasjonens målsetninger, samt lederes innsats (Ittner & Larcker, 1998). Malmi og Brown (2008) ser på finansielle målsystemer som en måte å ansvarliggjøre ansatte, for at målene skal følges. Målsystemet tar som utgangspunkt informasjon fra budsjettet for å danne målsetninger. Det må derimot ikke sammenlignes med budsjett da det brukes på en mye enklere og smalere måte i målstyringen av en organisasjons økonomiske resultater, som eksempelvis avkastning og økonomisk verdiskapning (Malmi & Brown, 2008). Ittner og Larcker (1998) har sett på ulike studier som tar for seg relevansen av finansielle målsystem for ytelsesmåling. Studiene viser store variasjoner hvor flere av de finansielle målene ikke støtter opp under organisasjonens mål på en tilfredsstillende måte. Essensen er at det er viktig å finne de rette ytelsesmålene i organisasjon (Ittner & Larcker, 1998).

2.2.3 Belønning og kompensasjon

Belønning og kompensasjon knyttes ofte opp mot kybernetisk styring (Malmi & Brown, 2008). Malmi og Brown (2008) mener derimot at organisasjoner også belønner på bakgrunn av grunner, dette kan være å beholde ansatte eller oppmuntre til kulturell styring. Belønning og kompensasjon tas derfor med som en egen del av styringspakken (Malmi & Brown, 2008). Argumentet for at en organisasjon skal benytte belønning og kompensasjon er at det skal bidra til å motivere på en måte som øker innsatsen til enkeltpersoner eller grupper ved at man oppnår en kongruens mellom de ansattes atferd og organisasjonens mål (Bonner & Sprinkle, 2002). Videre presenteres det fire dimensjoner av innsats som belønning og kompensasjon skal bidra til å påvirke: *innsatsretning* som vil si oppgaven enkeltpersoner fokuserer på, *innsatsvarighet* som refererer til tiden individet vier til oppgaven, *innsatsintensitet* som beskriver oppmerksomheten oppgaven får og *strategiutvikling* som forbindes med innsats rettet mot læring (Bonner & Sprinkle, 2002). Man skiller gjerne på ytre og indre belønning hvor ytre ofte er forbundet med økonomiske belønninger mens indre refererer til autonomi og gleden de ansatte har til å løse en oppgave eller en følelse av tilhørighet til organisasjonen (Flamholtz, Das & Tsui, 1985).

2.2.4 Administrativ styring

Nederst i det konseptuelle rammeverket til Malmi og Brown (2008) har de plassert administrativ styring, som skal bidra til å blant annet skape struktur for å utføre styringssystemene nevnt ovenfor (planlegging, kybernetikk og belønning). Styringsformen er gjerne påvirket av den kulturelle styringen, men har sitt utgangspunkt i å lede ansattes atferd gjennom organisering av grupper og enkeltpersoner, hvor atferd overvåkes og ansvarliggjøres (Alvesson & Kärreman, 2004; Malmi & Brown, 2008). Rammeverket presenterer tre undergrupper for administrativ kontroll hvor den første er *styringsstruktur* og omhandler hvordan de styrende organene er sammensatt. Den andre er *organisasjonsstruktur* og handler om å styre atferden i organisasjonen. Den siste er *retningslinjer og prosedyrer* som går på å fastsette regler for hvordan oppgaver og adferd skal utføres i organisasjonen (Malmi & Brown, 2008). Jeg vil i denne delen beskrive organisasjonsstruktur.

Organisasjonsstruktur

Hver organisasjon er gjerne designet på en egen måte, tilpasset den konkrete organisasjonen. Chenhall (2003) beskriver organisasjonsstruktur som de formelle roller og arbeidsoppgaver som tildeles ansatte og dermed skal sikre at organisasjonens aktiviteter gjennomføres. Organisasjonsstruktur skal bidra til å sikre atferd, informasjonsflyt og motivasjon mot organisasjonens fremtidige målsetninger (Chenhall, 2003). Lederne er de som har det overordnede ansvaret for å styre organisasjonen, gjennom utøvelse av innflytelse skal de sikre tilstrekkelig med ressurser, samt mobilisere enkeltpersoner og kollektiv handling (Alvesson & Kärreman, 2004). Selv om mange forskere betegner organisasjonsstruktur som en variabel avhengig av kontekst, inkluderer Malmi og Brown (2008) den som en del av styringssystemet. De mener organisasjonsstrukturen er noe ledere kan endre og ikke noe som pålegges dem. Gjennom å designe organisasjonsstrukturen på en god måte kan selve strukturen betegnes som en form for styring, dette fordi strukturen i seg selv er med på å sette standarder for utøvelse av atferd, noe som igjen bidrar til å skape forutsigbarhet (Flamholtz, 1983; Malmi & Brown, 2008).

Kommuner er organisasjoner som består av flere ulike avdelinger og seksjoner for hvert enkelt fagfelt. Chenhall (2003) beskriver at slike store organisasjoner ofte kjennetegnes som desentraliserte med en tradisjonell og formell struktur. Mintzberg (1979) betegner gjerne større organisasjoner med spesialkompetanse som et profesjonelt byråkrati. Et profesjonelt byråkrati er bygd opp med en overordnet toppledelse øverst og støttefunksjoner under, hvor vi

et hakk lengere ned i hierarkiet finner de ulike avdelingene. Det profesjonelle byråkratiet er en kjent organisasjonsform i statlige og kommunale organisasjoner, forbundet med sterke profesjoner (Mintzberg, 1979). Kjennetegn ved profesjonelle byråkrati, ifølge Mintzberg (1979) er høy grad av rutiner og regler som styrer organisasjonens atferd, hvor det kan dannes avstand mellom administrasjonen og de ulike profesjonene. Ledelsen har ofte mindre makt over de ansatte, noe som kan føre til enkelte styringsutfordringer (Mintzberg, 1979).

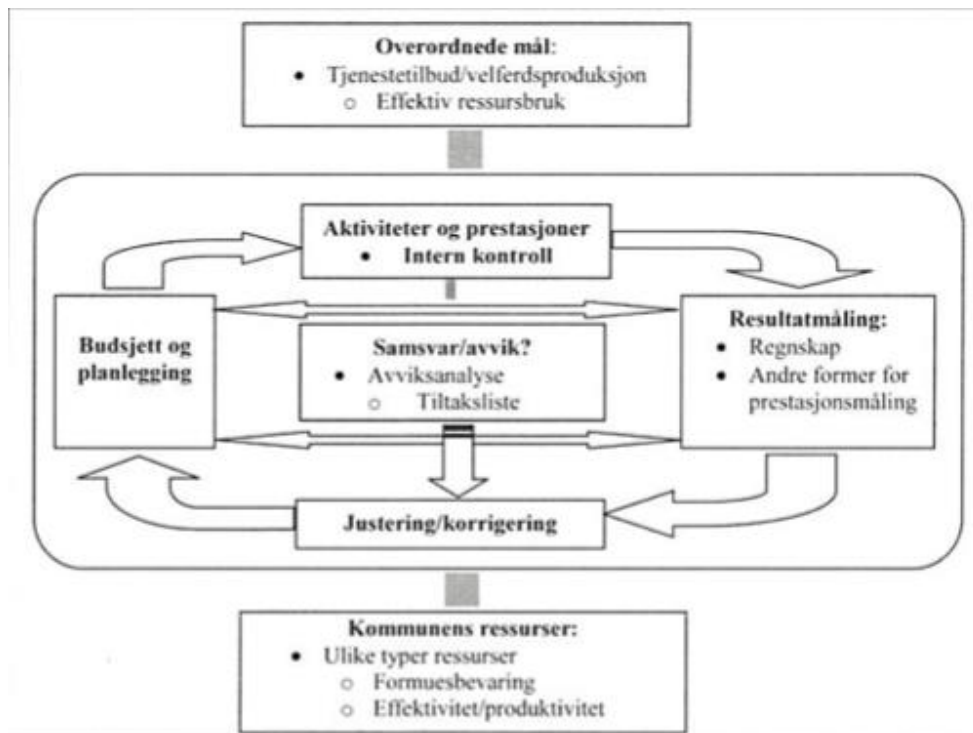
2.2.5 Utfordringer ved rammeverket

Malmi og Brown (2008) poengterer noen utfordringer ved å studere styringssystemene som en pakke. En av disse er vanskeligheten ved å tydelig definere de ulike styringssystemene, samt viktigheten med å skille begrepet fra ordinære beslutningssystemer. Utfordring nummer to er å definere hva som inngår i et styringssystem, hva som er unnlatt, samt å forstå hvordan de ulike systemene fungerer som en helhetlig pakke. Utfordring nummer tre er som nevnt tidligere å studere styringspakken empirisk da pakken er såpass stor og omfatter komplekse systemer (Malmi & Brown, 2008). Disse utfordringene er med på å underbygge mitt valg om å fokusere på enkelte av styringssystemene i pakken.

2.3 Kommunal økonomistyring

Økonomistyringen i norske kommuner foregår på to nivåer: et politisk som beslutter organisasjonens målsetninger og et handlende nivå som skal omsette beslutninger til handling for deretter å rapportere tilbake til politikerne (Monsen, 2015). En kommune er i utgangspunktet styrt av sine folkevalgte politikere, hvor kommunestyret med ordføreren i spissen er det øverste styrende organ som fastsetter budsjettene på grunnlag av tilgjengelige midler i form av skatter og avgifter fra innbyggerne, samt statlig tilskudd. Kommuner har også et formannskap bestående av valgte medlemmer i kommunestyret som har som mandat å behandle forslag til økonomiplaner. På det administrative nivået er det kommunaldirektøren som har det overordnede ansvaret, hvor vi herunder finner ulike støttefunksjoner som skal støtte opp under eksempelvis økonomistyring (Mellempvik et al., 2012).

Mellempvik et al., (2012) har utarbeidet en modell som tar for seg det grunnleggende i kommunal økonomistyring, presentert i figur 2 under. Det poengteres at modellen ikke er uttømmende og fokuserer i liten grad på likviditetsstyring som er en viktig del av kommunal økonomistyring, men får frem essensen ved økonomistyringen på en god måte (Mellempvik et al., 2012).



Figur 2 - Kommunal økonomistyring (Mellemlvik et al., 2012, s. 28)

En vanlig, men noe forenklet måte å betrakte kommunal økonomistyring på, er å ta utgangspunkt i kommunens overordnede mål. Dette kan typisk være å levere effektive og gode tjenestetilbud til sine innbyggere. Målene må fattes på bakgrunn av de ressursene kommunen har tilgjengelig, som dermed setter muligheter og begrensninger for handlingsrommet. For å skape en kongruens mellom målene og ressursene benytter kommunene ulike styringsverktøy hvor budsjettene er sentrale. De iverksatte aktivitetene følges så opp og korrigeres der det måtte oppstå avvik (Mellemlvik et al., 2012; Rudaa, 2021).

Som påpekt i innledningen har kommunal sektor i nyere tid, hentet inspirasjon fra den private økonomistyringen i arbeidet med å effektivisere de offentlige tjenestene, en trend som har fått betegnelsen ny offentlig styring eller New Public Management (*NPM*) (S. K. Hansen & Negaard, 2006; Hood, 1995). Ifølge S. K. Hansen og Negaard (2006) startet denne trenden tilbake i 1986 da den kommunale inntektsordningen ble vedtatt. Den nye måten å styre på førte til at kommunene gikk fra statlige tilskudd til et rammetilskudd som ga hver enkelt kommune frihet til å selv forvalte mesteparten av de økonomiske midlene innenfor fastsatte rammer. Dette bidro til at kommunene, avdelingene og enhetene fikk det økonomiske ansvaret, slik beveget myndigheten seg nedover i hierarkiet. Staten gikk over til å ha en mer overordnet styring mens kommunene, og i større grad lederne på enhetsnivå, har gått fra å ha det faglige ansvaret til å også ha ansvaret for økonomistyringen (S. K. Hansen & Negaard,

2006). Eksempler på denne måten å styre på finner vi i skolesektoren som får et forhåndsbestemt beløp basert på antall elever på skolen, eller et sykehjem som får penger per pasient. Innenfor disse rammene er det opp til hver enkelt enhetsleder å forvalte midlene på en mest mulig effektiv måte. På denne måten har de ulike fagseksjonene fått et større fokus på effektivitet, hvor målet i større grad har flyttet seg fra å levere best mulig tjenester, til å levere mest mulig effektive tjenester (S. K. Hansen & Negaard, 2006; Rudaa, 2021).

Veien mot effektivisering knyttet til markedstenkning har også ført med seg nye styringsverktøy, heriblant KOSTRA (KOMMUNE STAT RAPPORTERING). KOSTRA er en regnskapsanalyse som danner ulike nøkkeltall basert på en felles rapportering av kommunedata på tvers av landet og de ulike tjenestene (Statistisk sentralbyrå, 2021). KOSTRA har blant flere tjenester blitt et sentralt styringsverktøy mot effektiv drift, hvor kommunene kan sammenligne seg med hverandre på indikatorer som ressursinnsats, prioriteringer og måloppnåelse (Rudaa, 2021; Statistisk sentralbyrå, 2021). Dermed har også KOSTRA bidratt til å skape en større grad av konkurranse mellom kommunene mot å levere mest mulig effektive tjenester (S. K. Hansen & Negaard, 2006).

Selv om både private- og kommunale virksomheter har som mål å sikre effektiv drift, er den overordnede målsetningen vesentlig forskjellig. I privat sektor er det overordnede målet ofte å skape best mulig avkastning til sine eiere. Kommunal sektor har derimot som mål å forvalte de tilgjengelige ressursene på en måte som skaper mest mulig velferd for sine innbyggere. Selv om det også i kommunene er ønskelig å levere et godt driftsresultat, kan et stort mindreforbruk indikere at kommunene ikke har klart å realisere målet om best mulig tjenester (Busch et al., 2009; Rudaa, 2021). Da de kommunale tjenestene har en tendens til å bli bedre utfra hvor mye penger som brukes, skapes det utfordring når kommunene måler og styrer etter effektivitetsprinsippet, hvor målet er å få mest mulig ut av hver krone (Busch et al., 2009). Kommunal styring har på den måten ikke en like klar kongruens mellom det overordnede målet og den økonomiske styringen som det private næringslivet (Busch et al., 2009; Rudaa, 2021).

2.4 Institusjonell teori, institusjonell logikk og dekobling

Økonomistyring er en normativ måte for hvordan en organisasjon kan benytte styringssystemer for å skape atferd mot sine mål (Gjønnes & Tangenes, 2014; Malmi & Brown, 2008). Hvordan økonomistyringen fungerer internt i organisasjonen, kan man ved hjelp av institusjonell teori få en bedre forståelse av (Burns & Scapens, 2000)

I mangel på en universell beskrivelse av institusjonell teori, har det vært vanlig å benytte seg av beskrivelsen til Hamilton (1932, s. 84): «*A way of thought or action of some prevalence and permanence, which is embedded in the habits of group or the customs of people*». Institusjonene utvikler seg på bakgrunn av rutinemessig handling, påvirket av miljø og sterke enkeltindivider, til å bli en normal atferd hvor det dannes anerkjente måter å handle på (Burns & Scapens, 2000). Institusjoner betegnes dermed som stabile, sosiale strukturer med en høy grad av motstandskraft (Scott, 2008). Burns og Scapens (2000) beskriver at man gjennom styringssystemer kan danne effektive formaliserte regler, og dermed prosedyrer for hvordan atferd skal utføres. Disse reglene danner videre rutiner for hvordan man som gruppe utfører økonomistyring, som igjen videreføres til nye medlemmer av organisasjonen, noe som på sikt skaper stabilitet i organisasjon (Nelson & Winter, 1982). På den måten kan man ved hjelp av økonomistyring forme en organisasjon til over tid å skape en institusjon rette mot å nå organisatoriske mål (Burns & Scapens, 2000). Burns og Scapens (2000) poengterer imidlertid at nye styringssystemer kan være komplekse prosesser å implementere, spesielt dersom de avviker fra medlemmenes allerede etablerte tanker og rutiner. Først når disse nye rutinene er blitt akseptert på en måte som skaper en forventet atferd, kan den nye atferden sies å ha blitt institusjonalisert (Burns & Scapens, 2000). De siste tiårene har forskning satt et større fokus på institusjonelle logikker for å forstå sammenhenger i organisasjoner (Greenwood, Raynard, Kodeih, Micelotta & Lounsbury, 2011; Thornton, Ocasio & Lounsbury, 2012).

Organisasjoner er møteplasser for ulike institusjonelle logikker, og vil dermed oppleve institusjonell kompleksitet når motsetningsfylte forventninger, normer og verdier eksisterer om hverandre (Greenwood et al., 2011; Olsen & Solstad, 2017; Pache & Santos, 2013; Thornton et al., 2012). Thornton, Ocasio og Lounsbury (2012, s. 51) beskriver institusjonell logikk som «*The socially constructed historical patterns of cultural symbols and material practices, assumptions, values and beliefs by which individuals produce and reproduce their material subsistence, organise time and space, and provide meaning to their daily activity*». Institusjonell logikk kan derfor sees på som et overordnet sett med prinsipper for hvordan en gruppe mennesker handler for å opprettholde legitimitet, og gir dermed retningslinjer for hvordan man skal tolke og forholde seg til sosiale situasjoner. Disse skaper trygghet, samt en aksept i de ulike gruppene som gjør at enkeltindivider vet hvilke prinsipper som er gjeldende (Greenwood et al., 2011). Således kan ulike institusjonelle logikker føre med seg ulike forståelser for hvilken betydning økonomistyring har, som igjen kan medføre til utfordringer i forbindelse med oppnå økonomisk balanse i kommuner.

Basert på ansattes utdanning og arbeid, eksiterer det i større organisasjoner flere institusjonelle logikker med bakgrunn i de ulike profesjonene (Exworthy & Halford, 1999; Freidson, 2001), slik er profesjonelle logikker nært knyttet opp mot den profesjonelle identiteten (Lok, 2010). Ledere er sentrale i å oversette den institusjonelle logikken til handling (Thornton et al., 2012), noe som kan by på utfordringer i de tilfeller det oppstår en dekobling mellom ulike logikker ledere må forholde seg til (Greenwood et al., 2011; Olsen & Solstad, 2017). Det viser seg at ledere i profesjonelle organisasjoner, med sin utdanning rettet mot profesjonens fagfelt, har en tendens til å rette sitt fokus på den profesjonelle logikken (Pache & Santos, 2013). Pache og Santos (2013) beskriver ignoranse som en normal reaksjon når man blir eksponert for nye institusjonelle logikker som eksiterer side om side med den profesjonelle logikken. Ignoranse oppstår på bakgrunn av mangel på kunnskap og informasjon rundt den nye logikken (Pache & Santos, 2013). Forskning utført på mellomledere som står i en dekobling mellom den profesjonelle- og ledelseslogikken viser til at den profesjonelle logikken får det største fokuset (Olsen & Solstad, 2017). Blant funnene til Olsen og Solstad (2017) viser imidlertid dette fokuset seg å variere innenfor ulike profesjoner og dens kontekst, hvor det i skole og barnehage eksisterer mindre spenning mellom logikkene enn det gjør i sykehus hvor den profesjonelle logikken står sterkt. Dette studiet tar utgangspunkt i det operative nivået av kommunal økonomistyring, et nivå som i stor grad forbindes med ledere med en profesjonsbakgrunn.

Dekoblingen mellom økonomi og profesjon styrker seg ytterligere i de tilfeller profesjonsarbeideren skjermes for økonomistyringen (Pettersen & Solstad, 2014). En studie av Nyland og Pettersen (2004) som omhandler forholdet mellom fag og økonomi i norske sykehus, hvor det studeres koblinger mellom budsjett og beslutningsprosesser, viser til at budsjettene har lite betydning for avgjørelsene til fagpersonene som har sitt moralske fokus rettet mot pasientene. Det oppstår her en dekobling mellom ledelsens budsjettfokus og klinikkens pasientfokus (Nyland & Pettersen, 2004).

2.5 Oppsummering av teoretisk rammeverk

For å svare på problemstillingen; «Hvordan arbeider kommuner med økonomistyring?» har jeg redegjort for både normativ og deskriptiv teori knyttet til økonomistyring. Rammeverket til Malmi og Brown (2008) er sentral for studien, da rammeverket skisserer styringssystemer som en pakke. For å forstå hvordan kommuner jobber med økonomistyring har jeg belyst styringssystemene; verdi- og klanstyring, budsjett og finansielle målsystemer, belønning og

komparasjon, samt organisasjonsstruktur som alle skal bidra til å skape atferd mot økonomiske mål. Det er også redegjort for noen kjennetegn ved kommunale økonomistyring. Til sist har jeg beskrevet institusjonell teori, institusjonelle logikker og dekobling, dette for å gi en bedre forståelse av faktorer som kan påvirke arbeidet med den kommunale økonomistyringen.

3 Metodisk tilnærming

Ordet metode sin opprinnelige betydning er «*veien til målet*» (Kvale, Brinkmann, Anderssen & Rygge, 2015, s. 140). Metodologi handler om hvordan empiriske undersøkelser skal gjennomføres for å teste og generere kunnskap (Johannessen, Christoffersen & Tufte, 2010). Metode dreier seg om den fremgangsmåten som benyttes for å best mulig komme frem til relevant og pålitelig kunnskap om samfunnet (Johannessen et al., 2010). Hvordan jeg går frem for å svare på problemstillingen er en sentral del av denne forskningsprosessen, hvor formålet er å bidra med kunnskap om kommunal økonomistyring.

Jeg vil i dette metodekapitlet starte med å redegjøre for forskningens vitenskapsteoretiske ståsted etterfulgt av forskningsdesign, metode, forskningsprosessen og analyse.

Avslutningsvis drøftes validitetskriterier, samt etiske spørsmål.

3.1 Vitenskapsteoretisk tilnærming

Filosofiske betraktninger om hvordan jeg som forsker betrakter virkeligheten og teori vil påvirke den metodiske fremgangsmåten til denne oppgaven (Johannessen et al., 2010). Et sentralt spørsmål er hvorvidt sosiale fenomener eksisterer uavhengig av individet, eller er sosialt konstruert og eksisterer gjennom individets oppfatning og fortolkning. Disse spørsmålene kan besvares gjennom begrepene ontologi og epistemologi (Bell, Bryman & Harley, 2019; Johannessen et al., 2010).

Ontologi er betraktningen på hva det vil si at noe eksisterer, med spørsmålene om hva virkeligheten er og hvordan verden egentlig ser ut (Bell et al., 2019; Johannessen et al., 2010). Et viktig spørsmål i ontologien er hvor vidt de sosiale fenomenene skal forstås uavhengig fra individer, kalt objektiv ontologi. Eller forstås som sosialt konstruerte, avhengig av kontekst og i kontinuerlig utvikling, betegnet som subjektiv ontologi (Bell et al., 2019).

Etter at ontologien har satt retningen for virkeligheten, følger epistemologien opp med å ta for seg hvordan en kan tilegne seg kunnskap om virkeligheten (Bell et al., 2019). Mer spesifikt omhandler epistemologi teorien om virkeligheten og hvordan man tilegner seg kunnskap til verden (Johannessen et al., 2010). I epistemologien skiller man også gjerne mellom ulike retninger hvor positivismen og hermeneutikk står i kontrast til hverandre (Bell et al., 2019; Nyeng, 2012).

Den kvantitative forskningen er forbundet med positivismen som kjennetegnes ved at alle fenomener skal undersøkes med samme naturvitenskapelige metode, hvor forskningen konsentrerer seg om det som kan måles og testes. Forskningen skal også foregå uten at forskeren involverer seg i det som studeres, og er dermed forbundet med en rekke lovmessigheter (Bell et al., 2019; Johannessen et al., 2010; Nyeng, 2012). Denne retningen følges av en objektiv ontologi, da virkeligheten eksisterer objektivt og uavhengig, er veien for å innhente data forbundet med å observere eller måle ved å eksempelvis benytte spørreundersøkelser (Bell et al., 2019).

I andre enden finner vi den hermeneutiske retningen som kjennetegnes ved kvalitativ forskningsmetode (Bell et al., 2019), som er sentral for denne masteroppgaven. Den hermeneutiske veien bestrider positivistenes tro på en objektiv og sikker viten basert på ren erfaringsdata (Nyeng, 2012). Innenfor hermeneutikken legges det heller vekt på en fortolkende tilnærming, hvor man er opptatt av at sosiale vesener tilegner seg verden ulikt og hvor informanten fortolkes subjektivt utfra informantens perspektiv. Her finnes ikke samfunnsvitenskapelige lovmessigheter (Bell et al., 2019; Johannessen et al., 2010). I hermeneutisk forskning er hovedoppgaven ifølge Nyeng (2004, s. 67) å *«utvikle en forståelse av meningen i konkrete menneskelige forhold og sosiale strukturer og aktiviteter»*. En hermeneutiker er klar på at følelser og handlinger er del av en større sosial kontekst og kan ikke forstås uten at de tolkes i sin meningsgivende kontekst (Nyeng, 2012).

Hvilket vitenskapelig ståsted man velger avhenger i stor grad av problemstilling og forskningsdesign. For å bedre forstå kommunal økonomistyring vil jeg innhente data gjennom samtale med informanter. Det er her sentralt at denne informasjonen tolkes i henhold til den konteksten informantene befinner seg i (Nyeng, 2012). Mitt vitenskapelige ståsted er på den måten inspirert av et hermeneutisk vitenskapeteoretisk ståsted. Dette valget setter klare forutsetninger for videre metodevalg.

3.2 Forskningsdesign

I et studie er det en rekke valg som må tas i forhold til hva som skal undersøkes og hvordan studie skal gjennomføres (Johannessen et al., 2010). Forskningsdesignet er selve rammeverket for hvordan forskningen skal utføres fra start til mål og beskriver dermed fremgangsmåten som benyttes for å svare på problemstillingen (Bell et al., 2019; Johannessen et al., 2010). Jeg vil i denne delen redegjøre for noen overordnede forskningsstrategier.

Først og fremst vil dette studiet ha en kvalitativ tilnærming, som kjennetegnes med et fortolkende ståsted hvor fortolkningen befinner seg en plass mellom det som skal fortolkes, konteksten og forskerens forståelse av fenomenet (Bell et al., 2019; Johannessen et al., 2010; Kvale et al., 2015). Videre går det et skille mellom hvorvidt forskningen tar utgangspunkt i teori for å forklare empiri, betegnet som deduktiv tilnærming eller om den i motsatt tilfelle tar utgangspunkt i empiri for å danne teori, betegnet som en induktiv tilnærming (Johannessen et al., 2010; Nyeng, 2012). Denne oppgaven tar utgangspunkt i teori for å kunne forklare empirien og er på den måten deduktiv.

Et annet sentralt moment ved forskningen er å reflektere over studiets tidsrom. Dette kan være på et bestemt tidspunkt, kalt tverrsnittsundersøkelse eller vare over en lengere periode, kalt longitudinell undersøkelse (Johannessen et al., 2010). Da denne masteroppgaven har en begrenset tidshorison, og skal gjennomføres i en periode på et semester, vil det være utfordrende å skulle gjennomføre en longitudinell studie. Jeg vil dermed benytte en tverrsnittsundersøkelse som tar utgangspunkt i at data samles inn på et tidspunkt, og skaper således et øyeblikksbilde av situasjonen (Johannessen et al., 2010). En tverrsnittsundersøkelse vil ikke påvirke oppgaven i noe negativ retning da jeg ikke har som mål å belyse utviklingen, men heller hvordan kommunen jobber med økonomistyringen i dagens tidsperspektiv.

Videre har det i forskningsprosessen vært hensiktsmessig å benytte et intensivt design, dette kjennetegnes ved et fåtall forhåndsutvalgte informanter og står i motsetning til det ekstensive designet som innebærer datainnsamling fra flere respondenter (Busch, 2013; Johannessen et al., 2010). Det intensive designet er tilpasset den kvalitative metoden og gir større rom for fortolkning og er tilpasset en mer kompleks problemstilling (Busch, 2013). Det intensive designet er dermed godt tilpasset oppgavens problemstilling som søker en dypere forståelse for kommunal økonomistyring. Denne masteroppgaven er basert på et strategisk utvalg av fem informanter, hvor fire av dem er fra to ulike kommunale avdelinger, og en fra et overordnet nivå i kommunen. Den ene av informantene valgte imidlertid å trekke seg et stykke ut i skriveprosessen, dermed består oppgaven av fire informanter. En forutsetning for utvalget har vært at informantene har økonomistyring som en del av jobben.

Oppsummert vil denne masteroppgaven ha et kvalitativ design og en deduktiv tilnærming. Det er utført en tverrsnittstudie basert på et strategisk utvalg bestående av fire informanter. Videre har jeg innenfor oppgavens intensive design velg å benytte meg av et casedesign.

3.2.1 Casedesign

Casestudier har sin styrke i å tilegne seg forståelse av komplekse sosiale fenomener og forbindes med et ønske om å utlede en grundig forståelse av et, eller noen fåtall fenomener (Yin, 2014). Casestudier er hensiktsmessig i de tilfeller hvor forskeren søker å innhente en større mengde informasjon fra et fåtall enheter eller caser for å kunne gå i dybden rundt et fenomen i sin naturlige kontekst. Det stilles her krav til en detaljert og omfattende datainnsamling (Johannessen et al., 2010; Yin, 2014). Ettersom et casestudie går i dybden, er studiet ofte forbundet med bruk av ordene «hvordan» eller «hvorfor» i problemstillingen (Yin, 1989). Kjennetegnene ved et casestudie samsvarer med studiets mål om dypere forståelse av kommunal økonomistyring gjennom casekommunen Tromsø, og problemstillingen «*Hvordan arbeider kommuner med økonomistyring?*».

Videre vil problemstillingen bli belyst fra de to ulike avdelingene: avdelingen for helse og omsorg og avdelingen for oppvekst, utdanning og kultur. Disse avdelingene kan betraktes som svært ulike i henhold til type tjenester som tilbys og forutsigbarheten i disse. Denne type forskning samsvarer med det Yin (1989) beskriver som et single-case embedded design. Et embedded casestudie kjennetegnes ved at man ønsker å analysere mer enn bare en enhet innen samme case, og vil dermed være et passende design for denne studien (Yin, 1989). En typisk fallgrube ved å benytte seg av embedded design er tendensen til å fokusere i for stor grad på underenhetene og deres prosjekter, slik kan man risikere å miste fokuset på hovedcasen, noe som kan føre til at resultatet blir et prosjektstudie, mer enn et casestudie (Yin, 1989). Jeg forsøker dermed i denne oppgaven å holde meg på et overordnet nivå og har vært påpasselig med å ikke gå i detaljer som ikke reflekterer forskningsspørsmålene. En beskrivelse av casen, Tromsø kommunene vil bli gitt i kapittel 4.

3.3 Metode for datainnsamling

Som beskrevet tidligere er denne studiens datainnsamling basert på en kvalitativ metode og dermed en hermeneutisk tilnærming, forenklet sett forbindes dette med data i form av tekst, bilde og lyd som fortolkes (Bell et al., 2019; Johannessen et al., 2010). Datainnsamlingen har foregått gjennom kvalitative intervjuer, samt dokumentstudier. Ettersom oppgaven refererer til ulike metoder for datainnsamling, benytter jeg metodetriangulering (Carter, Bryant-Lukosius, DiCenso, Blythe & Neville, 2014; Johannessen et al., 2010). Formålet med å benytte metodetriangulering er muligheten til å fjerne feil og unøyaktigheter i

datainnsamlingen, og er dermed en måte å styrke forskningens gyldighet på (Bell et al., 2019; Carter et al., 2014).

3.3.1 Kvalitative intervju

Den mest brukte måten for å samle inn kvalitativ data er gjennom intervju, dette da metoden både er fleksibel og gir muligheter for en rik og fyldig beskrivelse av fenomenet som forskes på (Bell et al., 2019; Johannessen et al., 2010). Det kvalitative intervjuet karakteriseres som en strukturert samtale mellom forsker og informant, med formål å forstå eller beskrive noe (Johannessen et al., 2010). Metoden er spesielt å foretrekke i de tilfeller hvor man søker å gå i dybden rundt et fenomen og hvor ulike aspekter av menneskelig erfaringer er ønskelig å studere, ofte forbundet med en «hvordan»-problemstilling (Kvale et al., 2015). Malmi og Brown (2008) anbefaler å benytte intervjuer dersom man skal forske på styringspakken, dette for å sikre datakvalitet da styringssystemet er såpass komplekst. Det er samtidig viktig å reflektere over hvor vidt intervju er den mest egnede måten å innhente data til denne studien på, fordi forskningsmåten er meget tidskrevende, ikke lar seg utføre på et større antall informanter og bidrar til dobbel hermeneutikk gjennom at jeg som forsker må konstruere meningene til informanten gjennom egen tolkning (Kvale et al., 2015). Da denne oppgaven søker å belyse, forstå og forklare kommunal økonomistyring betrakter jeg likevel det kvalitative intervjuet som den mest egnede metoden for innsamling av data, spesielt siden jeg er avhengig av en detaljrik beskrivelse av økonomistyringen for å kunne forstå og tolke dataen på en god måte.

Kvalitative intervju kan gjennomføres med ulik grad av struktur, hvor man på den ene siden har strukturerte intervju som kjennetegnes ved at man benytter forhåndsbestemte spørsmål med faste svaralternativer. På den andre siden forbindes ustrukturerte intervju med en uformell dialog med åpne spørsmål rundt et bestemt tema (Johannessen et al., 2010). I denne oppgaven har jeg valgt å benytte meg av semistrukturerte intervju, en mellomting av det strukturerte og det ustrukturerte hvor jeg som forsker benytter en overordnet intervjuguide med temaer som utgangspunkt for samtalen, men hvor spørsmålene, temaer og rekkefølge kan variere. Jeg har også mulighet til å komme med spørsmål, som på forhånd ikke var planlagt, men som kan bidra til å gi forskningen større kvalitet (Johannessen et al., 2010). Fordelen ved å benytte semistrukturerte intervjuer er at informantens virkelighet kommer tydeligere frem, samtidig som metoden beholder en viss struktur. Ulempen er derimot at det kan være noe mer utfordrende å sammenligne data, enn det typisk vil være i om man benytter et strukturert

intervju (Johannessen et al., 2010). Empirien til denne oppgaven bygger på semistrukturerte intervju der fokuset har vært å la informantene få frem hva de mener er viktig innenfor de forhåndsbestemte temaene, dermed har rekkefølgen på spørsmålene i stor grad variert fra intervju til intervju.

Jeg har gjennom utformingen av intervjuene tenkt gjennom hva jeg ønsker å få svar på, hvorfor jeg ønsker å få svar på det og hvordan spørsmålene skal formuleres. Dette har bidratt til å i større grad bevisstgjøre aktualiteten til spørsmålene. Kvale et al., (2015) forklarer at åpne spørsmål gir mer fullstendige svar enn hva standardiserte spørsmål gjør, på bakgrunn av at de standardiserte spørsmålene ikke gir standardiserte svar da de oppfattes ulikt av forskjellige informanter. Siden jeg intervjuer ulike personer i ulike kommunale fagområder og utdanningsbakgrunn ser jeg det som hensiktsmessig å benytte mer åpne spørsmål der informantene får frihet til å forklare. Dette reflekteres gjennom intervjuguiden som legger opp til spørsmål hvor informantene får frihet til å snakke rundt egne opplevelser av økonomistyringen. Som vedlegg til denne oppgaven ligger intervjuguiden (Vedlegg 1).

3.3.2 Dokumentstudier

Dokumentstudier forbindes med at man analyserer sekundærdata i form av f.eks. websider, rapporter, avisartikler, og bilder (Bell et al., 2019). En fordel ved å benytte dokumenter er deres tilgjengelighet, dette stiller igjen krav til at jeg som forsker benytter dokumenter av høy kvalitet og som er reelle for oppgaven (Bell et al., 2019; Jacobsen, 2005). Dokumenter bidrar også til å skape en god bakgrunnsinformasjon til det som skal studeres og har på den måten vært viktig for vinklingen av denne oppgaven (Bell et al., 2019). Dokumenter i form av tekst har blant annet blitt brukt flittig i forkant av denne oppgaven, og har bidratt til å avgjøre utgangspunkt for tematikk samtidig som jeg fikk tilegnet meg en bedre forståelse for kommunal økonomistyring, samt oppgavens casekommune. Jeg har benyttet offentlige dokumenter i form av årsrapporter, kommunale handlingsplaner, organisasjonskart, og aggregert styringsdata for samarbeidende storkommuner (ASSS) og SSB målinger. Dette er dokumenter som betegnes med en høy grad av validitet (Bell et al., 2019).

3.4 Forskningsprosessen

Innledningsvis i forskningsprosessen brukte jeg tid til dokumentstudier, spesielt hjemmesiden til Tromsø kommune ble mye benyttet for å danne meg et bilde av mulige interessante informanter. Sammen med mine veiledere kom vi frem til at jeg på bakgrunn av forskningsspørsmålene, burde ta utgangspunkt i fem informanter, hvorav to ledere fra ulike

nivå i avdelingen for helse og omsorg, to ledere fra ulike nivå i avdelingen for oppvekst, utdanning og kultur, og en leder fra et mer overordnet nivå i kommunen. En viktig forutsetning var at informantene hadde forståelse for økonomistyring og som på et eller annet nivå arbeidet med dette som en del av sin arbeidshverdag. Tanken var at disse fem informantene samlet sett kunne bidra til å gi oppgaven tilstrekkelig empiri for på en god måte svare på forskningsspørsmålene.

Den 25. januar 2021 startet jeg med å ringe til de aktuelle informantene for å introdusere forskningsprosjektet og mitt ønske om å intervju dem. Samtlige av personene jeg fikk kontakt med syntes oppgaven var spennende og fremsto som positive til å delta. Videre fulgte jeg opp de aktuelle informantene ved å sende en e-post der jeg informerte ytterligere om masteroppgaven, samt ønsket tidsrom for å gjennomføre intervjuene. Som vedlegg til denne e-posten lå også godkjent informasjonsskriv / samtykkeerklæring fra NSD. Etter noen uker med telefonsamtaler og e-poster hadde jeg den 9. februar fått bekreftet intervju med fire informanter fra to ulike avdelinger, samt et på overordnet nivå. Godkjent informasjonsskriv / samtykkeerklæring fra NSD ligger som vedlegg (vedlegg 2).

Alle de fem intervjuene fant sted i tidsrommet 10.-18. februar, hvor alle foruten om ett ble avholdt som Teams-møter. Grunnen til at bare et av intervjuene ble gjennomført fysisk, var at vi på dette tidspunktet var rammet av pandemien covid-19. Under alle intervjuene ble det benyttet lydopptaker for å kunne transkribere samtalene ordrett, dette dannet grunnlaget for dataanalysen. Hensyntatt den tidsrammen jeg har hatt til rådighet for studien, mener jeg at informantene samlet sett har gitt meg tilstrekkelig med data for å kunne gjennomføre en god analyse og dermed gi et tilfredsilende svar på oppgaven, på den måten har jeg nådd et metningspunkt (Kvale et al., 2015). Den 6. mai, når jeg arbeidet med å ferdigstille oppgavens analyse, fikk jeg beskjed om at informant 2 ønsket å trekke seg fra studiet. Informanten var en sentral del av empirien og arbeidet med å trekke ut informanten har medført en del ekstraarbeid. Til tross for dette respekterer jeg valget til informanten og deltakernes rett til å trekke seg.

Under følger en tabell som gir en oversikt over informantene og hvor i Tromsø kommune de holder til, dato for intervjuene, varighet og møtested. Av hensyn til informantene, vil de utover informasjonen under bli holdt anonyme.

Tabell 1 - Oversikt over informanter

Informant	Tilhørighet i Tromsø kommune	Nivå	Intervjudato	Varighet	Møtested
1	Avdelingen for helse og omsorg	Leder	10.02.2021	01:26:40	Teams
2	Avdelingen for helse og omsorg	Leder	17.02.2021	01:04:44	Rådhuset
3	Avdelingen for oppvekst, utdanning og kultur	Leder	11.02.2021	00:59:24	Teams
4	Avdelingen for oppvekst, utdanning og kultur	Leder	16.02.2021	01:06:14	Teams
5	Overordnet nivå i kommunen	Leder	18.02.2021	00:44:12	Teams

3.5 Dataanalyse

Etter 5 timer og 21 minutter med intervju, samt noen dokumentstudier satt jeg igjen med en mengde rådata. Denne måtte organiseres og forenkles for å kunne trekke meningsfullt innhold ut av den store informasjonsmengden (Jacobsen, 2005). Johannessen et al., (2010) poengterer at det i motsetning til den kvantitative analysen, ikke finnes en fasit på hvordan gjennomføre analyseprosessen i kvalitative analyser. Det er imidlertid en stor fordel at jeg som forsker både samlet inn data, analyserte og tolket dataen (Johannessen et al., 2010). Johannsen et al., (2010) beskriver at analyse og fortolkning har en tendens å gli over i hverandre i kvalitative studier. Det eksisterer derimot en viss forskjell her: å analysere betyr å dele opp dataen i mindre biter eller elementer etter mønster som gir mening og som kan bidra til svar på problemstillingen. Å tolke vil derimot si å sette den analyserte dataen i en større sammenheng hvor forskeren forsøker å finne meningen bak. Ved hjelp av teori, burde man etter tolkningen ha oppnådd formålet med forskningen (Johannessen et al., 2010). I denne oppgaven presenteres datanalysen i kapittel 5 (presentasjon av empiri) og tolkningen i kapittel 6 (analyse). Johannesen et al. (2010) poengterer at ordene fra informanten både kan tolkes fortolkende eller ordrett, hvor den fortolkende analyse prøver å forstå hvordan informanten tolker og forstår fenomenet som forskes på, altså det som ligger bak hva som blir sagt. Den ordrette kjennetegnes ved at man ser på teksten som et analyseobjekt i seg selv, og gir muligheten til å sette ulike meninger opp mot hverandre for å analysere likheter og ulikheter (Johannessen et al., 2010). Jeg har i hovedsak valgt å analysere empirien ordrett, men jeg vil samtidig benytte meg av noe tolkning der jeg mener det er klart hva informanten sikter til og dermed naturlig for å få fram informantens poeng. Fordelen med å analysere ordrett er at jeg som forsker har mindre rom for å tolke informantene feil, samtidig som at studiet i større grad vil være enklere å etterprøve.

Selve fremgangsmåten for analysen er inspirert av det som omtales som innholdsanalyse. Her er forskeren opptatt av innholdet i datamaterialet og hvor en søker å forstå meningen bak informantenes utsagn og på den måten identifisere mønster og sammenhenger som umiddelbart ikke er synlig (Johannessen et al., 2010). Ifølge Johannessen et al. (2010) kan fremgangsmåten for en analyse deles opp i fire steg, hvor det første handler om å skape seg et helhetsinntrykk og sammenfatning av meningsinnholdet. Jeg startet derfor med å danne ulike temaer allerede før intervjuene, basert på teori og dokumentstudier, disse dannet videre grunnlag for intervjuguiden. På denne måten er inngangen til analysearbeidet basert på en deduktiv tilnærming. Videre har jeg i den innledende analysefasen brukt tid på å flere ganger lese gjennom det transkriberte datamaterialet samtidig som jeg har kategorisert utsagnene i ulike temaer og fjernet overflødig data. Neste steg handler om koding hvor man merker utdrag av tekst med ulike koder for å avdekke og organisere meningsfulle elementer i datamaterialet på bakgrunn av oppgavens problemstilling, kodene slås så sammen i relevante og temabaserte kategorier (Johannessen et al., 2010). Jeg har kodet ved å systematisk gjennomgå datamaterialet og markert avsnitt i ulike fargekoder fordelt i kategorier basert på hovedtemaene. Etter en del arbeid med denne prosessen, har det oppstått nye kategorier, andre har blitt fjernet eller slått sammen utfra hvordan de skaper mening i henhold til problemstillingen (Bell et al., 2019). Det tredje steget kalles kondensering og handler om at man med utgangspunkt i kodingen trekker ut meningsinnholdet og sammenfatter slik at man sitter igjen med en mindre mengde data (Johannessen et al., 2010). På dette stadiet har jeg satt sammen innholdet i kodene til å gi mening, samt tatt bort overflødig data. I denne fasen har også antall koder endret seg noe. Dette steget danner også utgangspunktet for en mer sammenfattet tekst. Siste steget i analysen er sammenfatning av materialet for å danne nye beskrivelser. Her er det spesielt viktig å reflektere over at den sammenfattede beskrivelsen stemmer overens med det informantene faktisk forklarte før kodingen startet (Johannessen et al., 2010). I dette siste steget har jeg koblet sammen de ulike kategoriene i en og samme tekst. Jeg mener informantenes forklaringer på en god måte kommer frem gjennom denne empirien, delt i 11 kategorier.

3.6 Studiets kvalitet

I metodevalgene som er redegjort ovenfor studeres fenomenet i en naturlig kontekst, hvor jeg som forsker fungerer som selve «måleinstrumentet». Det stilles her strenge krav til kvalitet slik at ikke resultatet blir manipulert, spesielt når jeg som forsker både utformer studien, gjennomfører intervju og utfører analysen av dataen (Golafshani, 2003; Johannessen et al.,

2010). Det er ulike syn på hvordan man kan vurdere kvalitet i kvalitativ forskning, hvor enkelte forskere vurderer reliabilitet og validitet på lik linje med den kvantitative forskningen, mener andre man må vurdere kvalitativ forskning på en egen måte (Johannessen et al., 2010). Jeg vil benytte meg av fire ulike kvalitetskriterier for denne oppgaven, inspirert av Lincoln og Guba (1985) som skal sikre oppgavens kvalitet.

3.6.1 Troverdighet

Troverdighet handler om hvordan jeg som forsker skaper trygghet til at funnene i undersøkelsen er et produkt av informantene og den konteksten som er undersøkt (Lincoln & Guba, 1985). I den kvantitative forskningen knyttes begrepsvaliditet til spørsmålet: «*måler vi det vi tror vi måler?*» (Johannessen et al., 2010, s. 230). Poenget med troverdighet er å sikre sammenhengen mellom det fenomenet en forsker på, og de funnene som er gjort (Johannessen et al., 2010). Lincoln og Guba (1985) poengterer metodetriangulering som en god måte å styrke troverdigheten på. Jeg har i denne studien benyttet ulike kilder i form av intervjuer og dokumentstudier for å innhente data, dermed er oppgavens troverdighet styrket gjennom metodetriangulering. Andre effektive måter å sikre oppgavens troverdighet på, er å benytte personer med innsikt i fagfeltet til å vurdere resultatene eller få resultatene bekreftet av informantene (Johannessen et al., 2010). Jeg har benyttet mine veiledere til å vurdere resultatene til denne oppgaven. Andre forhold som styrker troverdigheten til mine funn er bruken av intervjuguide som sikrer at de samme temaene er berørt i alle intervjuene, samt en grundig beskrivelse av hvordan analysen er gjennomført.

3.6.2 Overførbarhet

Overførbarhet omhandler i hvilken grad funnene mine til et bestemt spørsmål har anvendbarhet i andre sammenhenger eller fag (Lincoln & Guba, 1985). I kvantitative undersøkelser er det snakk om statistisk generalisering til en større populasjon (Johannessen et al., 2010). Dette lar seg vanskelig gjøre i kvalitativ forskning hvor man heller er opptatt av teoretisk generalisering, som gjennom et mindre antall observasjoner danner en generell teori om hvordan virkeligheten ser ut, samt hvordan fenomener henger sammen (Bell et al., 2019; Jacobsen, 2005). Johannessen et al., (2010) poengterer at studiets overførbarhet dreier seg om hvorvidt studiet lykkes med å etablere beskrivelser, begreper, fortolkninger og forklaringer som også er nyttig på andre måter enn det som studeres. Spørsmålet blir altså om resultatene fra denne casestudiet om Tromsø kommune kan overføres til andre kommuner eller organisasjoner, noe jeg mener de kan. Resultatene kan bidra til å bedre forstå hvordan

kommuner jobber med økonomistyring, samt ulike utfordringer med dette arbeidet. Jeg mener i tillegg at studiet kan bidra til en bedre forståelse for økonomistyring som sådan. Disse påstandene har grunnlag i at studiet finner klare tegn til hvordan kommuner jobber med økonomistyring, de viser også effekter av ulike styringsverktøy som kan overføres til hvilken som helst organisasjon. Et annet viktig grep for å sikre overførbarhet er en rik og detaljert beskrivelse av konteksten som studeres, noe som vil bli beskrevet i neste kapittel.

3.6.3 Pålitelighet

Pålitelighet handler om hvordan jeg som forsker kan sikre at gjentatte undersøkelser gjennomført i samme kontekst vil gi tilnærmet like resultater (Lincoln & Guba, 1985). Tradisjonelt sett brukes begrepet reliabilitet og forbindes med stabilitet og konsistens. Lincoln og Guba (1985) mener derimot pålitelighet er mer passende i en hermeneutisk datainnsamling som i stor grad baserer seg på fortolkning og er avhengig av kontekst, samt forskerens forståelse av fenomenet. Noe som gjør det nærmest umulig for andre forskere og kopiere forskningen (Johannessen et al., 2010; Lincoln & Guba, 1985). Pålitelighet kan styrkes gjennom å gi leseren enn tydelig casebeskrivelse, samt en åpen og detaljert beskrivelse av hele forskningsprosessen. Dette kan typisk oppnås gjennom å danne protokoller eller database som gjør det mulig å spore hvilke data som er benyttet, samt hvordan den er samlet inn og bearbeidet (Golafshani, 2003; Johannessen et al., 2010). Jeg har i dette metodekapitlet gitt en detaljert beskrivelse av fremgangsmåten, i neste kapittel har jeg gitt en beskrivelse av Tromsø kommune som case.

3.6.4 Bekreftbarhet

Bekreftbarhet handler om hvordan jeg kan vise at oppgavens funn er et resultat av informantene, og ikke er påvirket av personlige forhold som motivasjon, interesser, perspektiver eller lignende (Lincoln & Guba, 1985). Spørsmålet er her i hvilken grad andre forskere kan benytte resultatene fra denne forskningen i tilsvarende forskning og få samme resultat (Johannessen et al., 2010). En måte å styrke bekreftbarheten på er å være transparent gjennom hele forskningsprosessen, på den måten kan leseren følge og vurdere fenomenene som studeres. En annen viktig ting er å være selvkritisk, noe jeg kan oppnå ved å blant annet å påpeke egne erfaringer eller oppfatninger som kan ha bidratt til å påvirke oppgaven (Johannessen et al., 2010).

Metodedelen i denne oppgaven gir en utfyllende beskrivelse av fremgangsmåten jeg har benyttet gjennom forskningen, dermed har jeg oppfylt transparenskriteriet. Jeg mener at

oppgaven ikke er påvirket av hverken mine erfaringer eller oppfatninger rundt caset. For utenom at jeg er innbygger av Tromsø kommune har jeg ingen kommunale eller politiske tilknytninger, jeg har heller ingen nevneverdige opplevelser eller erfaringer med kommunen som skulle kunne påvirke studiet. Det er på sin plass å påpeke at Tromsø kommune de siste årene har fått en del medieoppmerksomhet i lys av dårlig økonomisk utvikling, der blant annet dårlig kommunal økonomistyring har vært et tema. Det kan tenkes at denne mediedekningen kan bidra til å ha påvirket min oppfatning av kommunens økonomistyring i noe grad. Som et grep i å styrke bekræftbarhet har jeg gjennom hele studiet vært bevisst på å ikke bli påvirket av andre kilder enn informantene, offentlige dokumenter og litteratur på det studerte fagfeltet. Som et steg i å styrke bekræftbarheten er empirien i denne oppgaven basert på direkte sitater, informantene har også blitt tilbydd å lese gjennom oppgavens empirikapittel.

3.7 Forskningsetikk

Forskningsetikkloven §1 fastslår: «Loven skal bidra til at forskning i offentlig og privat regi skjer i henholde til anerkjente forskningsetiske normer» (Forskningsetikkloven, 2017). I en studie som dette, hvor det er mennesker involvert er det viktig å reflektere rundt etiske problemstillinger, spesielt med tanke på at datainnsamlingen foregår gjennom intervju (Johannessen et al., 2010). Den nasjonale forskningsetiske komité for samfunnsvitenskap og humaniora (NESH) viser til en rekke forskningsetiske retningslinjer som skal gi forskere kunnskap om normer som må tas hensyn til (NESH, 2016). Johannessen (2010, s. 91-92) har gjort en sammenfatning av disse retningslinjene gjennom tre hensyn en forsker må tenke på: «*Informantens rett til selvbestemmelse og autonomi, forskerens plikt til å respektere informantens privatliv og forskerens ansvar for å unngå skade*». I det følgende gjør jeg noen refleksjoner rundt disse. Informantens rett til selvbestemmelse og autonomi går ut på at informanten fullt og helt skal kunne bestemme over sin egen deltakelse (Johannessen et al., 2010). For å styrke det etiske ansvaret har jeg levert et skriv til hver informant som forklarer selve prosjektet, hva det innebærer å delta i undersøkelsen, mulighet for å trekkes seg, samt andre etiske spørsmål. Dette skrevet førte også til at jeg måtte akseptere at den ene informanten trakk seg, selv om det ga en del merarbeid i avslutningen av dette studiet. Gjennom dette skjemaet har jeg også innhentet samtykke til deltakelse. Se vedlegg 2 for skriv til informantene/samtykkeerklæring.

Forskerens plikt til å respektere informantens privatliv handler om at informantene har rett til å selv bestemme hvorvidt forskeren skal få tilgang til informantens tanker og opplevelser, samt hvilken data som publiseres (Johannessen et al., 2010). Grunnet en tematikk som kan oppleves vanskelig å snakke om for enkelte, har jeg valgt å legge vekt på at ingen av informantene skal kunne føle seg utrygge eller stilt i dårlig lys, informantene har derfor fått friheten til kun svare på de spørsmålene som de var komfortable med. For å ytterligere sikre informantenes personvern, har de fått muligheten til å se over, samt korrigere sine svar etter intervjuene. Gjennom intervjuene kom det også frem noen uttalelser som informantene ikke ønsket skulle tas med i oppgaven, noe jeg selvfølgelig har respektert. Informasjon som kan bidra til å avsløre informantene eller andre personer kommer heller ikke frem i oppgaven. Av hensyn til konfidensialitet vil lydopptak og transkribering bli slettet etter at oppgaven er levert.

Forskerens ansvar for å unngå skade går ut på at jeg som forsker må vurdere om innsamlet data kan berøre sårbare områder som vanskelig lar seg bearbeide (Johannessen et al., 2010). Det har gjennom hele oppgaven vært viktig for meg å belyse tematikken på en etisk måte hvor fokuset har vært på å verne om informantene, samt ikke støte enkeltpersoner eller grupper. Jeg har også gjennom hele denne prosessen fokusert på å være mest mulig nøytral og redelig. En annen forskningsetisk retningslinje er at all materiell hentet fra andre steder enn informantene er referert til gjennom bruk av kilder (Johannessen et al., 2010).

3.7.1 Søknad NSD

Ifølge Norsk senter for forskningsdata (NSD) skal alle data som behandler personopplysninger og hvor institusjonen har avtale med NSD, melde dette via NSD. Dersom data ikke på noen måte kan spores tilbake til enkeltpersoner kan man la være å melde inn, dette gjelder derimot ikke om man benytter seg av lydopptak (NSD, 2021). Selv om enkeltpersoner blir holdt anonyme er jeg pliktig til å melde inn forskningen hos NSD da jeg tilhører institusjonen UIT Norges Arktiske Universitet, samt at jeg benytter meg av lydopptaker under intervjuene. Dette forskningsprosjektet ble den 26. januar 2021 godkjent av NSD, noe som bekrefter at studiet er i samsvar med personvernopplysningsloven. Godkjenningen ligger som vedlegg til denne oppgaven (vedlegg 3).

4 Casebeskrivelse

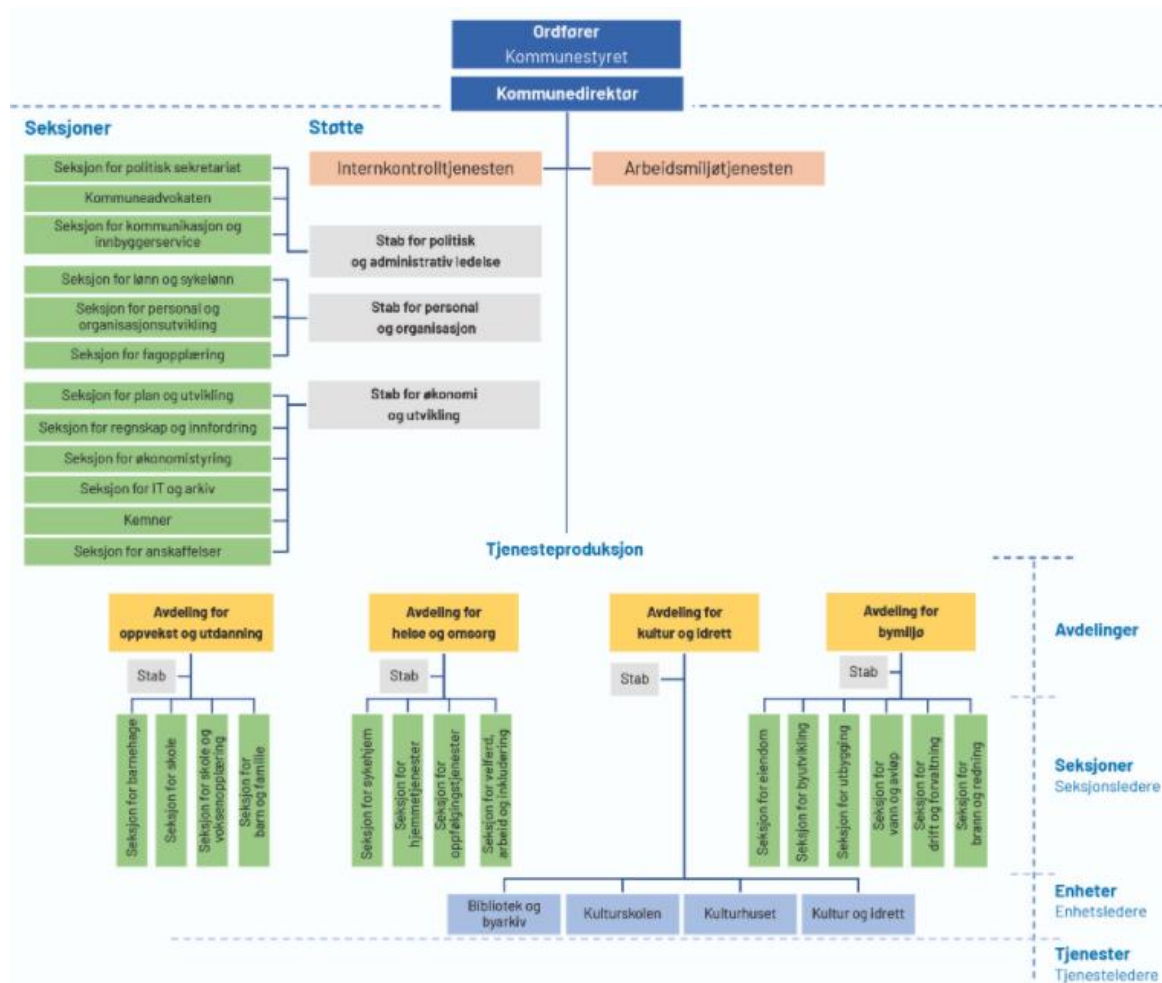
I dette kapitlet følger en presentasjon av Tromsø kommune som case.

4.1 Tromsø Kommune

Denne studien tar for seg Tromsø kommune som case. Valget har hovedsakelig sin bakgrunn i at jeg finner det interessant å tilegne meg en dypere forståelse av en kommune jeg selv er innbygger i. Det at kommunen de siste årene har hatt en del økonomiske utfordringer, gjør caset enda mer aktuelt for denne masteroppgaven. Tromsø kommune er en av landets største kommuner og har som mandat å forvalte en rekke kritiske tjenester for sine 77 tusen innbyggere, herunder blant annet skole, barnehage, brann og redning, bydrift, helse og omsorg, med mer. Som føring for kommunens langsiktige arbeid ligger visjonen: «*Sammen for et varmt og livskraftig samfunn*» (Tromsø kommune, 2020a, s. 18). Årsmeldingen for 2019 viser at Tromsø kommune er en betydelig aktør i regionen, med et forbruk på 6,252 milliarder kroner og 5.550 årsverk, dette inkluderer deltidsansatte og overtidstimer som summeres opp til årsverk (Tromsø Kommune, 2020b).

I figur 3 på neste side er organisasjonskartet for Tromsø kommune presentert. Som man kan lese av kartet er kommunene styrt politisk med ordfører og kommunestyre som det øverste organ. I denne oppgaven vil søkelyset i liten grad rettes mot den politiske styringen, men heller på det operative nivået som er delt inn i fem ledernivå pluss staber. Det er kommunedirektøren som er lederen av administrasjonen, og har dermed det overordnede ansvaret for kommunen og den daglige driften. Under direktøren finner vi ulike støttefunksjoner i form av staber, eksempelvis finner man her stab for økonomi og utvikling. Selve tjenesteproduksjon framkommer gjennom de ulike avdelinger med hver sin avdelingsleder. På avdelingsnivå eksisterer det også en stab som skal bidra med blant annet økonomistyring. Nedover i avdelingen er det seksjonsledere med ansvaret for sine respektive fagområder, eksempelvis eksisterer det en seksjonsleder for skole og en for barnehage i avdelingen for oppvekst utdanning og kultur (Tromsø Kommune, 2020b, s. 62). Videre har den enkelte skole hver sin rektor, denne personen kalles enhetsleder. Helse og omsorg har også et nivå under enhetene som kalles tjenesteleder, dette fremkommer ikke klart av figur 3. Noe som heller ikke kommer frem i organisasjonskartet er at kultur og idrett har blitt slått sammen med avdeling for oppvekst og utdanning, altså består kommunen i dag av tre avdelinger. Den administrative organisasjonsmodellen i Tromsø kommune har som formål å

gi hvert enkelt sykehjem, hjemmetjeneste, skole osv., stor frihet til å selv å finne løsninger innenfor gitte rammer (Tromsø Kommune, 2013).



Figur 3 - Organisasjonskart for Tromsø kommune (Tromsø Kommune, 2020b, s. 62)

Økonomisk sett er Tromsø kommune i en noe mer utfordrende situasjon sammenlignet med flere av landets øvrige kommuner. Dette har sin bakgrunn i at de over flere år har hatt en større utvikling i driftsutgiftene enn hva de har klart å få inn av penger gjennom skatter, tilskudd og avgifter, noe som har ført til at kommunen har levert et merforbruk. Dette har igjen ført til at sannsynligheten for å havne på registeret om betinget godkjenning og kontroll (ROBEK) har vært økende. Det å havne på ROBEK innebærer statlig kontroll av årsbudsjett, låneopptak og langsiktige leieavtaler (Regjeringen, 2020; Tromsø Kommune, 2020b). Et større søkelys på økonomiske tiltak i form av blant annet kutt har derfor den siste tiden vært nødvendig i kommunen. Tidligere konstituert kommunedirektør, Mari E. Hult avsluttet sin innledning til årsmeldingen for 2019 med følgende ord: «Den aller viktigste oppgaven, og det som nå er hovedprioritet for alle i kommunen, er å få økonomien i balanse. Vi har flotte

ansatte, enormt mye god kompetanse og en sterk tro på at vi skal kunne levere gode tjenester innenfor de økonomiske rammene vi har» (Tromsø Kommune, 2020b, s. 5).

Gjennom årsmeldingen for 2019 fremkommer det at Tromsø kommune leverte et merforbruk for året 2018 og 2019, se figur 4 for en forenklet økonomisk oversikt over drift. Netto driftsresultat for 2018 var på minus 99,3 millioner og ble dekket inn gjennom å benytte seg av disposisjonsfondet (Tromsø kommune, 2019b). I 2019 var netto driftsresultat på negative 155,9 millioner eller minus 2,5 prosent målt mot totale inntekter. Som følge av mangel på midler i disposisjonsfondet var det ikke nok til å dekke hele tapet og Tromsø kommune leverte tilslutt et merforbruk på 56,6 millioner (Tromsø Kommune, 2020b). Dette merforbruket skal etter kommunelovens § 28-1.c) dekkes inn i løpet av de to kommende årene dersom kommunen skal unngå å bli meldt inn i ROBEK (Kommuneloven, 2018).

	Regnskap 2019	Revidert budsjett 2019	Regnskap 2018
Sum driftsinntekter	-6 161 635	-5 978 614	-5 978 212
Sum driftsutgifter	6 252 082	6 106 814	6 043 861
Brutto driftsresultat	90 447	128 200	65 649
Netto finansposter og avskrivninger	65 478	-8 247	33 712
Netto driftsresultat	155 925	119 953	99 361
Bruk av avsetninger	-133 478	-127 862	-247 104
Avsetninger	34 151	7 909	147 742
Regnskapsmessig merforbruk/mindreforbruk	56 598	0	0

Figur 4 - Forenklet økonomisk oversikt (Tromsø Kommune, 2020b, s. 7).

Årsregnskapet for 2020 viser at Tromsø kommune har klart å snu den negative økonomiske trenden, hvor de leverer et netto driftsresultat på 113,4 millioner (Tromsø kommune, 2021). De har altså klart å dekke inn merforbruket sitt fra 2019 og risikerer ikke lengre å bli oppført på ROBEK. Den nye kommunedirektøren Stig Tore Johansen poengterer derimot at Tromsø kommune ikke er friskmeldt og at arbeidet med en stram økonomistyring derfor vil fortsette for at kommunen skal kunne levere gode tjenester til Tromsøs innbyggere (Tromsø kommune, 2021).

Aggregert styringsdata for samarbeidende storkommuner (ASSS) viser at Tromsø kommune ligger dårligere an enn andre store kommuner både i forhold til svakere resultater, et lavt disposisjonsfond og en høy gjeld sett opp mot brutto driftsinntekter (Tromsø Kommune, 2020b).

4.2 Avdelingene

Jeg vil i denne oppgaven fokusere på å forstå økonomistyringen i Tromsø kommune gjennom avdelingen for oppvekst, utdanning og kultur og avdelingen for helse og omsorg. Disse to avdelingene er de desidert største med henholdsvis 2.232 og 1.728 årsverk. Oppvekst, utdanning og kultur har et driftsforbruk på 1.853 milliarder og avdeling for helse og omsorg 1,716 milliarder (Tromsø Kommune, 2020b). Det er spesielt interessant å forske på økonomistyring i disse to valgte avdelingene, da de kan betraktet som svært ulik hverandre med tanke på type tjeneste som tilbys, grad av forutsigbarhet og deres ulike grad av budsjettoppfyllelse. Som man kan lese av Tabell 2 har avdeling for oppvekst, utdanning og kultur de siste årene vist seg å levere tett opp mot budsjett. Avdelingen for helse og omsorg har derimot i flere år levert et betydelig merforbruk. På tross av noe negativt budsjettavvik har begge avdelingene vist en positiv utvikling gjennom de siste årene.

Tabell 2 - Oversikt over driftsbudsjett opp mot regnskap for avdelingene – kr i tusen (Tromsø kommune, 2019b, 2020b, 2021).

år	Avdeling	Opprinnelig Budsjett	Regnskap	Budsjettavvik
2018	Oppvekst, utdanning og kultur	kr 1 712 546	kr 1 777 909	-3,8 %
2018	Helse og omsorg	kr 1 371 872	kr 1 701 173	-24,0 %
2019	Oppvekst, utdanning og kultur	kr 1 824 487	kr 1 869 018	-2,4 %
2019	Helse og omsorg	kr 1 486 732	kr 1 716 992	-15,5 %
2020	Oppvekst, utdanning og kultur	kr 1 889 428	kr 1 858 429	+1,6 %
2020	Helse og omsorg	kr 1 566 315	kr 1 753 934	-12,0 %

Avdelingene er videre delt inn i ulike ansvarsrammer, kalt seksjoner. I avdelingen for oppvekst utdanning og kultur er det de to seksjonene skole og barnehage som er klart størst sett opp mot forbruk og årsverk. I avdelingen for helse og omsorg er det pleie og omsorg som har det største forbruket og flest årsverk (Tromsø Kommune, 2020b).

5 Presentasjon av empiri

I dette kapitlet presenteres de empiriske funnene på bakgrunn data fra intervjuer og dokumentstudier av Tromsø kommune. For å danne struktur er empiri- og analysekapitlet delt inn i tre deler, hvor de tre forskningsspørsmålene tas opp hver for seg. Hvert forskningsspørsmål er videre delt inn i ulike temaer, hvor del 1 og 2 tar for seg de ulike styringssystemene, mens del 3 setter søkelys på faktorer som kan påvirke arbeidet med økonomistyringen, se tabell 3. Avslutningsvis i dette empirikapitlet vil hovedfunnene oppsummeres.

Tabell 3 - Inndeling av empirikapittel

Del 1	Del 2	Del 3
<p><u>Forskningsspørsmål 1:</u> «Hva kjennetegner kommunal økonomistyring?»</p>	<p><u>Forskningsspørsmål 2:</u> «Hvordan er økonomistyringen tilpasset ulike styringsobjekter?»</p>	<p><u>Forskningsspørsmål 3:</u> «Hvordan arbeider kommuner i spenningsforholdet mellom økonomi og profesjon?»</p>
<p><u>Temaer:</u></p> <p>Kybernetisk styring - Budsjetttstyring mot økonomisk balanse - Rapportering og avvikshåndtering - Kybernetiske styringsutfordringer</p> <p>Belønning og kompensasjon - Konsekvenser av mer- eller mindreforbruk</p> <p>Organisering - Hierarkisk organisering - Organisatoriske utfordringer</p> <p>Kultur og verdier - Mindre grad av verdistyring</p>	<p><u>Temaer:</u></p> <p>Kybernetisk styring - Forutsigbarhet og rapporteringsfrekvens</p> <p>Organisering - Organisering og størrelse</p>	<p><u>Temaer:</u></p> <p>Institusjonelle teorier og logikker - Det faglige i fokus - Motivasjon, holdninger og kompetanse rundt økonomi</p>

5.1 Kjennetegn ved kommunal økonomistyring

Del 1 skal bidra med å gi svar på forskningsspørsmålet: *Hva kjennetegner kommunal økonomistyring?* Denne delen er delt inn i sju temaer med utgangspunkt i data fra intervjuer og dokumentstudier.

5.1.1 Budsjettstyring mot økonomisk balanse

Gjennom årsmeldingen for 2019 kommer fokuset på økonomisk balanse i Tromsø kommune klart frem: *«Den aller viktigste oppgaven, og det som nå er hovedprioritet for alle i kommunen, er å få økonomien i balanse»* (Tromsø Kommune, 2020b, s. 5). Alle informantene er også klare på at det overordnede økonomiske målet er å gå i balanse, informant 5 presiserer dette med uttalelsen: *«Nå må man for enhver pris få balanse i regnskapet»*. Ifølge informant 1 er dette noe som også er avtalesfestet på ledernivå: *«Vi skal gå i balanse, som enhetsleder skriver du under på en avtale om at du skal holde budsjett og ikke bruke penger du ikke har»*. Det kommer frem at fokuset på å holde disse økonomiske rammene har blitt større de siste årene, informant 3 forteller: *«Det har vært mye mer fokus på økonomi og det å holde budsjettet enn det det har vært før»*. Videre forteller informant 3: *«Slik som nå opplever jeg jo et veldig fokus på å gå i balanse for Tromsø kommune, så jeg opplever jo at det er viktig - og det er jo det»*. Informant 4 mener også at fokuset på å gå i balanse har hjulpet på: *«Jeg tror nok det høye fokuset på å gå i balanse bidrar, og vi ser jo at kostnadene er flatet ut de siste årene, så det skjer noe»*.

Informant 4 poengterer at de i økonomiarbeidet starter å jobbe med handlingsplanen, som videre bidrar med å danne budsjetttrammene: *«Vi starter året med å jobbe med handlingsprogrammet hvor vi avdelinger bistår med å komme med behov og hva vi kan gjøre for å spare inn, også er det ledergruppa sammen med økonomi som syr dette sammen og kommer med et forslag fra kommunedirektøren»*.

Alle informantene presenterer budsjettet som det sentrale styringsverktøyet i Tromsø kommune. Dette kommer klart frem gjennom intervjuene da samtlige informanter er opptatt av å snakke om budsjett. Informant 5 gir en god forklaring på hvordan det jobbes med budsjettene på et overordnet nivå i kommunen, hvor budsjettarbeidet forklares som et samspill mellom avdelingene, administrasjon og politikerne: *«Man har jo 11 budsjett/virksomhetsområder, også sitter politikerne og får over et budsjettforslag fra administrasjonen og så gjøres det prioritering som blir vedtatt i kommunestyret, videre er det administrasjonen som tar det inn i kommunen og gjør det til daglig drift»*.

Informant 4 gir en tydelig forklaring på hvordan budsjettene jobbes med på avdelingsnivå: «Vi jobber jo bare ut etter budsjett og når vi får tildelt en ramme så er jo det vårt styringsverktøy. Alle rapporteringer er i forhold til budsjett, om vi går i balanse måles i forhold til budsjett, så er budsjettet hele måloppnåelsen. Vi får tildelt en ramme og enhetene får sin ramme som de må jobbe med å løse». Videre forklarer informant 4 hvordan budsjettene jobbes med i sin avdeling: «Vi har jo fire seksjoner: skole, barnehage, barn og familie og kultur. Og de fire skal balansere, det er vår avdelingsdirektør som har ansvaret, men hvert nivå må svare for sitt budsjett».

Oppsummert viser funn at Tromsø kommune har et stort fokus på å gå i økonomisk balanse. For å nå dette målet poengteres budsjett som et sentralt styringssystem. Budsjettene setter klarer rammer for hver enkelt avdeling og dermed også enhet. Hver enhet/avdeling får sitt budsjett basert på fordelingen av tilgjengelige midler.

5.1.2 Rapportering og avvikshåndtering

Med bakgrunn i budsjettene fremstår rapportering som et viktig bidrag til økonomistyring i Tromsø kommune. Det er noe ulike rapporteringsrutiner mellom avdelingene som vil bli spesifisert i neste forskningsspørsmål. Hovedregelen i kommunene er at det skal rapporteres to ganger i året til kommunestyret, informant 4 forklarer: «enhetene rapporterer jo inn og vi bruker her Fremsikt [kommunens rapporteringssystem for økonomistyring]. Seksjonslederne går gjennom disse, kommenterer og oppsummerer før kommunedirektøren går gjennom og oppsummerer på rammenivå, som to ganger i året går til kommunestyret». På spørsmålet om hvordan budsjettene overholdes forklarer informant 4: «Det er i utgangspunktet rapportering, og imellom her følger vi opp de som signaliserer at de sliter, så må vi se om vi har noen som går med overskudd og om vi kan flytte noen penger».

Det fremkommer at rapportering av avvik skal følges opp gjennom tiltak, ofte skaper dette en dragkamp mellom de lovpålagte tjenestene som skal leveres og de økonomiske midlene som er tilgjengelig, Informant 3 forteller: «Om du melder store avvik så er du nødt til å begynne og sette i gang tiltak hvor du må snu på alt for å se hva man kan gjøre, og siden det er lite å hente på drift så er det redusering av bemanninga som gjelder». Informant 3 forklarer videre at dersom de kutter i bemanningen oppfyller de ikke opplæringsloven: «Jeg kan ikke si at vi dessverre ikke oppfyller opplæringsloven fordi vi ikke har penger til det, da må jeg melde det inn til min leder at jeg vil komme til å få merforbruk i 2021, ellers klarer jeg ikke å oppfylle de tilbudene som er lovpålagt. Det er jo et avvik som kommunen ikke kan kutte ned på, det er

ikke lov». Informant 1 forteller hvordan en typisk rapportering foregår: «Økonomirapport 1= kommunen har merforbruk og alle seksjoner må inn å se på hva vi kan gjøre av innsparingstiltak, så skal det involveres verneombud, tillitsvalgte og ledere, og så se hva som koster hos oss. Vi har ikke nok folk på sykehjem som gjør at vi må ha flere folk hjemme og må skrive tiltak. Vi må se hva som er dyrt å hva vi kan gjøre mindre av før vi sender tilbake til politikerne, dette kan være at vi ikke tar folk inn på sykehjem/helsehus men lar de dø hjemme. Også skjer det etter økonomirapporten at politikerne sier at vi kan ikke si at folk skal dø hjemme. Så det er et spill hele veien».

Oppsummert viser funn at rapportering er et viktig bidrag for å kontrollere at budsjettene overholdes, hvor to av rapporteringene går til kommunestyret for behandling. Eventuelle avvik fra budsjettet skal dekkes inn gjennom en tiltaksplan, det viser seg at budsjetavvik har en tendens til å skape dragkamper på bakgrunn av hva som er forsvarlig økonomisk drift og hva som er lovpålagt faglig drift.

5.1.3 Kybernetiske styringsutfordringer

Det kommer frem at det eksisterer noen styringsutfordringer i kommunen, både når det gjelder budsjettstyring og rapporteringer. På spørsmålet om budsjettet oppleves som et godt styringsverktøy poengterer informant 5: *«Systemene er egentlig på plass, men det vi opplever er at systemene ikke følges».* Videre stiller informant 5 seg kritisk til urealistiske budsjetter: *«Jeg er kritisk til at det settes opp urealistiske budsjett, at man har budsjetter som ikke er realistiske, hvor man på en måte ikke har tatt med alle ansatte i budsjettet fordi det ikke går opp».* Informant 5 påpeker videre en tendens til at ikke alle kostnadene medregnes for å enklere få vedtatt investeringer: *«Også ser man på investerings siden at man har vedtatt større investeringer uten å ta med alle kostnadene som f.eks. infrastruktur. Administrasjonen må ta ansvaret med å få med alle kostnadene, men politikerne må ta et ansvar ved at hvis de vil ha et prosjekt gjennom så ser de litt mellom fingrene på noen kostnader, for hvis det blir billigere så kan de få planene vedtatt».* Informant 5 tar også opp svake rutiner ved bruk av bestillingsnummer: *«Bestillingsnummer som benyttes til å gi ansvar for å bestille varer blir brukt på tvers, slik at man låner ut bestillingsnummer, noe som gir rom for både underslag og dårlig styring».* Informant 1 påpeker en utfordring ved at budsjettet ofte kommer for sent: *«Vi har i flere år vært litt bakpå med å komme i gang, vi har ikke fått budsjettene klare for i januar, februar mange ganger».*

Informant 4 poengterer på sin side utfordringer med utdaterte økonomisystemer: *«Vi kjører på gamle prognoseark som vi sikkert har hatt i 10-15 år, som jeg mener er utdatert og som fort kan føre til feil om man skriver en formel feil eller lignende. Jeg tror vi kunne spart masse tid på automatisering og dermed bidratt mer til å hjelpe de enhetene som sliter».*

Det viser seg også å eksistere noen utfordringer i henhold til rapporteringen i kommunen. Informant 4 forklarer en tendens til at det holdes igjen informasjon i rapporteringene: *«I begynnelsen av året er det ingen som leverer avvik på mindreforbruk da de tenker å bruke ramma, men når vi kommer til august er det fortsatt vanskelig å få folk til å rapportere positivt da de fortsatt tenker at de skal bruke midlene. Når du kommer til oktober skal de ha såpass oversikt at de skal vite om de får overskudd, men likevel er det noen som kvier seg, dermed jobber vi med å dekke inn de negative avvikene ved å kutte i rammer. Når vi kommer til årets slutt så har vi fem skoler med pluss å da hadde vi ikke trengt å kutte. Så det er faktisk en utfordring med mindreforbruk, de er redde for at pengene skal bli tatt fra dem».*

Oppsummert viser funn at det i realiteten eksisterer en rekke styringsutfordringer i kommunene tilknyttet til at budsjettene ikke følges, urealistiske budsjetter, budsjetter som ikke ferdigstilles for ute i budsjettåret, svake bestillingsrutiner og utraderte budsjettsystemer. Også i rapporteringene poengteres det utfordringer ved at finansiell informasjon holdes igjen for at ikke pengene skal bli fratatt avdelingene.

5.1.4 Konsekvenser av mer- eller mindreforbruk

Som det ble poengtert i temaet rundt budsjettstyring er det økonomiske målet til Tromsø kommune å gå i balanse, noe som gjør at kommunen må holde seg innenfor den økonomiske rammen de er tildelt. Informant 4 poengterer: *«Du har i utgangspunkt ikke myndighet til å gå utover rammen som kommunestyret har gitt».* Videre poengterer informant 4 at det er totalen som har betydning: *«Om vi har mer- eller mindreforbruk så er det summen som bestemmer om Tromsø kommune får en pluss eller en minus. Det er ikke sånn at vi får midler med oss neste år, det settes en strek».*

Den faktiske konsekvensen av mer- eller mindreforbruk virker for enhetene og avdelingene å være svært liten. På spørsmål hva konsekvensen av merforbruk er forklarer informant 5: *«Jeg har jo vært spesielt interessert i dette, jeg synes det får lite konsekvenser. Det virker ikke som det får konsekvenser for de nederste avdelingslederne eller den øverste direktør eller noen andre, og da er det jo ikke så rart at man fortsetter med dette».* Informant 4 poengterer

derimot at man i ytterste konsekvens kan miste jobben ved merforbruk: *«Konsekvensen er at den lederen blir konfrontert og kan miste sin stilling dersom man mener at det er noe den personen kan lastes for, men det er sjeldent»*. Informant 3 poengterer at det ikke er noe klapp på skuldra ved å gå i pluss og derfor er målet å gå i null: *«Vi får ikke noe ros av å gå med overskudd, før var det faktisk slik at dersom man gikk med overskudd så fikk man beholde 10%, men dette ble borte etter hvert som det ble så store underskudd i Tromsø kommune. Så det er ikke noe klapp på skuldrene og jeg tenker jo at man skal ikke gå med 500 tusen i overskudd, vi skal gå i null»*.

Det kommer frem av informantene at det den siste tiden har dannet seg en del misnøye innad i kommunene, samt mindre motivasjon for å nå økonomisk balanse. Informant 5 forteller: *«Det er selvfølgelig frustrerende for de som jobber med å holde budsjettene og at de som bruker for mye får tilgivelse. Du får ikke noe mere hvis du gjør jobben din, men du taper. De andre som ikke gjør det de får bare mer penger»*. Videre utdyper informant 4 dette mer i detalj: *«Hvorfor vi skal holde rammene, hvorfor ikke bare bryte dem? For det får jo ingen konsekvenser, det skjer jo ingenting, og det er klart, da begynner det å bli farlig når man har kommet så langt at man bare ønsker å gi blaffen. Men dette handler om at det føles urettferdig»*. Informant 3 påpeker at enhetene ikke har et ønske om å bidra med penger til andre: *«Enhetene har jo et ønske om å komme så nært null som mulig, de vil ikke sitte igjen med midler som man heller kunne ha brukt, dette da overskuddet går inn for å dekke andres underskudd, eventuelt til fond»*. Informant 5 poengterer et ønske om konsekvenser for å ikke holde seg til sine økonomiske rammer: *«Måtte det fått konsekvenser at man ikke fulgte opp»*.

Det fremkommer at mangelen på konsekvenser skaper en gjenstand for konflikt mellom avdelingene, Informant 4 forklarer dette nærmere: *«Det blir faktisk surmuling blant våre enhetsledere som føler vi må ta konsekvensen for at andre ikke gjør jobben sin. Vi er lojale, vi sier opp folk og går i balanse også går helse med millionunderskudd. Informant 3 påpeker også dette: «Det er ikke rektorene som forårsaker det store underskuddet i Tromsø kommune for å si det sånn. Enhetsledere i skole er egentlig veldig flink å holde budsjettene og går hvert fall ikke med underskudd. Så det er jo helse, det er jo der utfordringen ligger»*.

Oppsummert viser funnene at ledere ikke skal bruke mer penger enn tilgjengelig, utover dette viser det seg at konsekvensene ved å levere merforbruk nærmes er fraværende. Kommunen jobber solidarisk der mindreforbruk går med til å dekke merforbruk hos andre, dette skaper en del misnøye da de som jobber for å levere innenfor rammene føler de blir straffet og hvor de

som leverer merforbruk kommer ut som vinnere. En konsekvens av dette er at de ulike enhetene ikke ser verdien ved å holde sine budsjetter i tillegg til at det skapes en gjenstand for konflikt, avdelingene imellom.

5.1.5 Hierarkisk organisering

Det kommer frem både gjennom informantene og offentlige dokumenter at Tromsø kommune er organisert med ordfører og politikere i kommunestyret på toppen (Tromsø Kommune, 2020b, s. 62). Informant 4 poengterer: *«Vi må leve med å være en politisk organisasjon, noe som gjør ting ganske annerledes enn en vanlig bedrift»*. Informant 5 gir en forklaring på den kommunale organisasjonen: *«Det er jo større enheter som har en direktør på toppen også er det forskjellige lag nedover til den nederste avdelingen, og i utgangspunktet skal man jo rapportere oppover i systemet. Og hvert enkelt har sitt område man skal ha kontroll på»*. Informant 1 forklarer at mye av økonomistyringen ligger ute i den daglige driften, hvor det derfra rapporteres oppover i kommunen: *«Økonomien ligger på tjeneste- og enhetsnivå, hvor det rapporteres oppover i hierarkiet fra enhetene til seksjonsleder, seksjonsleder til avdelingsdirektør og avdelingsdirektør rapporterer opp til kommunedirektør»*. Alle informantene er enige med at det ligger mye ansvar ute i organisasjonen, hos den enkelte avdelings- seksjons- og enhetsledere, noe som også bekreftes gjennom kommunens nettside (Tromsø kommune, 2011)

I forhold til den økonomiske støtten har kommunen en stab for økonomi og utvikling (Tromsø Kommune, 2020b, s. 62), hver avdeling har også en egen stab for hvor man finner økonomer som skal bistå avdelingen med økonomistyring. Informant 4 forklarer: *«Vi har fire økonomirådgivere i avdelingen som bistår de nesten 50 enhetene, seksjonene og avdelingslederen med økonomistyring.»*. Flere av informantene poengterer at den økonomiske styringen har styrket seg etter at man fikk økonomer på avdelingsnivå, informant 1 poengterer: *«Tidligere var det slik at økonomene befant seg på et høyere nivå i kommunene, nå har vi fått økonomer på avdelingsnivå, noe jeg synes er veldig viktig for å forstå økonomi, regnskapssystemer osv.»*.

Oppsummert viser funnene klare tegn til en hierarkisk oppbygning der mye av det økonomiske ansvaret er plassert ut til hver enkelt enhets- og tjenesteleder. For hvert fagområde er det seksjonslederen som har ansvaret, etterfulgt av avdelingsleder og kommunaldirektør. Funn viser også at kommunene er organisert med flere viktige støttefunksjoner, hvor økonomirådgiverne beskrives som viktig for økonomistyringen ute i avdelingene.

5.1.6 Organisatoriske utfordringer

Alle informantene påpeker at mye av utfordringen ligger i en manglende økonomisk kompetanse nede i avdelingene og at det i større grad burde legges til rette for denne kompetansen. Informant 3 forklarer: *«Jeg synes det er komplisert å få den oversikten, og jeg synes vi får for dårlig opplæring. Når budsjett og det å holde budsjett blir viktig så synes jeg at vi burde bli bedre skolert i den jobben, for det er vi ikke»*. Informant 3 eksemplifiserer dette med et nytt sentralt styringsverktøy som ble tatt i bruk og forklarer: *«Vi fikk ikke opplæring i det heller, da måtte vi se på en video alle og enhver i en-to timer»*.

Flere av informantene legger også vekt på at det er en mangel på økonomiske ressurser, Informant 4 påpeker: *«Også er det kapasiteten til økonomene, vi har fire økonomer som skal bistå 50 enheter, dette kan gå utover kvaliteten, så jeg tror utfordringer der at det er mange involverte og lite ressurser på økonomisiden som skal støtte disse»*. Også informant 5 poengterer at kompetansen i avdelingene er for dårlig: *«For å få til god økonomistyring må det til oppfølging på en helt annen måte, slik at man også får et realistisk forhold til budsjettet»*. Videre poengterer informanten 5: *«Lederen skulle hatt et helt annet ansvar sånn økonomisk sett, og hatt folk rundt seg som kunne bidratt»*.

Enkelte av informantene forteller at det må til strukturelle endringer om man skal få til en god økonomistyring, informant 4 poengterer: *«Jeg tror det er viktig at noen må ha ansvaret for hele organisasjonen, vi kan ikke gjøre det på 1000 forskjellige måter»*. Dette poengteres videre av informant 5: *«Jeg mener jo at man kan ikke bare kutte litt her og der, men man må gjøre strukturelle endringer»*. Informant 5 forklarer videre momenter som ikke fungerer i dag og forslag til tiltak: *«Jeg mener den dårlige økonomiske styringa, den dårlige oppfølgingen av driften er grunn til at man har havnet så langt ut som man har gjort. Jeg tror at kommunen har et enormt potensial, hvis man hadde en god oppfølging på økonomi og gikk litt dypere inn i om man kunne leverte tjenestene på en annen måte og funnet ut hva man skal gjøre og hva man ikke skal gjøre, så tenker jeg at kommunen burde gå med 100 millioner i pluss og ikke 100 millioner i minus hvert år. Tromsø kommune har alle forutsetninger til å lykkes»*. Informant 3 foreslår følgende løsning: *«Hyppigere kontakt med økonomirådgiver, og at den personen hadde færre enheter og forsto enhetene og de funksjonene vi har, om vi får til dette så tror jeg det hadde blitt veldig bra»*. Informant 1 poengterer også at det har vært mange konstituerte ledere og direktører i kommunen den siste tiden, noe som kan ha bidratt negativt: *«Det har vært veldig mye konstitueringer over tid. Hele rekken over meg har vært konstituerte*

ledere som kanskje har gjort at vi har hatt en del uavklarte stillinger og det har vært litt uavklart hvem vi er og hvor vi skal. Vi får jo ny avdelingsdirektør 1. mars og ny kommunedirektør 1. februar, slik at nå begynner det å stabilisere seg».

Oppsummert viser funn klare tegn til mangel på økonomisk kompetanse i ute i avdelingene, hvor det etterlyses både bedre opplæring, samt flere økonomirådgivere. Det påpekes også et ønske om strukturell endring som fører til en mer samkjørt organisasjon. En stor grad av konstituerte ledere de siste årene pekes på som en organisatorisk utfordring.

5.1.7 Mindre grad av verdistyring

På spørsmål rundt verdier som eksisterer i kommunene er det svært varierende svar, enkelte av informantene beskriver de sentrale verdiene som også er i tråd med offentlige dokumenter hos kommunen (Tromsø Kommune, 2019a). Informant 1 forklarer: *«Tromsø kommune har jo lenge frontet dette med RÅMAT (Respekt, Åpenhet, Mot, Arbeid og Tillit), det er liksom Tromsø kommune. Så den er vi alle opptatt av og kjenner til».* Dette er noe også informant 3 poengterer, i tillegg til fokus på brukerne: *«Tromsø kommune skal jo være en god plass å bo, trygg og man skal få hjelp, så det er absolutt fokus på brukerne til Tromsø kommune».*

De øvrige informantene ga derimot et inntrykk av at de i liten grad hadde noe kjennskap til verdier i kommunen, Informant 5 svarte følgende på spørsmålet rundt verdistyring: *«Det vet jeg faktisk ikke».* Informant 4 reagerer som følge på spørsmålet: *«Nu begynner det å bli vanskelig, kommunen har jo slike verdier og bokstaver som vi skal bli kjent med, noe som jeg kaller litt fancy ord, sikkert noe innhold i det men jeg legger ikke så godt merke til det».* På bakgrunn av ulikt fokus rundt verdistyring, jobbes det naturligvis i ulik grad med dette temaet. Informant 4 forklarer her: *«Jeg ser ikke at dette er noe som jobbes noe helhetlig med og starter fra toppen, da har hver fall jeg gått glipp av det».* Informant 3 forklarer derimot at det er fokus på verdier i ledermøter: *«Enhetsledermøter, det er gjerne gjennom disse møtene at det er fokus på verdier».*

Oppsummert viser funnene at det i liten grad er helhetlig fokus på verdier og verdistyring i kommunen. Enkelte av informantene, spesielt de på enhetsnivå har mer kjennskap til kommunens utalte verdier.

5.1.8 Oppsummering

Oppsummert viser funnene til denne delen at det overordnede målet blant lederne i kommunene er å levere økonomisk balanse. På veien mot disse målene står budsjettstyring

helt sentralt, hvor hver enhet har sitt eget budsjett å forholde seg til. Som et viktig ledd i oppfølging av at budsjettene overholdes, benytter kommunene seg av rapporteringer, hvor to av rapporteringene går til kommunestyret for politisk behandling. Ved eventuelle avvik fra budsjettene skal det lages en tiltaksplan, noe som skaper dragkamper mellom hva som er forsvarlig økonomisk drift og forsvarlig lovpålagt faglig drift. Funn viser at det eksisterer flere styringsutfordringer i kommunene, dette retter seg spesielt til urealistiske budsjetter og avvik som ikke følges opp. Konsekvensen av å levere et merforbruk viser seg å være svært liten. Kommunen jobber solidarisk med at mindreforbruk går med til å dekke merforbruk hos andre, noe som beskrives som demotiverende for lederen som føler de blir straffet for å levere økonomisk godt. Kommunen er hieratisk styrt, hvor mye av det økonomiske ansvaret er plassert på enhetene/avdelingene. Det påpekes en mangel på økonomisk kompetanse i avdelingene, dette relaterer seg både til at lederne mangler økonomisk kompetanse og opplæring, samt for lite økonomirådgivere ute i avdelingene. Det pekes også på at det må til en større strukturell organisatorisk endring i Tromsø kommune, hvor man forenes rundt effektive løsninger for styring. Funn viser at det i liten grad er noe helhetlig fokus på verdier og verdistyring i Tromsø kommune.

5.2 Økonomistyring tilpasset ulike styringsobjekter

Del 2 skal bidra med å gi svar på forskningsspørsmålet: «*Hvordan er økonomistyringen tilpasset ulike styringsobjekter?*» Denne delen er delt inn i tre temaer.

Som beskrevet i caset eksisterer det et skille mellom avdelingene, både med tanke på type tjeneste, forutsigbarhet og hvordan de gjennom årene har levert i henhold til sine budsjetter. Jeg vil i denne delen få frem ulike måter å drive økonomistyring på mellom avdelingen for helse og omsorg og avdelingen for oppvekst, kultur og utdanning.

5.2.1 Forutsigbarhet og rapporteringsfrekvens

Jeg får opplyst av begge avdelinger at den største kostnadsdriveren er lønn. Informantene påpeker at forutsigbarheten er ganske ulik på tvers av avdelingene, hvor essensen er at helse og omsorg har en mindre forutsigbar drift, slik at det på den måten enklere oppstår avvik fra budsjettene. Informant 4 forteller om relativ forutsigbar drift i oppvekst, utdanning og kultur: «*Vi er vel en av dem som har hatt de mest stabile rammene. Alt du vet går fint, men det som skjer nå på skoler det er så lave budsjett at det klarer akkurat å dekke lærenormen på hvor mange man skal ha etter elevtallet, om det i tillegg kommer inn større behov for spesialundervisning så har ikke skolen nok penger. Dette er faktorer som ikke en skole kan*

styre og er en viktig variabel for at budsjettet skal gå opp. Barnehage har hatt en bemanningsnorm over lengre tid og funker derfor fint, de får penger til de ansatte de trenger. I barnevern er det noe helt annet, da det styres av henvendelser som variere fra dag til dag». Informant 3 fra samme avdeling påpeker en utfordring med antall elever per lærer: «Den nye økonomimodellen gjør at du får penger per elev, ca. 60 tusen. Mister man 10 elever så er jo det 600.000 kr, men det betyr jo ikke at du mister 10 elever i en klasse slik at du må jo ha like mange lærere».

Informant 1 påpeker at helse og omsorg er en mindre forutsigbar avdeling: «Behovet svinger så mye, det er speilet utfordrende for hjemmetjenesten. Er det fullt så er det fullt, men det blir ikke fullt i hjemmetjenesten. Det koster jo også mer hvis jeg har mange brukere ute i distriktet, da blir det dyrt å kjøre ut, noen gang må det kjøre ut fire ganger i døgnet, både natt og dag. Det å forutse behovet er nesten som å se i ei glasskule». Informant 1 forteller videre at det er dyrt å ikke kunne ta inn pasienter som har behov for plass på institusjoner: «80 stykker på ventelista er ikke bra, ventelister er dårlig økonomi, for ofte må disse pasientene da ivaretas hjemme med omfattende tjenester, noen ganger hele døgnet, dette blir det dyre enhetskostnader på». Informant 1 poengterer også utskrivningsklare pasienter fra UNN [Universitetssykehuset Nord-Norge] som en utfordring avdelingen ikke har kapasitet til å håndtere: «Vi ser en voksende trend i utskrivningsklare pasienter fra UNN som vi ikke klarer å ta imot, noe som gjør at vi fort havner i en frustrerende situasjon».

Det fremkommer at rapporteringsrutinene i avdelingene er forskjellige, hvor helse og omsorg rapporterer hyppigere opp mot budsjett enn oppvekst, utdanning og kultur. Informant 1 forklarer: «Vi rapporterer hver måned og det er veldig bra. Vi har mye variabler i forhold til lønn som kan variere hver måned. Det var helse og omsorg som måtte gjøre det for vi var så på skeiva». Informant 1 poengterer videre: «Jeg ville ikke vært i denne jobben uten å ha denne månedlige oversikten». I oppvekst, utdanning og kultur rapporteres det ikke like hyppig, informant 3 forteller: «Vi rapporterer fem eller seks ganger i året, da må vi jo rapportere om vi går i balanse, mindre- eller merforbruk». Informant 4 forklarer at det rapporteres fem ganger i året, men ytterligere ved behov: «Vi har også fått beskjed om å rapportere utover de fem hvis det oppstår problemer».

Et sentralt effektivitetsmål som benyttes i helse og omsorg og som trekkes frem i intervjuene er ASSS [Analyse, statistikk og sammenstillinger av landets 10 største kommuner sin ressursbruksindikator]. Dette er en indikator hvor avdelingen måler seg med andre kommuner

og hvor det fremkommer at Tromsø kommunene gjennom flere år har levert mindre effektive tjenester (Kommunesektorens organisasjon, 2019a). Informant 1 mener indikatoren beskriver at Tromsø kommune kommer for sent inn: *«Vi har vært veldig kjipe på å tildele tjenester til hjemmeboende, sånn at når man da kommer inn i et pasientforløp hvor brukeren er blitt veldig dårlig, så kan det ha ballet på seg helseutfordringer, ergo behov for tjenester for at vi er kommet inn for sent»*. Informant 5 mener på sin side at ASSS tallene peker på at avdelingen har nok penger, men at det må forvaltes bedre: *«Når Tromsø kommune har 30-35% mer kostnader innafor helse og sosial enn andre sammenlignbare kommuner så gjør jo de andre kommunene også det lovpålagte»*.

Oppsummert viser funn at avdelingen for helse og omsorg er mer uforutsigbar enn avdelingen for oppvekst, utdanning og kultur. Dette fører til at avdelingen for helse og omsorg rapporterer opp mot sine budsjetter med en hyppigere frekvens. Funn fra informanter og dokumentanalyser viser at avdelingen for helse og omsorg leverer svakere på ressurseffektivt, sett opp andre store kommuner i landet.

5.2.2 Organisering og størrelse

Av årsmeldingen for 2019 fremkommer det at avdelingen for oppvekst utdanning og kultur totalt sett er noe større enn avdeling for helse og omsorg både når det kommer til ansatte og forbruk (Tromsø Kommune, 2020b). Helse og omsorg er organisert med et nivå mer enn hva oppvekst, utdanning og kultur er. Dette nivået blir av informantene beskrevet som avdeling, jeg velger å benytte betegnelsen tjenestenivå da dette er spesifisert i organisasjonskartet (Tromsø Kommune, 2020b, s. 62), samtidig unngår leseren forvirringer med to nivåer med avdeling som navn. Informant 1 forklarer: *«Helse og omsorg er en stor og kompleks avdeling, vi har derfor flere avdelinger med avdelingsledere under hver enhet, disse er det igjen enhetslederne som har budsjettansvaret for»*.

Oppsummert viser funnene at avdelingen for oppvekst, utdanning og kultur er noe større i antall ansatte og forbruk. Med bakgrunn i at avdelingen for helse og omsorg er så kompleks viser funn at de er organisert med ett ledernivå mer.

5.2.3 Oppsummering

Oppsummert viser funn fra denne delen at det eksiterer noen ulikheter i økonomistyring mellom avdelingene. Oppvekst, utdanning og kultur er en litt større avdeling når det kommer til ansatte og forbruk, til tross for dette fremkommer avdelingen for helse og omsorg som mer

uforutsigbar. Denne uforutsigbarheten har ført til at helse og omsorg rapporterer opp mot budsjett med en høyere frekvens enn oppvekst, utdanning og kultur. Helse og omsorg er også organisert med et ledernivå under enheten, kalt tjenesteledere.

5.3 Spenningsforholdet mellom økonomi og profesjon

Del 3 skal bidra med å gi svar på forskningsspørsmålet: «*Hvordan arbeider kommuner i spenningsforholdet mellom økonomi og profesjon?*» Denne delen er delt inn i to temaer.

5.3.1 Det faglige i fokus

Det kommer frem av informantene at det er et faglig fokus ute i avdelingene, informant 5 beskriver det slik: «*Jeg har et inntrykk av at de som er satt til å administrere, om det er skole, helse eller kultur så brenner de for å gjøre en god jobb innafor det fagfeltet de er satt til*».

Informant 4 forklarer at lederne står i en utfordrende balansegang mellom fag og økonomi, hvor det faglige fokuset står sterkest: «*Enhetsledere står i dette skjæringspunktet hele tiden, hvor du har det faglige lovkravet på ene siden og budsjettet på den andre. Vi har jo sagt at i utgangspunktet skal vi følge loven, så må bare budsjett bli budsjett*. Videre påpeker informant 4: «*Det handler om hvilken lov som blir brutt, er det de barna på barnehjem eller er det at du ikke får råd til en ny bok så går det an å bryte boka. Dette skjæringspunktet tror jeg faktisk er en av de største utfordringene enhetslederne har, og dermed også seksjonslederne*».

Informant 3 tydeliggjør dette ved at det først og fremst er den faglige lovgivningen som er styrende for handlingene i avdelingene: «*Opplæringsloven styrer over økonomi*». Informant 4 påpeker også jo lenger ned i systemet du kommer, desto større blir fokuset på sin enhet: «*Som en liten enhetsleder så sliter man kanskje med å se helhetsbildet også blir man mest opptatt av seg selv og sin enhet*». Informant 1 mener at økonomi og fag henger sammen og beskriver at for å levere godt på økonomi, må du kunne faget: «*I skvisen mellom fag og økonomi tenker jeg for at du skal gjøre en god økonomisk jobb så er man nødt til å tenke fag, der er fagarbeideren som vet hva som skal til og hva som lønner seg, ikke økonomene*».

Oppsummert viser funn at det faglige fokuset står sterkt i avdelingene. De ulike lederne i avdelingene er gjerne profesjonsarbeidere som til enhver tid står i et skjæringspunkt mellom fag og økonomi, hvor profesjon kommer foran økonomi.

5.3.2 Motivasjon, holdninger og kompetanse rundt økonomi

Det viser seg at flere av de som jobber som ledere i avdelingene hverken har den store kunnskapen eller motivasjonen til å drive med økonomistyring, Informant 3 forteller: «*Jeg*

har faktisk også noe økonomifag for lenge siden, men det var jo en grunn for at jeg ikke gikk videre på det. De fleste av oss er ikke skolert nok og har ikke fått den opplæringa vi burde ha i forhold til økonomi. Vi er jo ikke utdannet økonomer, men har blitt pålagt en stor oppgave. Informant 3 poengterer videre: «Det er ikke økonomi som er mitt interessefelt, det må jeg bare si, det er jo en oppgave jeg har fått med jobben». Også informant 4 påpeker en mangel på økonomisk kompetanse: «Jeg ville heller ha ønsket litt mere kunnskap, for det er jo litt rart at enhetsledere har økonomiansvaret, noe som er naturlig, men de er rektorer og barnevernsutdannede og ikke økonomer. Det er jo ledere som har et fagfelt som ikke har noe med økonomi å gjøre, da er de avhengig av å enten ha nok støtte rundt seg gjennom økonomikonsulenter, ellers bør det være et krav til at de kan økonomi før de får disse stillingene». Også informant 1 påpeker kompetanse som viktig, men refererer i større grad til viktigheten av den faglige kompetansen for at man skal kunne forstå hva som lønner seg: «Kompetanse er en nøkkel for økonomisk drift. Jeg skal ikke være en økonom, men vite noe om hva som lønner seg i forhold til tjenestene. Økonomistyring for meg som leder handler veldig mye om tjenesteprofil, hva vi skal dreie instansen vår på».

Det økte fokuset på budsjettkutt over lengre tid, viser seg å ha gått utover motivasjon og holdninger i kommunen. Informant 4 påpeker: «Fokuset er bare på innsparingstiltak, kutt - kutt - kutt og ikke på mulighetene, de er nesten på gråten enkelte enhetsledere som er involvert i dette økonomiplanarbeidet, for hvert år nå er vi der igjen og det er bare begynne å lete etter kutt». Informant 1 etterlyser en mer langsiktig tankegang og ikke bare et fokus på kutt: «Når fokuset kun går på budsjettkutt så skaper det verken motivasjon eller god økonomi. Jeg tenker at kommunen må se litt fremover og rette innsatsen sin på viktige punkter som kanskje vil koste litt mer her og nå, men som på sikt vil lønne seg for kommunen». Informant 5 avslutter sitt intervju med å påpeke et demotiverende fokus på stadig kutt og et ønske om bedre økonomisk kontroll: «Det er problematisk at man ikke gjør oppgavene sine innafor de rammene man har fått. At dette ikke får konsekvenser, og foregår år etter år, demotiverer jo hele gjengen og da betyr ikke økonomi så mye annet enn kutt, og det blir mye bråk rundt det og ikke noe positivt. Det å ha kontroll på økonomien gjør at du kan gjøre mye mer og levere mer tjenester til innbyggerne».

Oppsummert viser funn at flere av lederne innenfor de ulike avdelingene mangler kunnskap og interesse for å drive med økonomistyring. Det fremkommer også at det store fokuset på budsjettkutt bidrar til å svekke motivasjonen hos lederne i Tromsø kommune.

5.3.3 Oppsummering

Oppsummert viser funnene dra denne delen at det faglige fokuset står sterkt i avdelingene i kommunene, hvor profesjon kommer foran økonomi, dette til tross for at alle lederne har et mål om økonomisk balanse. Flere av lederne på avdelingsnivå mangler kunnskap om og interesse for økonomistyring. Det store fokuset på budsjett og innsparingstiltak virker ikke å bidra til motivasjon blant lederne i Tromsø kommune.

5.4 Hovedfunn

Kjennetegn ved kommunal økonomistyring

Det overordnede målet i Tromsø kommune er å levere økonomisk balanse, noe lederne er opptatt av å få til. Arbeidet mot økonomisk balanse foregår i all hovedsak gjennom budsjettstyring og rapportering opp mot budsjett. Funnene viser imidlertid flere utfordringer tilknyttet bruken av disse kybernetiske styringssystemene. Det poengteres blant annet urealistiske budsjetter, budsjetter som ikke følges, samt viktig finansiell informasjon som holdes igjen. Funn viser at det i liten grad eksisterer konsekvenser av å ikke levere innenfor de økonomiske rammene. Det er heller de som leverer godt som får konsekvensen ved at pengene går med til å dekke merforbruk andre steder, noe som viser seg å være en demotiverende faktor i arbeidet mot økonomisk balanse. Informantene forklarer en hieratisk organisasjonsstruktur med et stort økonomisk ansvar plassert nede hos lederne som driver de ulike tjenestene, det viser seg imidlertid å være mangle økonomisk kompetanse og interesse for økonomi hos disse lederne. For å støtte opp økonomistyringen er det plassert økonomirådgivere ute i avdelingene. Når det gjelder verdistyring viser funnene at det i liten grad eksisterer noe helhetlig fokus, eller arbeid rundt dette i Tromsø kommune. Verdier kommer derimot frem som mer utpregende innenfor de ulike seksjonene og enhetene.

Økonomistyring tilpasset ulike styringsobjekter

Gjennom de de siste årene har helse og omsorg levert et større merforbruk enn oppvekst, utdanning og kultur. Gjennom intervjuene forklares dette med en ulik grad av forutsigbarhet i avdelingene, hvor det i avdelingen for helse og omsorg er en betydelig større usikkerhet i henhold til fremtidige behov og kapasitet. På bakgrunn av denne uforutsigbarheten eksisterer noen ulikheter i økonomistyringen mellom avdelingene som resulterer i at helse og omsorg benytter seg av månedlige rapporteringer opp mot budsjett, dette i motsetning til oppvekst, utdanning og kultur som har fem rapporteringer i året. Det kommer også frem at avdelingene

er strukturert på ulike måter, hvor avdelingen for helse og omsorg har ett ledernivå mer enn oppvekst, utdanning og kultur, kalt tjenesteledere.

Spenningsforholdet mellom økonomi og profesjon

Funn viser at profesjonene står sterkt i de ulike kommunale avdelingene, hvor den faglige lovgivningen kommer foran økonomien. Det faglige fokuset styrker seg jo nærmere tjenestene man kommer. Det påpekes at lederne er utdannet innen sitt respektive fagområde og at økonomi er noe de har blitt pålagt som en del av lederjobben. Interessen og kompetansen rundt økonomistyring viser jeg jevnt over å være liten. Fokuset på budsjett og økonomi virker generelt ikke til å bidra til motivasjon blant lederne i Tromsø kommune, spesielt ikke det store fokuset på budsjettkutt kommunene står ovenfor.

6 Analyse

I dette kapitlet vil jeg analysere oppgavens hovedfunn på bakgrunn av mine tre forskningsspørsmål. Analysen vil basere seg på oppgavens empiri og teori, samt mine tolkninger. Analysen av hvert enkelt forskningsspørsmål skal danne et grunnlag for å kunne svare på oppgavens hovedproblemstilling: *Hvordan arbeider kommuner med økonomistyring?*

6.1 Kjennetegn ved kommunal økonomistyring

Denne første, og største delen av analysen tar for seg forskningsspørsmål 1: *Hva kjennetegner kommunal økonomistyring?*

Økonomistyring har som utgangspunkt å forvalte ressursene på en måte som skaper størst mulig verdier for den enkelte organisasjon, sett opp mot organisasjonens målsetting (Anthony, 1965; Gjønnnes & Tangenes, 2014). Malmi og Brown (2008) viser i sin styringspakke til en rekke ulike styringssystemer, som etter at de er tilpasset den enkelte organisasjon skal bidra til å nå organisasjonenes mål. Enkelte av disse benyttes også av Tromsø kommune i arbeidet mot økonomisk balanse. Videre vil jeg gjøre en redegjørelse for kjennetegn ved den kommunale økonomistyringen gjennom å analysere hvordan Tromsø kommune arbeider med de ulike styringssystemene studiet har tatt for seg.

Budsjett og finansiell rapportering

Målsettingen om økonomisk balanse kommer frem et viktig blant lederne i Tromsø kommune, et fokusområde informantene beskriver som økende gjennom de siste årene. Dette samsvarer også med årsmeldingen for 2019 (Tromsø Kommune, 2020b). Det økonomiske fokuset om å levere balanse har sin naturlige forklaring i at kommunene de siste årene har levert merforbruk (Tromsø kommune, 2019b, 2020b), noe som gjør at det nå er behov for tiltak dersom ROBEK skal unngås (Regjeringen, 2020). Som et grunnleggende styringsverktøy mot økonomisk balanse arbeider Tromsø kommune aktivt med de kybernetiske styringssystemene budsjett og finansiell rapportering. Informantene betegner budsjettet som selve måloppnåelsen i det økonomiske arbeidet, noe som tilsvarer et av budsjettets sentrale funksjoner (Gjønnnes & Tangenes, 2014). Systemene viser seg å ha såpass mye fokus i kommunene at de kan betegnes som å danne en institusjon i det økonomiske arbeidet (Burns & Scapens, 2000). Det store fokuset på Budsjett er noe man finner igjen i de fleste organisasjoner (Bunce et al., 1995) og kommuner (Mellempvik et al., 2012).

Da kommunen stort sett har faste økonomiske rammer å forholde seg til gjennom året, benyttes budsjetteringen som en kostnadskontroll opp mot målet om økonomisk balanse, samtidig som det skal sikre at de ulike enhetene har tilstrekkelig med penger til å tilby gode kommunale tjenester (Mellemvik et al., 2012; Monsen, 2015; Rudaa, 2021). Slik bidrar budsjettet til å flette sammen flere ulike målsetninger til en sammensatt plan, som på en enkel måte kan planlegges, kontrolleres og evalueres (S. C. Hansen et al., 2003). Fastsetting av budsjettet baserer seg på et samspill mellom avdelingene, politikerne og administrasjonen der de tilgjengelige midlene i Tromsø kommune fordeles mellom avdelingene, noe som kan betegnes som en normal fremgangsmåte for denne type offentlig forvaltning (Monsen, 2015). Hver avdeling får så sitt budsjett som igjen fordeles ned på seksjons-, enhets- og tjenestenivå. Det er hver enkelt leder som har ansvaret for å holde budsjettet for sin enhet/tjeneste, noe de også signerer en avtale om å gjøre. Slik legger budsjettene opp til en bemyndig- og ansvarliggjøring av lederne (Gjønnes & Tangenes, 2014).

Som et ledd i å kontrollere at budsjettene følges, benytter kommunene seg av finansiell rapportering, som i stor grad går på å rapportere forbruk av kostnader. Antall rapporteringer varierer noe mellom avdelingene, men en hovedregel er to årlige rapporteringer til kommunestyret. Det skal også rapporteres i de tilfeller det oppdages avvik fra budsjettene, slik fungerer rapportering som en effektiv trinnvis måloppnåelse (Ittner & Larcker, 1998). I de tilfeller hvor det rapporteres merforbruk må lederen for den gjeldende enheten, sammen med sine ledere, komme med tiltak for å rette opp i den økonomiske situasjonen. De kybernetiske styringssystemene i kommunen kan dermed betegnes som effektive systemer for måling, rapportering og korrigerende avferd (Green & Welsh, 1988), og er på den måten godt tilrettelagt for at Tromsø kommune skal kunne nå sitt mål om økonomisk balanse (Malmi & Brown, 2008).

Til tross for at de kybernetiske styringssystemene virker å være designet for å både skape kontroll og en atferdseffekt i organisasjonen rettet mot det økonomiske målet, viser det seg å oppstå enkelte utfordringer i dette arbeidet. Gjennom intervjuene påpekes det en skepsis til at budsjettene ikke følges, samt at det blir satt opp urealistiske budsjetter hvor enkelte av kostnadene ikke medregnes. Dette kommer frem i form av både usynliggjøring av bemanningskostnader ute i avdelingene og større investeringskostnader hvor eksempelvis store kostnadsposter har en tendens til å ikke synliggjøres i budsjettene. Også gjennom de finansielle rapporteringene viser det seg å oppstå enkelte utfordringer. Funn peker her på at grunnleggende økonomisk informasjon i form av hvor mye penger enhetene vil komme til å

benytte, blir holdt tilbake. Dette ødelegger for viktige funksjoner ved styringssystemene (Gjønnes & Tangenes, 2014) og bidrar til å vanskeliggjøre arbeidet mot økonomisk balanse. Grunnet denne måten å praktisere de kybernetiske styringssystemene kan det argumenteres for at systemene tenderer til å fungere som beslutningsstøtte, mer enn at de skaper en atferdseffekt (Chenhall, 2003; Malmi & Brown, 2008).

Utfordringene kan forklares gjennom enhetenes behov for mer penger for å levere de lovpålagte tjenestene, et fokus som viser seg å være sterkere enn det økonomiske hos de operative lederne ute i avdelingene. Dette kan forklares med et stort fokus på tjenestenes profesjon og den tilhørende logikken (Exworthy & Halford, 1999; Freidson, 2001). På den måten skapes det en dekobling mellom to ulike logikker (Olsen & Solstad, 2017; Pache & Santos, 2013), som utfordrer arbeidet med å få de kybernetiske styringssystemene til å skape den atferdseffekten Malmi og Brown (2008) betegner som sentral for å skape målkongruens. Andre faktorer som viser seg å redusere effekten av de kybernetiske styringssystemene er budsjetter som ikke ferdigstilles før budsjettåret er godt i gang, utlån av bestillingsnummer, samt manuelle og utdaterte økonomisystemer som både fører til feil og tar opp mye tid.

Belønning, kompensasjon og konsekvenser

For å få ledere og ansatte til å jobbe målrettet mot målsettingen om økonomisk balanse kan de motiveres gjennom belønning og kompensasjoner (Bonner & Sprinkle, 2002). Det skilles mellom ytre og indre belønning hvor førstnevnte gjerne er forbundet med økonomisk belønning, mens den indre belønningen i større grad refererer til det å være en del av organisasjonen, bli tildelt givende arbeidsoppgaver og opptre autonomt (Flamholtz et al., 1985).

I Tromsø kommune er det ingen form for ytre belønning på hverken individ-, avdelings- eller enhetsnivå. De som leverer økonomisk godt får heller ikke beholde pengene i sin enhet, dette da eventuelle mindreforbruk skal gå med til å styrke kommunen som helhet gjennom å redusere merforbruk hos andre enheter, eller til å bygge opp kommunens disposisjonsfond. Gjennom informantene kommer det frem at de enhetene eller avdelingene som leverer økonomisk gode resultater, risikerer å få et lavere budsjett for det kommende året til fordel for de som ikke klarer å holde budsjettene sine. På den måten er det et fokus på at man skal bidra til at kommunen som helhet skal levere økonomisk balanse, noe som kan skape en indre motivasjon hos de ansatte (Flamholtz et al., 1985).

Slik jeg tolket informantene virket denne måten å styre på, hvor man blir «straffet» for å levere bra og «kompensert» for å levere svakt økonomisk, å ha en demotiverende effekt. På denne måten tolker jeg det som at kommunen styrer atferden på en måte som ikke legger til rette for ønsket atferd. Det er i hovedsak informantene fra avdelingen oppvekst, utdanning og kultur som gir inntrykk av at avdelingene ikke motiveres til å levere godt økonomisk, men heller ønsker å gå i null fordi eventuelt mindreforbruk går til å dekke andres merforbruk. Fra informantene kommer det fram at denne måten å styre på bidrar til en del splittelser mellom avdelingene, noe som kan indikere to institusjonelle logikker (Thornton et al., 2012), hvor det skapes misnøye i avdelingen for oppvekst utdanning og kultur når de må ta konsekvensen for at helse og omsorg ikke klarer å holde sine budsjetter. Ved større merforbruk kan ytterste konsekvens være at den ansvarlige lederen mister jobben, noe det ifølge informantene er liten sannsynlighet for. I prinsippet virker ikke en svak økonomistyring til å få konsekvenser for den enheten eller lederen hvor merforbruket oppstår, men heller for kommunen som helhet.

Organisasjonsstruktur

Gjennom å designe den kommunale organisasjonsstrukturen på en fordelaktig måte, skal organiseringen fungere som et sentralt verktøy for å nå målene om økonomisk balanse (Malmi & Brown, 2008). I likhet med andre kommuner (Mellempvik et al., 2012; Monsen, 2015) er Tromsø organisert hierarkisk med politikerne som det øverste styrende organ. Det er kommunedirektøren som har det overordnede ansvaret for den daglige driften, under her finnes det ulike støttefunksjoner som blant annet skal bidra til økonomistyring. På avdelingsnivå er det avdelingsledere, seksjonsledere for hvert fag og enhetsledere for de ulike enhetene. På enkelte områder finnes det også tjenesteledere (Tromsø Kommune, 2020b). I de ulike avdelingene er det plassert en stab som skal bistå med støttefunksjoner som økonomistyring. De ulike lederne fordelt fra avdelingsnivå og nedover har en profesjonell bakgrunn, og som avsnittet om de kybernetiske styringssystemene viser, har disse lederne i tillegg til det faglige ansvaret, et stort økonomisk ansvar for å holde budsjett og rapportere oppover i hierarkiet. Slik er Tromsø kommune organisert gjennom rolletildeling og ansvarliggjøring for å sikre at aktiviteter gjennomføres (Chenhall, 2003). Mintzberg (1979) betegner slike komplekse organisasjoner med ulike spesialkompetanser som et profesjonelt byråkrati. Dette kjennetegnes med regler og rutiner for styring av atferd, hvor det ofte dannes en avstand mellom administrasjonen og de de ulike profesjonene nede på avdelingsnivå, som igjen har en tendens til å skape enkelte utfordringer (Olsen & Solstad, 2017; Pache & Santos, 2013).

Det fremkommer gjennom intervjuene at Tromsø kommune har noen organisatoriske utfordringer, spesielt trekkes en manglende økonomisk kompetanse på avdelingsnivå frem som utfordring i økonomiarbeidet. Dette kan forklares ved at det er profesjonsarbeidere og ikke økonomer som er ledere ute i avdelingene, som forbindes med ulike institusjonelle logikker (Exworthy & Halford, 1999; Freidson, 2001). Det er viktig at organisasjonsstrukturen er tilrettelagt for å i tilstrekkelig grad støtte opp under økonomistyringen og forutsigbarhet hos disse lederne (Flamholtz, 1983; Malmi & Brown, 2008). Kommunen har her gjort et grep ved å plassere økonomirådgivere på avdelingsnivå, noe informantene ser på som positivt for økonomistyringen. Samtlige av informantene poengterer derimot et behov for mer økonomisk kompetanse ute i avdelingene, hvor det både etterspørres et større fokus på økonomisk opplæring, samt flere økonomirådgivere dersom Tromsø kommune skal få til god økonomistyring. Enkelte av informantene påpeker at det mangler en klar retning for hvordan Tromsø kommune skal arbeide med økonomistyring og etterlyser større strukturelle endringer. Oppsummert kan det tyde på at Tromsø kommune har noen mangler ved sin organisasjonsstruktur som fører til utfordringer i å legge til rette for atferd og kontroll (Flamholtz, 1983; Malmi & Brown, 2008).

Verdi- og klanstyring

Gjennom et sett med felles verdier, tro og sosiale normer danner kulturell styring føringer for organisasjonens atferd (Bang, 2011; Flamholtz, 1983). Malmi og Brown (2008) betrakter kulturell styring som en bred og stabil form for styring som bidrar til å regulere atferd av andre styringssystemer, deriblant kybernetisk- og administrativ styring.

Innenfor kulturell styring finner man blant annet verdistyring som et viktig virkemiddel for å skape en felles retning mot målene (Flamholtz, 1983). Verdistyring er et effektivt styringsverktøy for ledere ved at det settes fokus på grunnleggende verdier mot en felles retning for organisasjonen (Simons, 1995). Fokuset på verdistyring virker derimot til å være svært fragmentert i Tromsø kommune hvor kun to av respondentene har kjennskap til kommunens utalte verdier: respekt, åpenhet, mot, arbeid og tillit (RÅMAT) (Tromsø Kommune, 2019a), de øvrige kjente derimot ikke til verdiene. Dette kan tolkes som at verdier er noe som i liten grad jobbes med fra et overordnet nivå og nedover hierarkiet i kommunen. Det virker derimot som at de ulike enhetene har et større fokus på verdistyring, rettet mot deres profesjoner, dette betraktes av Ouchi (1979) som klanstyring. For at verdistyring skal være et effektivt styringsverktøy må det i følge Malmi og Brown (2008) skape en atferdseffekt mot organisasjonens økonomiske mål, noe de i liten grad virker å gjøre i Tromsø

kommunen. Verdistyring skal inspirere, samt vise vei for organisasjonens utvikling og er speilet effektiv i de tilfeller det oppstår utfordringer i å implementere strategier (Simons, 1995). Det manglende fokuset på verdistyring på et helhetlig nivå bidrar trolig til å svekke veien mot kommunes målsetning om økonomisk balanse.

6.2 Økonomistyring tilpasset styringsobjektet

Denne delen av analysen vil ta for seg forskningsspørsmål 2: *Hvordan er økonomistyringen tilpasset ulike styringsobjekter?*

Malmi og Brown (2008) poengterer at man ikke må se på styringspakken som en standard, men en pakke tilpasset den enkelte konteksten organisasjonene står i. Det virker som at dette er noe Tromsø kommune har hensyntatt i sin økonomistyring. Funn viser at enkelte av styringssystemene som kom frem i forrige analyse er tilpasset et ulikt behov for kontroll og oppfølging, dermed arbeides det noe ulikt med økonomistyringen på tvers av de ulike avdelingene. I denne analysedelen sammenlignes økonomistyringen i avdelingen for oppvekst utdanning og kultur med avdelingen for helse og omsorg, som begge leverer kritiske tjenester til kommunens innbyggere, men hvor funn viser til at helse og omsorg sine tjenester fremstår som mer akutte og uforutsigbare.

Avdelingene har de siste årene levert noe ulikt opp mot sine budsjetter hvor trenden er at helse og omsorg har levert større merforbruk enn hva oppvekst, utdanning og kultur har gjort (Tromsø kommune, 2019b, 2020b). Funn viser at begge avdelingene har lønnskostnader som den største utgiftsposten. Det kommer derimot frem å være et skille mellom avdelingene når det kommer til forutsigbarhet i drift og tjenestetid. Denne varierende graden av forutsigbarhet forklares med at enhetslederne som styrer en barnehage eller en skole, i god tid før året starter, har mulighet til å danne seg et bilde av hvor mange barn de vil få inn. Dette i motsetning til enhetslederne for en hjemmetjeneste eller et sykehjem, hvor det er umulig å anslå hvor mange pasienter de får i løpet av året, hvor mye ressurser disse krever og når på døgnet behovet oppstår. Et annet funn som kan bidra med å forklare skillet i økonomistyringen på tvers av avdelingene er effektivitetsmål som i følge ASSS-tall viser at avdelingen for helse og omsorg de siste årene har levert mindre effektive tjenester enn landet forøvrig (Kommunesektorens organisasjon, 2019a).

Gjennom intervjuene kommer det frem at mye av utfordringene til helse og omsorg ligger i at kommunen kommer for sent inn med tiltak til pasientene, slik at når man først havner i et

pasientforløp er brukerne blitt så dårlige at det er behov for flere tjenester og derfor høyere enhetskostnader. En annen kostnad som virker å utfordre den økonomiske balansen i avdelingen er den pressede kapasiteten, dette skaper lange ventelister for å få plass på institusjonene, som igjen fører til at store ressurser medgår til å behandle pasienter hjemmefra, noen ganger døgnet rundt.

Den store graden av uforutsigbarhet i helse og omsorg fører til at det enklere oppstår avvik fra budsjettene. Funn viser at den økonomiske ubalansen i avdelingen har ført til en hyppigere rapporteringsfrekvens opp mot budsjettene, noe som bidrar til en større grad av kontroll og ansvarliggjøring av lederne (Gjønnes & Tangenes, 2014; Malmi & Brown, 2008). Intervjuene viser at avdelingen for helse og omsorg er pålagt å utføre månedlige rapporteringer opp mot sine budsjetter, i motsetning til avdeling for oppvekst, utdanning og kultur som rapporterer fem ganger i året. Dette gjør at helse og omsorg i større grad får en trinnvis evaluering av hvordan de økonomisk sett ligger an, målt opp mot sine rammer (Ittner & Larcker, 1998). Tromsø kommune har på den måten tatt hensyn til den uforutsigbare driften i helse og omsorg ved å pålegge avdelingen hyppigere oppfølging mot målet om økonomisk balanse (Chenhall, 2003; Malmi & Brown, 2008). Funn viser at tiltaket er godt mottatt og har bidratt til bedre økonomisk kontroll i avdelingen.

Organisasjonsstruktur trekkes også frem som et viktig verktøy for å skape forutsigbarhet (Flamholtz, 1983; Malmi & Brown, 2008). Gjennom funnene kommer det frem at avdelingene er noe ulikt organisert, hvor det i avdelingen for helse og omsorg eksisterer et ekstra nivå med ledere, med navnet tjenesteledere som er plassert under enhetslederne. På den måten har man i helse og omsorg fått et ekstra ledd med ansvar som antakeligvis bidrar til å påse at kommunens aktiviteter gjennomføres etter plan mot målsettingen om økonomisk balanse (Chenhall, 2003). Tromsø kommune tar dermed hensyn til konteksten, og avdelingene blir dermed to ulike styringsobjekter.

6.3 Spenningsforholdet mellom økonomi og profesjon

Denne siste analysen vil ta for seg forskningsspørsmål 3: *Hvordan arbeider kommuner i spenningsforholdet mellom økonomi og profesjon?*

I arbeidet med økonomistyring er det vesentlig å forstå en kommune som en institusjon, dette setter føringer for organisasjonens atferd (Hamilton, 1932). Gjennom et vidt spekter av tjenester som skole, barnehage, sykehjem osv. viser det seg å oppstå ulike institusjonelle

logikker i Tromsø kommune (Thornton et al., 2012). Kommunen kan dermed betegnes som et profesjonelt byråkrati, noe som bringer med seg enkelte styringsutfordringer (Mintzberg, 1979).

På tross av at styringssystemer skal bidra til å sette regler og dermed prosedyrer for hvordan man utøver atferd i en organisasjon (Burns & Scapens, 2000), viser funn klare tegn til at fokuset ute i avdelingene i all hovedsak er rettet mot de respektive fagfeltene. Desto lenger ned man kommer i hierarkiet, jo større viser det faglige fokuset seg å være, noe som også tendensen i andre studier (Nyland & Pettersen, 2004; Pettersen & Solstad, 2014). Dette kan forklares ved at det i Tromsø kommune eksisterer flere ulike profesjoner som gjennom utdanning og arbeid har dannet logikker og motivasjonsfaktorer med utgangspunkt i sine fagfelt (Exworthy & Halford, 1999; Freidson, 2001). Gjennom intervjuene påpekes det at lederne ute i avdelingene er utdannet innen sin fagprofesjon, fagfelt som i utgangspunktet ikke har noe med økonomi å gjøre. Funnt viser at både den økonomiske kunnskapen og interessen for økonomistyring er lav blant lederne, hvor det poengteres at det økonomiske arbeidet er noe de har fått med jobben som ledere. Denne manglende kunnskapen kan tenkes å føre til en ignoranse av den økonomiske logikken (Pache & Santos, 2013). Det er lederne som er de sentrale personene i å sette disse logikkene ut i praksis (Thornton et al., 2012). Samtidig kommer det klart frem gjennom intervjuene at alle lederne er opptatt av å holde sine budsjetter. Funnt viser at dette skjæringspunktet mellom økonomi og profesjon er en av de største utfordringene enhets- og seksjonslederne står ovenfor. Det skapes altså et spenningsforhold mellom to ulike logikker som lederne må forholde seg til på samme tid (Greenwood et al., 2011; Olsen & Solstad, 2017; Thornton et al., 2012).

I valget mellom profesjon og økonomi, kommer profesjon og dens lovgivning seirende ut. Valget om profesjon viser seg å forsterke seg ytterligere jo mer kritiske tjenester som tilbys. Dette samsvarer også med tidligere forskning på feltet (Olsen & Solstad, 2017; Pache & Santos, 2013). En av informantene eksemplifiserer dette skjæringspunktet mellom profesjon og økonomi med at det i stor grad handler om hvilke valg man står ovenfor, om at man ikke har råd til å ta imot barn på barnehjem, eller er det at man ikke har råd til en ny bok, så klarer man seg uten boka. Dette kan være en medvirkende effekt på at det er større budsjettavvik i avdelingen for helse og omsorg som forbindes med en høyere grad av kritiske tjenester enn det man finner i avdelingen for oppvekst, utdanning og kultur.

Som tidligere nevnt viser funn et stort fokus på budsjett i Tromsø kommune. Ifølge Bognes (2012) er en av ulempene med budsjettstyring at det kan skape en demotiverende effekt i en organisasjon. Dette viser seg å være tilfelle i en tid hvor kommunen stadig må kutte i sine budsjetter, noe som går ut over kvaliteten på de tjenestene profesjonsarbeiderene skal levere, og dermed er de motstridende til logikken som befinner seg ute i avdelingene (Thornton et al., 2012). Slik forsterkes spenningen mellom de økonomiske målene i kommunen, hvor fokuset er forbundet med å levere effektive tjenester mot økonomisk balanse (S. K. Hansen & Negaard, 2006; Kommunesektorens organisasjon, 2019a; Tromsø Kommune, 2020b) og de faktiske målene ute i avdelingene, forbundet med å levere best mulig tjenester til sine innbyggere. Denne dekoblingen mellom ulike målkongruenser viser seg å være en normal utfordring i arbeidet med kommunal økonomistyring (Busch et al., 2009; Rudaa, 2021), men kan tenkes å bli enda tydeligere i en kommune med svak økonomi og stadige budsjettkutt. Dette kan dermed bidra med en forklaring på hvorfor det er utfordrende å skape den målkongruensen Malmi og Brown (2008) mener en styringspakke legger opp til.

7 Konklusjon

Med utgangspunkt i Tromsø kommune som case, har dette studiet hatt som målsetting å bidra til en større forståelse for hvordan kommuner arbeider med økonomistyring på et operativt nivå. Dette er belyst med bakgrunn i rammeverket til Malmi og Brown (2008) som tilbyr en styringspakke rettet mot videre forskning på hvordan ulike styringssystemer skaper atferd, og hvordan disse fungerer som en pakke rettet mot målkongruens. Studiet har tatt for seg fire av de fem overordnede elementene i styringspakken: kulturell-, kybernetisk- og administrativ styring, samt styring gjennom belønning og kompensasjon. Således er økonomistyring belyst fra ulike nivåer i organisasjonen. Følgende problemstilling har vært utgangspunktet for studiet:

«Hvordan arbeider kommuner med økonomistyring?»

I Tromsø kommune setter budsjettet rammen for kommunens økonomiske midler, og fungerer dermed som en kostnadskontroll for hvor mye penger de ulike tjenestene har til rådighet gjennom budsjettåret. Budsjettstyringen viser seg å være fundament for økonomisk styring, og kan dermed sies å ha skapt en institusjon for atferd mot en felles måloppnåelse om økonomisk balanse (Burns & Scapens, 2000), et mål som viser seg å ha stor fokus i Tromsø kommune. Ansvar for å følge opp budsjettene er plassert ute hos lederne hvor tjenestene utføres. I løpet av året følges budsjettene opp gjennom finansielle rapporteringer, hvor to rapporter går til kommunestyret for politisk behandling. Eventuelle avvik fra budsjettene følges opp gjennom tiltak for å dekke inn merforbruk. På den måten er de kybernetiske styringssystemene i Tromsø kommune designet for å både skape kontroll, samt at det legger til rette for atferd i organisasjonen, slik Malmi og Brown (2008) mener styringssystemer skal fungere.

Det viser seg derimot at det eksiterer flere utfordringer ved å få de kybernetiske styringssystemene til å skape den atferden det legges opp til. Dette kan forklares gjennom ledernes fokus på den profesjonelle logikken (Thornton et al., 2012), rettet mot å levere best mulig tjenester til innbyggerne. Den institusjonelle logikken som skapes gjennom profesjonene, viser seg å havne i en dekobling med den økonomiske logikken rettet mot effektivitet og økonomisk balanse. Funn peker på konkrete utfordringer ved urealistiske budsjett hvor ikke alle kostnader medregnes, budsjett som ikke blir fulgt og tilbakeholdt informasjon under rapportering.

For å styrke en organisasjons målkongens er Malmi og Brown (2008) opptatt av at ledere benytter seg av ulike styringssystemer, som til sammen skal styrke organisasjonens atferd mot sine mål. Denne studien har derfor i tillegg til de kybernetiske styringssystemene studert verdi- og klanstyring (kulturell styring), organisasjonsstruktur (administrativ styring), samt styring gjennom belønning og kompensasjon. Verdistyring trekkes frem av Malmi og Brown (2008) som et effektivt styringssystem for å skape en ønsket atferd i organisasjonen. Funn viser at det i svært liten grad eksisterer et helhetlig fokus rundt verdier og verdistyring i Tromsø kommune. Verdiarbeidet virker derimot å få større fokus innenfor de ulike tjenestene, men da rettet mot profesjonenes verdier. Den manglete helhetlige verdistyringen bidrar trolig til å svekke en kollektiv atferdseffekt mot økonomisk balanse (Simons, 1995) og kan dermed sies å være er dekoblet fra de kybernetiske styringssystemene.

Når det kommer til organisasjonsstruktur viser funnene at kommunen kun til en viss grad har strukturert organisasjonen på en måte som tilrettelegger for økonomistyring, dette gjennom en hierarkisk struktur med flere nivåer av ledere med økonomisk ansvar for sine enheter. Det viser seg imidlertid at de ansvarlige lederne ute i avdelingene, både mangler økonomisk kompetanse, interesse og ressurser for å arbeide med økonomistyring, noe som kan forklares med ledernes fokus på sine profesjoner og den tilhørende institusjonelle logikken (Olsen & Solstad, 2017; Pache & Santos, 2013). Denne utfordringen har Tromsø kommune til en viss grad redusert ved å plassere økonomikonsulenter ute i avdelingene.

Styringssystemet belønning og kompensasjon viser seg å i liten grad bli benyttet mot målet om økonomisk balanse i kommunen. Det solidariske ansvaret ved at enheters mindreforbruk går med til å dekke merforbruk hos de som har økonomiske utfordringer, viser seg imidlertid til å skape en demotiverende effekt blant flere av lederne. Det kommer samtidig frem en mangel på konsekvenser for de enhetene og deres ledere som leverer merforbruk, noe som virker å ytterligere redusere motivasjonen for å levere gode økonomiske resultater.

Funn viser at avdelingen for helse og omsorg må forholde seg til både større budsjettavvik og større uforutsigbarhet sammenlignet med avdelingen for oppvekst, utdanning og kultur. De ulike kontekstene er noe Tromsø kommune tar hensyn til i arbeidet med økonomistyringen, noe Malmi og Brown (2008) mener er sentralt når man designer en styringspakke. Gjennom en hyppigere rapporteringsfrekvens opp mot budsjett, i tillegg til en organisasjonsstruktur med ett ledernivå mer, er avdelingen for helse og omsorg designet for å skape en større

kontroll i arbeidet mot økonomisk balanse enn det avdelingen for oppvekst, utdanning og kultur er.

Oppsummert er budsjett og finansiell rapportering sentralt i økonomiarbeidet til Tromsø kommune. Verdistyring, belønning og kompensasjon og delvis organisasjonsstruktur, er styringssystemer som viser seg å ha mindre fokus mot målsettingen om økonomisk balanse. Disse styringssystemene er i større grad tilpasset profesjonene. Det eksisterer dermed en dekobling mellom styringssystemene som gjør at det kan konkluderes med at Tromsø kommune ikke arbeider med styringssystemer som en helhetlig pakke, noe som bidrar til å svekke målkongruensen (Malmi & Brown, 2008). I kommuner eksisterer det ulike profesjoner, som gjennom utdanning, arbeid og miljø har verdier og normer tilknyttet å levere best mulig tjenester til sine innbyggere. Dermed består kommuner av ulike institusjonelle logikker som viser seg å være vanskelig å forene. Dekoblingen som eksisterer mellom profesjon og økonomi skaper utfordringer i arbeidet med å få en styringspakke til å fungere i kommunal sektor, spesielt viser dette seg gjeldende i en kommune med et stort fokus på kostnadskutt.

7.1 Forslag til videre forskning

Denne masteroppgaven har undersøkt hvordan Tromsø kommune arbeider med økonomistyring. Studiet er avgrenset til én kommune og kan ikke si noe om hvorvidt resultatene vil være gjeldende i andre kommuner. Videre forskning kan utvide forståelsen rundt kommunal økonomistyring ved å studere andre kommuner på lignende måter. En interessant og kvantitativ tilnærming til videre forskning kan være å sammenligne økonomistyring i ulike kommuner. På den måten kan man studere om det eksisterer likhetstrekk mellom kommuner som leverer økonomisk godt, og kommuner som strever med å oppnå økonomisk balanse.

Referanseliste

- Alvesson, M. & Kärreman, D. (2004). Interfaces of control. Technocratic and socio-ideological control in a global management consultancy firm. *Accounting, organizations and society*, 29(3-4), 423-444.
- Anthony, R. N. (1965). *Planning and Control Systems: A Framework for Analysis*. Boston: Division of Research, Graduate School of Business Administration, Harvard University.
- Bang, H. (2011). *Organisasjonskultur* (4. utg.). Oslo: Universitetsforl.
- Bell, E., Bryman, A. & Harley, B. (2019). *Business research methods* (5. utg.). Oxford: Oxford University Press.
- Birnberg, J. G. & Snodgrass, C. (1988). Culture and control: a field study. *Accounting, organizations and society*, 13(5), 447-464.
- Bogsnes, B. (2012). Beyond Budgeting - en styringsmodell som tar virkeligheten på alvor. *Praktisk økonomi & finans*, 29(4), 3-11.
- Bonner, S. E. & Sprinkle, G. B. (2002). The effects of monetary incentives on effort and task performance: theories, evidence, and a framework for research. *Accounting, organizations and society*, 27(4-5), 303-345.
- Bunce, P., Fraser, R. & Woodcock, L. (1995). Advanced budgeting: a journey to advanced management systems. *Management accounting research*, 6(3), 253-265.
- Burns, J. & Scapens, R. W. (2000). Conceptualizing management accounting change: an institutional framework. *Management accounting research*, 11(1), 3-25.
- Busch, T. (2013). *Akademisk skriving for bachelor- og masterstudenter*. Bergen: Fagbokforl.
- Busch, T., Vanebo, J. O. & Johnsen, E. (2009). *Økonomistyring i det offentlige* (4. utg.). Oslo: Universitetsforl.
- Carter, N., Bryant-Lukosius, D., DiCenso, A., Blythe, J. & Neville, A. J. (2014). The Use of Triangulation in Qualitative Research. *Oncol Nurs Forum*, 41(5), 545-547. 10.1188/14.ONF.545-547
- Chenhall, R. H. (2003). Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, organizations and society*, 28(2-3), 127-168.
- Dent, J. F. (1991). Accounting and organizational cultures: a field study of the emergence of a new organizational reality. *Accounting, organizations and society*, 16(8), 705-732.
- Exworthy, M. & Halford, S. (1999). Professionals and managers in a changing public sector: conflict, compromise and collaboration. *Professionals and the new managerialism in the public sector*, 1-17.
- Flamholtz, E. G. (1983). Accounting, budgeting and control systems in their organizational context: Theoretical and empirical perspectives. *Accounting, organizations and society*, 8(2), 153-169.
- Flamholtz, E. G., Das, T. K. & Tsui, A. S. (1985). Toward an integrative framework of organizational control. *Accounting, organizations and society*, 10(1), 35-50.
- Forskningsetikkloven. (2017). *Lov om organisering av forskningsetiks arbeid* Hentet fra <https://lovdata.no/lov/2017-04-28-23/>§1
- Freidson, E. (2001). *Professionalism : the third logic*. Cambridge: Polity Press.
- Gjønnes, S. H. & Tangenes, T. (2014). *Økonomi- og virksomhetsstyring : strategistøtte ved prestasjonsstyring, ressursstyring og beslutningsstøtte* (2. utg.). Bergen: Fagbokforlag.
- Golafshani, N. (2003). Understanding reliability and validity in qualitative research. *Qualitative report*, 8(4), 597-606.

- Green, S. G. & Welsh, M. A. (1988). Cybernetics and Dependence: Reframing the Control Concept. *Academy of Management review*, 13(2), 287-301.
- Greenwood, R., Raynard, M., Kodeih, F., Micelotta, E. R. & Lounsbury, M. (2011). Institutional complexity and organizational responses. *Academy of Management annals*, 5(1), 317-371.
- Hamilton, W. H. (1932). Institution. *Encyclopedia of the social sciences*, 8, 84-89.
- Hansen, S. C., Otley, D. T. & Van der Stede, W. A. (2003). Practice developments in budgeting: an overview and research perspective. *Journal of management accounting research*, 15, 95-116.
- Hansen, S. K. & Negaard, A. (2006). *Økonomi på tvers: grunnleggende økonomistyring for kommunale ledere*. Oslo: Gyldendal akademisk.
- Hood, C. (1995). The “new public management” in the 1980s: Variations on a theme. *Accounting, organizations and society*, 20(2-3), 93-109.
- Ittner, C. D. & Larcker, D. F. (1998). Innovations in performance measurement: trends and research implications. *Journal of management accounting research*, 10, 205-238.
- Jacobsen, D. I. (2005). *Hvordan gjennomføre undersøkelser? Innføring i samfunnsvitenskapelig metode* (2. utg.). Kristiansand: Høyskoleforl.
- Johannessen, A., Christoffersen, L. & Tufte, P. A. (2010). *Introduksjon til samfunnsvitenskapelig metode* (4. utg.). Oslo: Abstrakt.
- Kommuneloven. (2018). *Lov om kommune og fylkeskommuner* Hentet fra <https://lovdata.no/lov/2018-06-22-83/§14-1>
- Kommunesektorens organisasjon. (2019a, 16.09.2020). ASSS - Tromsø: pleie og omsorg nøkkeltall og tjenesteprofil Hentet 22. mars fra <https://www.ks.no/asss-hjem/asss-2020/artikler/nokkeltall-og-tjenesteprofil/tromso/pleie-og-omsorg-nokkeltall-og-tjenesteprofil/>
- Kommunesektorens organisasjon. (2019b, 24.07.2019). Noen fakta om nye kommuner fra 2020. Hentet 25. mars fra <https://www.ks.no/fagomrader/demokrati-og-styring/kommunereform/noen-fakta-om-nye-kommuner-fra-2020/>
- Kvale, S., Brinkmann, S., Anderssen, T. M. & Rygge, J. (2015). *Det kvalitative forskningsintervju* (3. utg. Interview[s] learning the craft of qualitative research interviewing). Oslo: Gyldendal akademisk.
- Lincoln, Y. S. & Guba, E. G. (1985). *Naturalistic inquiry*. Beverly Hills, Calif: Sage.
- Lok, J. (2010). Institutional logics as identity projects. *Academy of management Journal*, 53(6), 1305-1335.
- Malmi, T. & Brown, D. A. (2008). Management control systems as a package— Opportunities, challenges and research directions. *Management accounting research*, 19(4), 287-300.
- Mellemvik, F., Gårseth-Nesbakk, L. & Mauland, H. (2012). *Regnskap og budsjett i kommunesektoren- en innføring*. Oslo: Cappelen Damm akademisk.
- Mintzberg, H. (1979). *The structuring of organizations: a synthesis of the research* (The Theory of management policy series). Englewood Cliffs, N.J: Prentice-Hall.
- Monsen, N. N. (2015). *Forretningsregnskap og kameralregnskap: En sammenligning med henblikk på bruk i offentlig sektor* (8. utg.). Bergen Norges Handeshøyskole
- Nelson, R. & Winter, S. (1982). *An Evolutionary Theory of Economic Change*: Harvard University Press, Cambridge.
- NESH. (2016). Forskningsetiske retningslinjer for samfunnsvitenskap, humaniora, juss og teologi. Hentet 18. april fra <https://www.forskningsetikk.no/retningslinjer/hum-sam/forskningsetiske-retningslinjer-for-samfunnsvitenskap-humaniora-juss-og-teologi/>

- NSD. (2021). Fylle ut meldeskjema for personopplysninger. Hentet 11. januar fra <https://www.nsd.no/personverntjenester/fylle-ut-meldeskjema-for-personopplysninger/>
- Nyeng, F. (2012). *Nøkkelpbegreper i forskningsmetode og vitenskapsteori*. Bergen: Fagbokforl.
- Nyland, K. & Pettersen, I. J. (2004). The control gap: the role of budgets, accounting information and (non -) decisions in hospital settings. *Financial Accountability & Management*, 20(1), 77-102.
- Olsen, T. H. & Solstad, E. (2017). Changes in the power balance of institutional logics: Middle managers' responses. doi:10.1017/jmo.2017.72
- Otley, D. (1980). The contingency theory of management accounting: achievement and prognosis. I *Accounting, Organizations and Society*, 5 (4) (s. 413-428). Boston, MA: Springer.
- Ouchi, W. G. (1979). A Conceptual Framework for the Design of Organizational Control Mechanisms. *Management science*, 25(9), 833-848.
- Pache, A.-C. & Santos, F. (2013). Embedded in hybrid contexts: How individuals in organizations respond to competing institutional logics. I *Institutional logics in action, part B*: Emerald Group Publishing Limited.
- Pettersen, I. J. & Solstad, E. (2014). Managerialism and profession - based logic: the use of accounting information in changing hospitals. *Financial Accountability & Management*, 30(4), 363-382.
- Pratt, J. & Beaulieu, P. (1992). Organizational culture in public accounting: Size, technology, rank, and functional area. *Accounting, Organizations and Society*, 17(7), 667-689.
- Regjeringen. (2020, 15.01.2020). ROBEK. Hentet 07. desember 2020 fra <https://www.regjeringen.no/no/tema/kommuner-og-regioner/kommuneokonomi/robek-2/id449305/>
- Regjeringen. (2021, 11.01.2021). Finansiering av kommunesektoren. Hentet 14. april fra <https://www.regjeringen.no/no/tema/kommuner-og-regioner/kommuneokonomi/finansiering-av-kommunesektoren/finansiering-av-sektoren-samlet-herunder/id552048/>
- Rudaa, B. K. (2021). *Kommuneøkonomi : for politikere, tillitsvalgte og kommunale ledere* (2. utg.). Oslo: Gyldendal.
- Scott, W. R. (2008). *Institutions and organizations : ideas and interests* (3. utg.). Thousand Oaks, Calif: Sage Publications.
- Simons, R. (1995). *Levers of control: How managers use innovative control systems to drive strategic renewal*. US: Harvard Business Press.
- Statistisk sentralbyrå. (2021, 26.03.2021). KOSTRA. Hentet 27. april fra <https://www.ssb.no/offentlig-sektor/kostra/>
- Thornton, P. H., Ocasio, W. & Lounsbury, M. (2012). *The institutional logics perspective : a new approach to culture, structure, and process*. Oxford: Oxford University Press.
- Tromsø kommune. (2011, 17.10.2019). Enheter, seksjoner og avdelinger. Hentet 15. februar fra <https://www.tromso.kommune.no/enheter-og-tjenester.121064.no.html>
- Tromsø Kommune. (2013, 24.09.2020). Organisasjonen Tromsø kommune. Hentet 15. februar fra <https://www.tromso.kommune.no/organisasjon.260890.no.html>
- Tromsø Kommune. (2019a). Arbeidsgiverstrategi Hentet 05. mars fra https://img8.custompublish.com/getfile.php/4550813.1308.kp7kapzs7jpwin/Arbeidsgiverstrategi_vedtatt_290519.pdf?return=www.tromso.kommune.no
- Tromsø kommune. (2019b). Årsmelding 2018. Hentet 12. januar fra https://img8.custompublish.com/getfile.php/4507145.1308.ulawnzuwwquuii/%C3%85rsmelding_juli_2018.pdf?return=www.tromso.kommune.no

- Tromsø kommune. (2020a). Handlings- og økonomiplan 2021-2024. Hentet 20. januar fra <https://img8.custompublish.com/getfile.php/4764546.1308.ukwplblklppi/Kommunedirekt%C3%B8rens+forslag+til+handlingsprogram+2021-2024.pdf?return=www.tromso.kommune.no>
- Tromsø Kommune. (2020b). Årsmelding 2019. Hentet 25. mai fra <https://www.tromso.kommune.no/document/544>
- Tromsø kommune. (2021, 02.03.2021). Positivt årsresultat for kommunen. Hentet 23. april fra <https://www.tromso.kommune.no/positivt-aarsresultat-for-kommunen.6371562-110070.html>
- Yin, R. K. (1989). *Case Study Research: Design an Methods* (revidert utg.). Newbury Park, California: Sage Publications, Inc.
- Yin, R. K. (2014). *Case study research: Design and methods* (5. utg.). Los Angeles, Calif: SAGE.

Vedlegg 1 – Intervjuguide

Intervjuguide

Innledende spørsmål

1. Hvilken stillingstittel har du?
2. Hva er din utdanningsbakgrunn?
3. Hvor lenge har du vært ansatt i din nåværende stilling?
4. Hvem er din nærmeste overordnede?
5. Hvilket ansvar ligger i stillingen din?
6. Hvilke arbeidsoppgaver er sentralt i stillingen din?
7. Hvor stor del av din arbeidshverdag går med til økonomistyring?

Økonomistyring

8. Kan du fortelle litt om hvordan dere jobber med økonomistyring i kommunen?
9. Er det noen forhold i kommunen som bidrar til å gjøre økonomistyring utfordrende?
 - Hvorfor er dette utfordrende?
 - Hvordan håndteres disse utfordringene?
10. Hvilke økonomiske mål styres kommunene etter?
 - Hvordan kommuniseres disse målene?
 - Hvordan er disse formidlet ned på avdelings/seksjons nivå?
 - Hvem får disse målene og hvor ofte?
 - Er målene noe som diskuteres i det daglige?
11. Benyttes det noen sentrale styringsverktøy på veien mot målene?
 - Hvorfor er disse sentrale?
 - Mener du disse gir god nok informasjon?
 - Hvordan bidrar disse til en god økonomistyring?
12. Hva mener du er sentrale faktorer for å få til god økonomistyring i kommunen/avdelingen/seksjonen?
 - Hvordan bidrar disse til god økonomistyring?
13. Kan du nevne noen faktorer som kan være med på å svekke økonomistyringen i kommunene/avdelingen/seksjon?
 - Hvordan bidrar disse til å svekke økonomistyring?

- Hva gjør dere for å eliminere disse faktorene?
 - Hvem er viktige personer i disse prosessene? Hvorfor disse?
14. Hvilken myndighet har avdelingen/seksjon til å ta økonomiske beslutninger?
- Er du fornøyd med dette?
 - Hvorfor/hvorfor ikke?

Budsjett

15. I hvilken grad benytter dere budsjett og hvordan påvirker dette avdelingen/seksjon?
- Hva bruker dere budsjettet til?
16. Hvilken innflytelse har din avdeling/enhet på budsjettet?
- Hva har dere innflytelse over?
 - Er det ønskelig med større innflytelse?
 - Hvorfor/hvorfor ikke?
17. Hvem i avdelingen/seksjonen har ansvaret for å holde budsjettet?
- Hvordan kontrollerer dere at budsjettet overholdes?
 - Kunne det vært gjort på en annerledes måte?
18. Hva er konsekvensen ved at budsjettet ikke brukes opp (mindreforbruk)?
19. Hva er konsekvensene ved at budsjett overskrider (merforbruk)?
20. Hva er prosedyren dersom det oppdages avvik fra budsjettet?
- Synes du dette er en god måte å gjøre det på?
 - Hvorfor/hvorfor ikke?
 - Hvem har ansvaret for å følge opp dette?
21. Ved større budsjettavvik, hva er typisk grunn for dette?
- Er dette noe dere kan styre?
 - Hvorfor/hvorfor ikke?
22. Hva er avdelingens / enhetens viktigste variabel for å nå budsjett?
- Hvordan har dere fokusert på dette i det daglige?
23. Opplever budsjetttrammen tilstrekkelig til å utføre en tilfredsstillende jobb?
- Hvorfor/hvorfor ikke?
 - Hvordan påvirker dette arbeidet i avdelingen / seksjonene?
24. Opplever du budsjettet som et godt styringsverktøy?
- Hvorfor/hvorfor ikke?
25. Mener du budsjettet bidrar til å styre mot økonomisk balanse?

- Hvorfor/hvorfor ikke?

Organisasjonsstruktur og kulturelle verdier

26. Hvordan er kommunen/avdelingen/seksjonene organisert i arbeidet med økonomistyring?

- Synes du dette fungerer på en god måte?
- Hvorfor/hvorfor ikke?
- Hvor er ansvar plassert?
- Hva kunne eventuelt vært gjort annerledes?

27. Kan du fortelle litt om verdiene som eksiterer i kommunen?

- Eksiterer det egne verdier på de ulike avdelings- og seksjonsnivåene?
- Kan du tenke deg hvorfor/hvorfor ikke?
- Hvordan er disse forankret i kommunens overordnede mål?

28. Er du enig med kommunens verdier?

- Hvorfor/hvorfor ikke?

29. Arbeides det spesifikt med å bygge ønskelige verdier hos de ansatte?

- Hvis så, hvordan arbeider dere med dette?
- Hvem deltar i arbeidet?
- Hva er effekten av denne verdistyringen?

30. Mener du kommunens/avdelingens/seksjonens verdier er nedfelt i budsjettet?

- Hvorfor/hvorfor ikke?

Forholdet mellom profesjon og økonomi

31. Kan du beskrive hvordan dere arbeider i skjæringspunktet mellom økonomistyring og de faglige/profesjonelle synspunkter?

- Er dette vanskelig?
- Hvorfor/hvorfor ikke?

32. Eksiterer det noen fremtredende utfordringer og muligheter i forholdet mellom økonomistyring og faglige spørsmål?

- Eventuelt, hvorfor er dette utfordrende?
- Hva gjør dere konkret for å møte eventuelle utfordringer?
- Hvordan utnytter dere eventuelle muligheter?

33. Møter du motstand når det gjelder innsparingstiltak?

- Hvordan foregår denne motstanden?

34. Hvordan foregår diskusjonene i arbeidet mot økonomisk balanse i kommunen/avdelingen/seksjonen?

- Hvem deltar i diskusjonen?
- Er det enighet i kommune/avdelingen/seksjonen for hvordan dette skal gjøres?
- Hvorfor/hvorfor ikke?

Er det noen sentrale momenter rundt styringen mot økonomisk balanse vi ikke har vært innom, og som kan være interessant for denne oppgaven?

Vedlegg 2 – Informasjonsskriv / Samtykkeerklæring

Vil du delta i forskningsprosjektet

«Hvordan styres kommuner mot økonomisk balanse»?

Dette er et spørsmål til deg om å delta i et forskningsprosjekt hvor formålet er å kartlegge kjennetegn ved kommunal økonomistyring. I dette skrivet gir vi deg informasjon om målene for prosjektet og hva deltakelse vil innebære for deg.

Dette forskningsprosjektet er min avsluttende masteroppgave i studiet økonomi- og administrasjon ved Handelshøyskolen UIT.

Formål

Formålet med oppgaven er:

- Kartlegge kjennetegn ved økonomistyring i kommuner.
- Utforske likheter og ulikheter for hvordan avdelinger i kommuner utfører økonomistyring.
- Utforske spenningsforholdet mellom økonomi og profesjon i ulike kommunale avdelinger.

Prosjektets foreløpige problemstilling er som følger:

«Hvordan arbeider kommuner med økonomistyring»?

Hvem er ansvarlig for forskningsprosjektet?

Handelshøyskolen UIT, Norges arktiske universitet er ansvarlig for prosjektet.

Hvorfor får du spørsmål om å delta?

Utvalget til denne forskningen er trukket basert på din kunnskap om kommunal økonomistyring og/eller din kunnskap innen din faglige avdeling.

Hva innebærer det for deg å delta?

Gjennom å delta bidrar du med viktig data til dette forskningsprosjektet. Data vil bli innhentet gjennom intervju hvor det vil bli benyttet en lydopptaker. Intervjuet vil begrense seg til ca. en time. Det vil ikke være nødvendig å gi personlige opplysninger.

I tillegg til intervju vil jeg også benytte meg av dokumentanalyser, dette kan være seg årsberetninger, samt annen offentlig kommunal data.

Det er frivillig å delta

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

Ditt personvern – hvordan vi oppbevarer og bruker dine opplysninger

Vi vil bare bruke opplysningene til formålene vi har fortalt om i dette skrivet. Vi behandler opplysningene konfidensielt og i samsvar med personvernregelverket.

- Det er kun meg som forsker, samt mine to veiledere ved Handelshøyskolen UIT som vil ha tilgang til intervjuene. All data fra intervju vil bli behandlet i låste filer.
- Navn på informant vil bli erstattet med koder for å unngå sporing.
- Informanter vil ikke kunne gjenkjennes i den ferdige publikasjon.
- Endelig publikasjon vil fokusere på avdelinger og kommuner ikke på enkeltpersoner.

Hva skjer med opplysningene dine når vi avslutter forskningsprosjektet?

Dette forskningsprosjektet avsluttes 1. juni 2021, alt av innsamlet data i form av lydopptak og transkribering vil bli slettet ved prosjektets slutt.

Dine rettigheter

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

- Innsyn i hvilke personopplysninger som er registrert om deg, samt få utlevert en kopi av opplysningene.
- Anledning til å korrigere transkribering.
- Anledning til å slette opplysninger gitt av deg.
- Sende klage til datatilsynet om behandlingen av dine personopplysninger.

Hva gir oss rett til å behandle personopplysninger om deg?

Vi behandler opplysninger om deg basert på ditt samtykke.

På oppdrag fra UIT Norges arktiske universitet har NSD – Norsk senter for forskningsdata AS vurdert at behandlingen av personopplysninger i dette prosjektet er i samsvar med personvernregelverket.

Hvor kan jeg finne ut mer?

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

- Handelshøyskolen UIT, Norges arktiske universitet ved prosjektansvarlig Henning Sollid på e-post: henning.sollid@uit.no eller telefon: 909 70 330.
- Personvernombud ved UIT er Joakim Bakkevold, epost: personvernombud@uit.no eller telefon: 976 91 578.
- Student ved UIT, Steinar Aarberg kan nås på epost: saa013@uit.no eller telefon: 478 24 043

Hvis du har spørsmål knyttet til NSD sin vurdering av prosjektet, kan du ta kontakt med:

- NSD – Norsk senter for forskningsdata AS på epost personverntjenester@nsd.no eller på telefon: 55 58 21 17.

Med vennlig hilsen

Henning Sollid
(Prosjektansvarlig/veileder)

Steinar Coucheron Aarberg
(Student)

Samtykkeerklæring

Jeg har mottatt og forstått informasjon om prosjektet «*Hvordan styres kommuner mot økonomisk balanse*»? og har fått anledning til å stille spørsmål. Jeg samtykker til:

- å delta i intervju

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

(Signert av prosjektdeltaker, dato)

Vedlegg 3 – Godkjenning fra NSD



NSD sin vurdering

Prosjekttittel

Hvordan styres kommuner mot økonomisk balanse?

Referansenummer

616893

Registrert

20.01.2021 av Steinar Coucheron Aarberg - saa013@post.uit.no

Behandlingsansvarlig institusjon

UiT Norges Arktiske Universitet / Fakultet for biovitenskap, fiskeri og økonomi / Handelshøgskolen

Prosjektansvarlig (vitenskapelig ansatt/veileder eller stipendiat)

Henning Sollid , henning.sollid@uit.no, tlf: 90970330

Type prosjekt

Studentprosjekt, masterstudium

Kontaktinformasjon, student

Steinar Coucheron Aarberg , saa013@uit.no, tlf: 47824043

Prosjektperiode

04.01.2021 - 01.06.2021

Status

<https://meldeskjema.nsd.no/vurdering/5ffcc87e-65f3-444c-8345-5404efc3d626>

1/3

Vurdering (1)

26.01.2021 - Vurdert

Det er vår vurdering at behandlingen av personopplysninger i prosjektet vil være i samsvar med personvernlovgivningen så fremt den gjennomføres i tråd med det som er dokumentert i meldeskjemaet med vedlegg den 26.01.2021, samt i meldingsdialogen mellom innmelder og NSD. Behandlingen kan starte.

DEL PROSJEKTET MED PROSJEKTANSVARLIG

Det er obligatorisk for studenter å dele meldeskjemaet med prosjektansvarlig (veileder). Det gjøres ved å trykke på "Del prosjekt" i meldeskjemaet.

MELD VESENTLIGE ENDRINGER

Dersom det skjer vesentlige endringer i behandlingen av personopplysninger, kan det være nødvendig å melde dette til NSD ved å oppdatere meldeskjemaet. Før du melder inn en endring, oppfordrer vi deg til å lese om hvilke type endringer det er nødvendig å melde:

<https://www.nsd.no/personverntjenester/fyll-ut-meldeskjema-for-personopplysninger/melde-endringer-i-meldeskjema>

Du må vente på svar fra NSD før endringen gjennomføres.

TYPE OPPLYSNINGER OG VARIGHET

Prosjektet vil behandle alminnelige kategorier av personopplysninger frem til 01.06.2021.

LOVLIG GRUNNLAG

Prosjektet vil innhente samtykke fra de registrerte til behandlingen av personopplysninger. Vår vurdering er at prosjektet legger opp til et samtykke i samsvar med kravene i art. 4 og 7, ved at det er en frivillig, spesifikk, informert og utvetydig bekreftelse som kan dokumenteres, og som den registrerte kan trekke tilbake. Lovlig grunnlag for behandlingen vil dermed være den registrertes samtykke, jf. personvernforordningen art. 6 nr. 1 bokstav a.

PERSONVERNPRINSIPPER

NSD vurderer at den planlagte behandlingen av personopplysninger vil følge prinsippene i personvernforordningen om:

- lovlighet, rettferdighet og åpenhet (art. 5.1 a), ved at de registrerte får tilfredsstillende informasjon om og samtykker til behandlingen
- formålsbegrensning (art. 5.1 b), ved at personopplysninger samles inn for spesifikke, uttrykkelig angitte og berettigede formål, og ikke behandles til nye, uforenlige formål
- dataminimering (art. 5.1 c), ved at det kun behandles opplysninger som er adekvate, relevante og nødvendige for formålet med prosjektet
- lagringsbegrensning (art. 5.1 e), ved at personopplysningene ikke lagres lengre enn nødvendig for å oppfylle formålet

DE REGISTRERTES RETTIGHETER

<https://meldeskjema.nsd.no/vurdering/5ffcc87e-65f3-444c-8345-5404efc3d626>

2/3

Så lenge de registrerte kan identifiseres i datamaterialet vil de ha følgende rettigheter: åpenhet (art. 12), informasjon (art. 13), innsyn (art. 15), retting (art. 16), sletting (art. 17), begrensning (art. 18), underretning (art. 19), dataportabilitet (art. 20).

NSD vurderer at informasjonen om behandlingen som de registrerte vil motta oppfyller lovens krav til form og innhold, jf. art. 12.1 og art. 13.

Vi minner om at hvis en registrert tar kontakt om sine rettigheter, har behandlingsansvarlig institusjon plikt til å svare innen en måned.

FØLG DIN INSTITUSJONS RETNINGSLINJER

NSD legger til grunn at behandlingen oppfyller kravene i personvernforordningen om riktighet (art. 5.1 d), integritet og konfidensialitet (art. 5.1. f) og sikkerhet (art. 32).

For å forsikre dere om at kravene oppfylles, må dere følge interne retningslinjer og/eller rådføre dere med behandlingsansvarlig institusjon.

OPPFØLGING AV PROSJEKTET

NSD vil følge opp ved planlagt avslutning for å avklare om behandlingen av personopplysningene er avsluttet.

Lykke til med prosjektet!

Tlf. Personverntjenester: 55 58 21 17 (tast 1)

