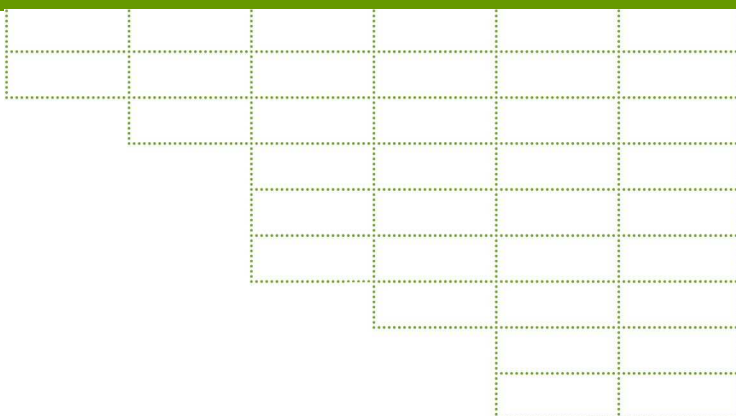




Oppsummering av innrapportert ressursbruk fra
ny pilot og høgskolesektoren

Senter for statlig økonomistyring, 20. februar 2009



Innholdsfortegnelse

1	BAKGRUNN OG FORMÅL	3
2	OPPSUMMERING AV RESSURSBRUK KNYTTET TIL ETABLERING AV ÅPNINGSBALANSE I UNIVERSITETS- OG HØGSKOLESEKTOREN	4
2.1	TIME- OG KOSTNADSFORBRUK VED UNIVERSITETER OG VITENSKAPELIGE HØGSKOLER.....	4
2.2	TIDSFORBRUK OG UTGIFTER VED 23 STATLIGE HØGSKOLER.....	7
2.3	KVALITATIV VURDERING AV HØGSKOLENES INNRAPPORTERTE TIMEFORBRUK.....	11
2.4	SSØS VURDERING AV ARBEID RELATERT TIL ETABLERING AV ÅPNINGSBALANSE I UH-SEKTOREN	14
3	OPPSUMMERING AV RESSURSBRUK KNYTTET TIL KONTOPLAN, PERIODISERT REGNSKAP OG ÅPNINGSBALANSE I JUSTERVESENET	15
3.1	REFERAT FRA INTERVJU MED PROSJEKTLEDER I JUSTERVESENET.....	15
3.2	TIMEFORBRUK OG UTGIFTER I JUSTERVESENET.....	17
3.3	SSØS VURDERING AV ARBEID RELATERT TIL INNØRING AV NYE REGNSKAPSPRINSIPPER I JUSTERVESENET .	18

Vedlegg 1: Rapporteringsskjema UH-sektoren

Vedlegg 2: Rapporteringsskjema Justervesenet

1 Bakgrunn og formål

Bakgrunn

I NOU 2003:6 "Hva koster det?" ble det utredet ulike metoder for å bedre statens budsjettering og regnskapsføring. Fra utvalgets tilrådning heter det seg at "Utvalget tilrår at periodiseringsprinsippet innføres for statsbudsjettet og statsregnskapet, herunder for statlige virksomheter."¹ Som en konsekvens av denne konklusjonen la regjeringen i statsbudsjettet for 2004 opp til å utvikle regnskapsstandarder og prøve ut regnskapsføring etter periodiseringsprinsippet i et utvalg statlige virksomheter. Våren 2004 satte Finansdepartementet (FIN) i gang med prosjektet som i løpet av høsten 2006 ble overført til Senter for statlig økonomistyring (SSØ).

Universitetet i Bergen (UiB), Universitet i Stavanger (UiS) og Justervesenet (JV) er tre av elleve statlige virksomheter som er med som piloter i prosjektet². Parallelt med UiB og UiS sin deltakelse i prosjektet har Kunnskapsdepartementet (KD) vedtatt at de resterende virksomhetene i universitets- og høyskolesektoren (UH-sektoren) også skal føre regnskap på bakgrunn av periodiserte inntekter og utgifter.

Formål

Den formelle oppdragstekst til 5a14 lyder som følger: *Dokument som kort oppsummerer innrapportert ressursbruk fra ny pilot og høyskolesektoren.*

Dette følges også opp i brev av 15. september 2008 fra Finansdepartementet, punkt 2 og vårt tilsvart datert 18. desember³. I punkt 2 fremgår det at kvantitative kostnadstall fra Justervesenet skal ettersendes til Finansdepartementet i forbindelse med ordinær rapportering i februar 2009. I samme dokument skal høyskolenes ressursbruk ved etablering av åpningsbalanse oppsummeres.

Dette dokument inneholder derfor to leveranser. Første leveranse oppsummerer innrapportert ressursbruk ved etablering av åpningsbalanse ved 23 statlige høyskoler i 2008, tre universiteter og tre vitenskapelige høyskoler i 2007. Andre leveranse oppsummerer innrapportert ressursbruk fra Justervesenet ved innføring av periodisert regnskap og ny kontoplan etter nye Statlig Regnskaps Standarder (SRSer). I tillegg refereres et intervju gjort med Justervesenet om forberedelse til og gjennomføring av prosjektet.

I denne rapporten er de tertialvise rapportene sammenstilt slik at ressursbruken er summert for hele året fordelt på de ulike aktivitetene.

Dokumentet presenterer ikke omfanget av eller verdiene i virksomhetenes åpningsbalanse.

¹ NOU 2003:6 "Hva koster det?", side 171.

² De resterende åtte pilotene er Fiskeridirektoratet, Forsvarsbygg, Husbanken, Jernbaneverket, Kystdirektoratet, Nasjonalt folkehelseinstitutt, Norges geologiske undersøkelser og Norsk utenrikspolitiske institutt,

³ Brev fra Finansdepartementets brev av 15. september 2008, punkt 2, og vårt tilsvart datert 18. desember 2008, også punkt 2 (referanse 200500167-34/342).

2 Oppsummering av ressursbruk knyttet til etablering av åpningsbalanse i universitets- og høyskolesektoren

Dataene fra universitets- og høyskolesektoren er samlet inn ved at institusjonene har levert elektroniske tertialrapporter til KD. KD har videresendt institusjonenes tertialrapporter til SSØ. Disse er sammenstilt hos SSØ og blir presentert i det følgende. Ressursbruken i tertialrapportene fra UH-sektoren baseres kun på aktiviteter knyttet til å etablere en åpningsbalanse i en virksomhet. Det elektroniske skjemaet er utarbeidet av SSØ og KD i samarbeid⁴.

I den påfølgende tabellen er de ulike aktivitetene gitt nummerering for å forenkle den senere grafiske fremstillingen av ressursbruken i UH-sektoren:

Aktivitet	Aktivitetskilde
Tid brukt til å kartlegge, verdisette og registrere	
- fast eiendom	1
- løsøre	2
Antall timer brukt til å etablere system for anleggsregister	3
Antall timer brukt til opplæring i å registrere eiendeler og å bruke system for anleggsregister	4
Antall timer brukt til prosjektledelse / prosjektadministrasjon	5
Utgifter til kjøp av eksterne konsulent-, vikarbyrå- eller kvalitetssikringstjenester o.l.	6
Andre utgifter (spesifiser i merknadsfeltet hvis disse utgiftene er vesentlige)	7

Tabell 1: Aktiviteter som universitetene og høyskolene har registrert timer og utgifter på.

Bakgrunns materialet baseres på et lite utvalg av virksomheter fra UH-sektoren som har rapportert deres ressursbruk. Innenfor rammene av dette prosjektet har det ikke vært mulig å gjøre intervjuer av sentrale personer ved utdanningsinstitusjonene som har bidratt i arbeidet med å etablere åpningsbalansen. Dette betyr at slutninger og kommentarer i det følgende avsnitt er for UH-sektoren og ikke nødvendigvis lar seg generalisere til andre sektorer som skal igjennom tilsvarende prosesser.

2.1 Time- og kostnadsforbruk ved universiteter og vitenskapelige høyskoler

I tillegg til innrapportert ressursbruk i 2008 fra høyskolesektoren, har tre universiteter og tre selvforvaltende vitenskapelige høyskoler rapportert deres ressursbruk ved etablering av en åpningsbalanse i 2007⁵. De selvforvaltende vitenskapelige høyskolene er Norges Handelshøyskole (NHH), Norges Idrettshøyskole (NIH) og Norges Veterinærhøyskole (NVH). Universitetene er Norges Teknisk-Naturvitenskapelige Universitet (NTNU), Universitetet for Miljø- og Biovitenskap (UMB) og Universitetet i Tromsø (UiTØ)⁶.

⁴ Se vedlegg 1.

⁵ Jf. KDs "Desemberbrev" datert 18.12.07, ref 200706197.

⁶ Fra 1.1.2009 ble Høyskolen i Tromsø en del av UiTØ. I denne rapporten behandles disse to virksomhetene som to selvstendige enheter.

Ressursbruk for tre vitenskapelige høyskoler:

	NHH		NIH		NVH	
Aktivetskilde	Timer	Utgifter	Timer	Utgifter	Timer	Utgifter
1	38		160		275	
2	1376		424		1300	
3	98		130		40	
4	15		30		197	
5	280		160		310	
6		155000		23719		380000
7		43000		49875		31000
Totalt	1807	198000	904	73594	2122	411000

Tabell 2: Oversikt over ressursbruken til de vitenskapelige høyskolene ved etablering av åpningsbalansen pr 1.1.2008.

Ressursbruk for tre universitet:

	NTNU		UiTØ		UMB	
Aktivetskilde	Timer	Utgifter	Timer	Utgifter	Timer	Utgifter
1	150		521		600	
2	2050		952		800	
3	250		140		100	
4	730		80		355	
5	160		60		400	
6		561750		170000		650000
7		13000		0		50000
Totalt	3340	574750	1753	170000	2255	700000

Tabell 3: Oversikt over ressursbruken til universitetene ved etablering av åpningsbalansen pr 1.1.2008

Det er utarbeidet et dokumentasjonsnotat som er oversendt KD i etterkant av at åpningsbalansen er godkjent ved de enkelte institusjonene. Disse er laget av hver enkelt virksomhet og oppsummerer arbeidet foretatt ved den respektive institusjon. Notatene varierer i omfang av beskrivelse av organisering og prosesser, men følgende betraktninger ser ut til å være naturlig å trekke på bakgrunn av notatene og tabellene over.

Den første betraktningen relateres til prosessen av å *verdsette eiendom* (aktivitet 1). Dersom oppdaterte verdsettelsesprinsipper er tilgjengelige forenkler dette arbeidet og reduserer timeforbruket. NTNU og NHH skiller seg ut med lavest timeforbruk av de seks virksomhetene som er vist i de overstående tabellene. I deres dokumentasjonsnotater fremgår det at deres bruk av nye verdsettelsesprinsipper har forenklet deres arbeid. NTNU benyttet en tilnærming som ligger nært opp til verdsettelsesprinsipper benyttet av St. Olavs hospital i forbindelse med helsereformen og NHH benyttet verdsettelsesprinsipper som ligger til grunn for UiB sin etablering av åpningsbalanse i 2005. I notatet fra NIH opplyses det om besittelse av en samlet eiendomsmasse beliggende i Oslo har forenklet deres prosess. NHH besitter også kun en tomt. UMB skriver i sitt notat at det ble engasjert en ekstern takstmann som utgjør 370 av 600 påløpte timer innenfor aktivitet 1. UiTØ og NVH benyttet eksterne takstmenn for verdifastsettelse av eiendom og bygg.

For det andre vil typen studieprogram som utdanningsinstitusjonene tilbyr være med på å påvirke tidsforbruk ved *registrering av løssøre* – aktivitet 2. Med unntak av NIH tilbyr institusjonene studieprogram som omfatter bruk av relativt mye teknisk-vitenskaplig utstyr i undervisning og forskning. Det syntes at teknisk vitenskapelig utstyr, sammen med institusjonens omfang av studenter og ansatte kan være med på å øke timeforbruket innenfor registrering og verdsettelse av løssøre for fem av disse seks institusjonene. NVH påpeker i sitt notat at det var etablert et

anleggsregister før prosjektet startet. Det betyr at timene som gikk med i arbeidet før prosjektet startet, ikke er registrert i NVH sitt timeforbruk for 2007. Dette kan ha ført til kortere tidsbruk innenfor denne aktiviteten. Ved UiTØ fremgår det av notatet at arbeidet var ulikt organisert ut i fra kompleksiteten til fakultetene.

Innenfor det å etablere system for anleggsregister (aktivitet 3) er dokumentasjonsnotatene svært knappe i omtale med to unntak. NVH opplyser i sitt notat at det var etablert anleggsregister før prosjektstart som kan ha medført kortere tidsbruk innenfor denne aktiviteten. UMB opplyser om en innføring av elektronisk utstysregistrering i år 2000. Selv om det ikke er foretatt opplæring av utstysregister i denne omgangen, er det sannsynlig at det i år 2000 gikk med timer til opplæring i det elektroniske utstysregisteret som kan ha redusert forbruket av timer ved etablering av åpningsbalansen i løpet av 2007. Denne aktiviteten inkluderer også tid brukt til å sette seg inn i eventuelle innkjøp av moduler til Agresso.

Aktivitet 4 og 5 kan være hensiktsmessig å se i en sammenheng. Også innenfor disse aktivitetene varierer beskrivelsen av prosjektadministrasjon og opplæring i institusjonenes dokumentasjonsnotater.

SSØ har forsøkt å se om det kan være en sammenheng mellom omfattende prosjektorganisering og opplæring av involverte i forberedelsen opp mot et lavere timeforbruk totalt i gjennomføringen av arbeidet. Dette er en sammenheng som er vanskelig å belyse ut i fra tabellene og dokumentasjonsnotatene. Men noen fellestrekk er det. Alle beskriver organiseringen som prosjektbasert og at prosjektansvaret tilhørte økonomiavdelingen med involvering av teknisk avdeling. Institusjonene har også avholdt informasjonsmøter og kurs for ansatte ved involverte enheter og utarbeidet retningslinjer og veiledere, men omtalen av dette varierer i notatene fra institusjon til institusjon.

Ut i fra notatene kan det virke som om NTNU og NVH involverte institutter og administrative avdelinger i større grad enn de andre fire virksomhetene. UiTØ er den eneste som har etablert en styringsgruppe og kurset 35 personer i desember 2007. I UiTØs notat fremgår det at virksomheten på forhånd konkretiserte hvilke eiendeler som skulle kartlegges, hvem som skulle kartlegge eiendelene og forslag til verdsettelsesprinsipper. UMB omtaler ikke prosjektorganisering eller opplæring av ansatte i sitt notat. NTNU omtaler 60 involverte enheter UMB omtaler 16 involverte enheter i sine notater. Verken NTNU eller UMB omtaler hvor mange enheter som totalt kunne vært involvert i fra hver virksomhet. NIH omtaler ikke prosjektorganiseringen i stor grad, foruten å opplyse om at ansvaret for å registrere eiendeler har tilhørt enhetene som eier de aktuelle eiendelene.

I notatene er det ikke omtalt hvor detaljert informasjon om eiendeler og løssøre som er forsøkt fremskaffet ved hver enkelt institusjon, men det er naturlig at timeforbruket vil stige med ønske om økt detaljeringsgrad vedrørende informasjon om eiendeler og løssøre.

Aktivitetene 6 og 7 som omhandler utgifter knytter seg til ekstern bistand som innebærer kartlegging, verdifastsetting av bygg og anlegg og kvalitetssikring av arbeidet før åpningsbalansen godkjennes. Bruk av ekstern bistand varierer mellom de seks utdanningsinstitusjonene. I tillegg inkluderer utgiftene innkjøp av nye datasystem. Totalt utgjør utgiftene innen aktivitet 6 og 7 for de tre selvforvaltende høgskolene og de tre universitetene 2 127 344 kroner.

2.2 Tidsforbruk og utgifter ved 23 statlige høyskoler

Fristen for innrapportering av tall fra 3. tertial til SSØ og KD var satt til 1. februar. Pr 10.2.2009 har 23 av 28 høyskoler levert rapporter for 3. tertial til SSØ og KD. Det vil si at dette dokumentet ikke tegner et fullstendig bilde av ressursbruken ved å etablere en åpningsbalanse for høyskolene. SSØ vurderer det likevel til å være et tilstrekkelig grunnlag for å gi et bilde av ressursbruken blant høyskolene.

De følgende 23 høyskolene har rapportert ressursbruk for hele 2008:

Innrapporterte høyskole	Forkortelse
Høyskolen i Akershus	HIAK
Høyskolen i Bodø	HIBO
Høyskolen i Buskerud	HIBU
Høyskolen i Finnmark	HIF
Høyskolen i Gjøvik	HIG
Høyskolen i Harstad	HIHA
Høyskolen i Hedmark	HIHM
Høyskolen i Lillehammer	HIL
Høyskolen i Molde	HIM
Høyskolen i Narvik	HINA
Høyskolen i Nesna	HINE
Høyskolen i Nord-Trøndelag	HINT
Høyskolen i Oslo	HIO
Høyskolen i Sogn og Fjordane	HISF
Høyskolen Stord/Haugesund	HSH
Høyskolen i Sør-Trøndelag	HIST
Høyskolen i Telemark	HIT
Høyskolen i Tromsø	HITØ
Høyskolen i Vestfold	HIVE
Høyskolen i Volda	HIVO
Høyskolen i Østfold	HIOF
Kunsthøyskolen i Oslo	KHIO
Kunsthøyskolen i Bergen	KHIB

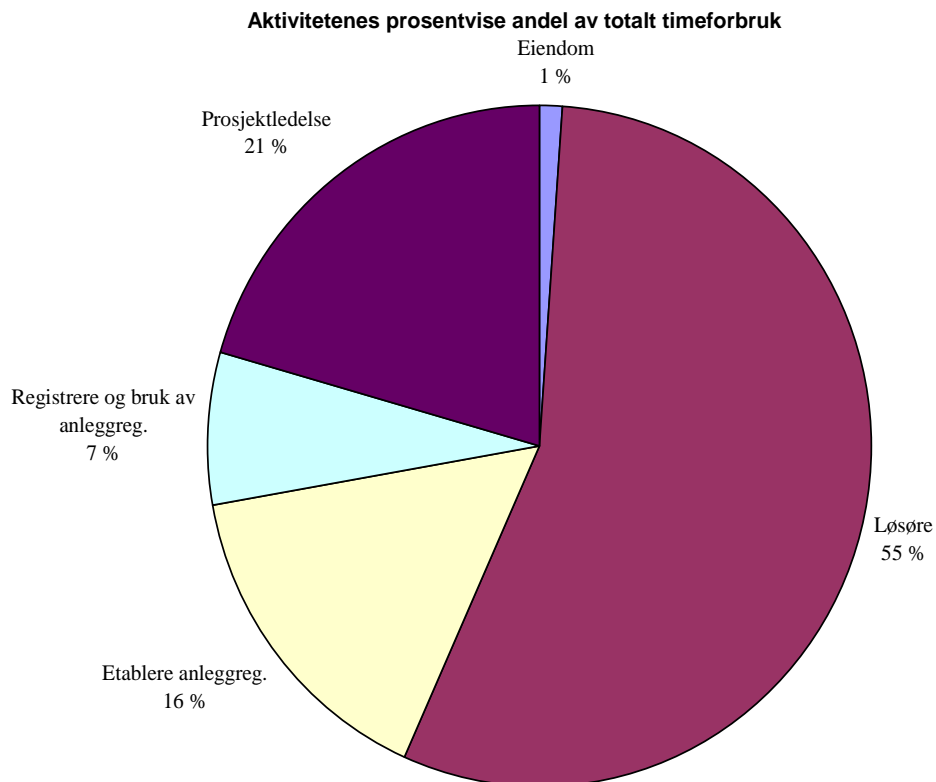
Tabell 4: Høyskoler som har rapportert ressursbruk.

Tabellen viser virksomhetenes navn og tilhørende forkortelse for å forenkle benevnelsen senere i dokumentet.

I de følgende avsnittene presenteres timeforbruk ved høyskolene først, deretter presenteres utgiftene.

Totalt timeforbruk

Prosentvis andel som hver av de fem aktivitetene utgjør av totalt timeforbruk fordeler seg slik for de 23 høyskolene som har levert inn rapporter for 2008:

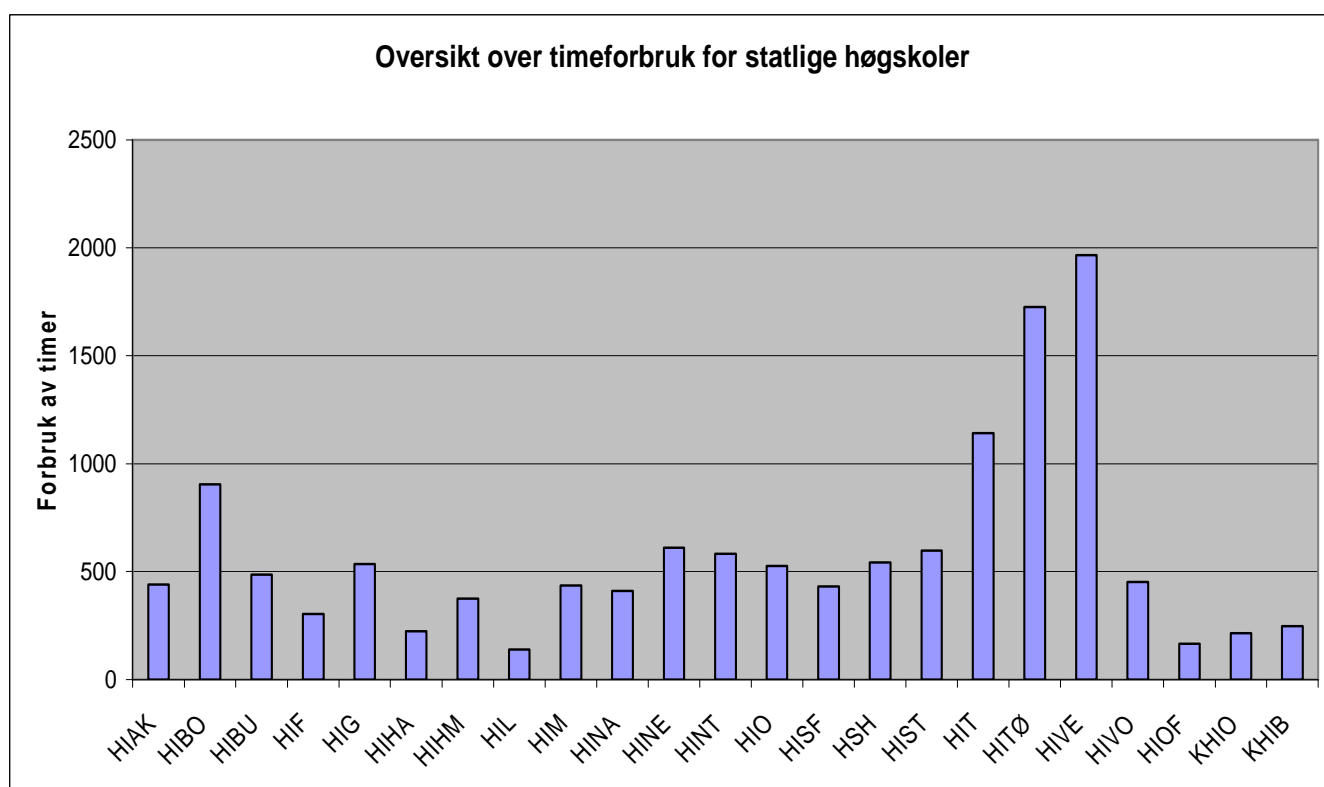


Figur 1: Aktivitetenes prosentvise andel av totalt timeforbruk innenfor høyskolesektoren.

Diagrammet viser løsøre som den aktiviteten med høyest prosentvis forbruk av totalt timeforbruk blant de fem aktivitetene. Aktivitet 1 – tid brukt på å kartlegge og verdsette eiendom – utgjør kun 1 prosent av gjennomsnittlig forbruk pr institusjon. Det lave forbruket innen denne aktiviteten forklares gjennom det faktum at statlige høyskoler leier sine lokaler av eksterne virksomheter. Der det faktisk er registrert timeforbruk på aktivitet 1 kan det dreie seg om hytter eller andre typer bygg virksomhetene eier. Registrering og verdifastsettelse av *løsøre* er den aktiviteten som genererer høyest forbruk av timer, fulgt av *prosjektledelse*, *etablering av anleggsregister*, *registrering og bruk av anleggsregister* og til slutt registrering og verdifastsettelse av *eiendom*.

Timeforbruk pr høgskole

Diagrammet under viser en grafisk oversikt over 23 høgskolers timeforbruk i 2008⁷.



Figur 2: Oversikt over høgskolenes timeforbruk⁸.

Slik det fremgår av diagrammet over er det stor spredning i det totale timeforbruket mellom høgskolene. Timeforbruket til Høgskolen i Vestfold og Høgskolen i Tromsø er høyere enn ved NIH og UiTØ. De to sistnevnte har foretatt det samme og et til dels mer omfattende arbeid på grunn av eiendomsbesittelse

Forbruk av timer pr aktivitet pr høgskole

Tabellen under viser hver enkelt høgskoles forbruk av timer fordelt på de ulike aktivitetene. Ut i fra tabellen er det stor variasjon i antall timer hver høgskole har brukt på samme aktivitet. Det understrekes at SSØ er klar over at tallene ikke kan sammenliknes direkte på grunn av variasjon i høgskolenes egenart.

⁷ Høgskolen i Ålesund har fått utsettelse fra Kunnskapsdepartementet om ferdigstilling av åpningsbalansen til andre tertial 2009. Høgskolen i Bergen, Universitetet i Agder, Samiske Høgskole og Arkitekt- og Designhøgskolen i Oslo er kontaktet direkte av SSØ flere ganger pr telefon mellom 1. februar og 11. februar 2009, uten at ressursrapportene har kommet SSØ i hende.

⁸ I tillegg kommer timeforbruk ved høgskoler som ikke har rapportert inn endelig timeforbruk for tredje tertial 2008.

Timer	Aktivitetskilde					Totalt
	Virksomhet	Eiendom	Løsøre	Etablere anleggereg.	Registrere og bruk av anleggereg.	
HIAK	0	384	28	0	29	441
HIBO	0	720	98	22	65	905
HIBU	0	287	115	29	55	486
HIF	0	0	110	124	70	304
HIG	0	348	142	32	13	535
HIHA	0	80	25	65	55	225
HIHM	1	199	38	122	16	376
HIL	10	70	35	15	10	140
HIM	0	166	69	45	156	436
HINA	0	384	7	7	13	411
HINE	7	275	88	87	155	612
HINT	0	305	209	7	62	583
HIO	0	406	100	10	10	526
HIOF	0	128	14	7	17	166
HISF	50	208	70	60	45	433
HIST	0	386	141	35	35	597
HIT	0	665	120	2	355	1142
HITØ	28	792	145	123	637	1725
HIVE	0	865	237	64	800	1966
HIVO	27	72	186	93	74	452
HSH	0	410	63	10	60	543
KHIB	10	168	40	10	20	248
KHIO	0	191	12	0	12	215
Totalt	133	7509	2092	969	2764	13467

Tabell 5: Timeforbruk pr aktivitet ved 23 høyskoler i 2008⁹.

Minimumsverdi	0	0	7	0	10	140
Maksimumsverdi	50	865	237	124	800	1966
Gjennomsnitt	19,0	341,0	91,0	42,1	120,2	585,5
Median	0	296	88	29	55	452

Tabell 6: Viser ulike statistiske verdier for utvalget.

Tid brukt til å kartlegge, verdisetten og registrere eiendom

Statlige høyskoler leier bygg og lokaler eksternt. Det er derfor naturlig at kun 7 høyskoler har rapportert timeforbruk innen denne aktiviteten. I gjennomsnitt har de 7 høyskolene brukt 19 timer på denne aktiviteten.

3 av de 7 høyskolene med innrapportert timeforbruk på denne aktiviteten har over gjennomsnittlig timeforbruk ved registrering og verdsetting av eiendom. Medianverdien er 0 timer.

Tid brukt til å kartlegge, verdisetten og registrere løsøre

I gjennomsnitt har 22 høyskoler brukt 341 timer på løsøre. 12 høyskoler har lavere timeforbruk enn gjennomsnittet. I forhold til medianverdien er bildet nesten likt. 11 statlige høyskoler har generert timer på et lavere nivå enn 296 timer som er medianverdien. Høyskolen i Finnmark har ikke registrert timer på aktivitetene kartlegging og verdsetting av løsøre. Høyskolene er ikke forventet å generere timer innenfor eiendom, men det var forventet at alle ville generere timer innenfor løsøre. Det har ikke lyktes SSØ i å få en kommentar fra KD eller Høyskolen i Finnmark før dette dokumentet ble ferdigstilt.

⁹ I tillegg kommer forbruk av timer ved høyskoler som ikke har rapportert inn endelig timeforbruk for tredje tertial 2008.

Antall timer brukt til å etablere system for anleggsregister

Gjennomsnittet for 23 høyskoler for denne aktiviteten er 91,0 timer. 12 høyskoler et lavere forbruk enn gjennomsnittsverdien. Tilsvarende tall ved bruk av median er også 12. HiNT og HiVE har brukt over 200 timer på å etablere et anleggsregister.

Timer brukt til opplæring i å registrere eiendeler og å bruke system for anleggsregister

I gjennomsnitt har de 21 høyskolene bruk 42,1 timer på denne aktiviteten. 14 høyskoler har rapportert inn et lavere forbruk enn gjennomsnittet. 12 høyskoler ligger under medianverdien ved denne aktiviteten. Tre høyskoler har brukt over 100 timer på denne aktiviteten, dette er HiF, HiHM og HiTØ. KHIO og HIAK har ikke registrert timer. Det er mulig at tid brukt til dette er registrert under andre aktiviteter.

Antall timer brukt til prosjektledelse / prosjektadministrasjon

I gjennomsnitt har høyskolene brukt 120,2 timer i gjennomsnitt på prosjektledelse. Det er også her gapet er størst mellom høyeste registrerte verdi ved høyskolene og gjennomsnittsverdien for selve aktiviteten. 18 av 23 høyskoler har et timeforbruk som er lavere enn gjennomsnittet. 3 av høyskolene har brukt over 350 timer på denne aktiviteten. Dette er HIT, HITØ og HIVE. I motsatt ende av skalaen har HiO og HiG brukt kun 2 % av totalt timeforbruk til denne aktiviteten. Tilsvarende tall for HiT, HiTØ og HiVE er 31 %, 37 % og 41 %. HiHM og HiNA har også brukt en lav andel av totalt timeforbruk til denne aktiviteten, henholdsvis 3 % og 4 %. I forhold til aktivitetens medianverdi blir bildet mer nyansert. I 12 statlige høyskoler har brukt mindre tid på prosjektledelse og administrasjon enn hva utvalgets medianverdi tilsier.

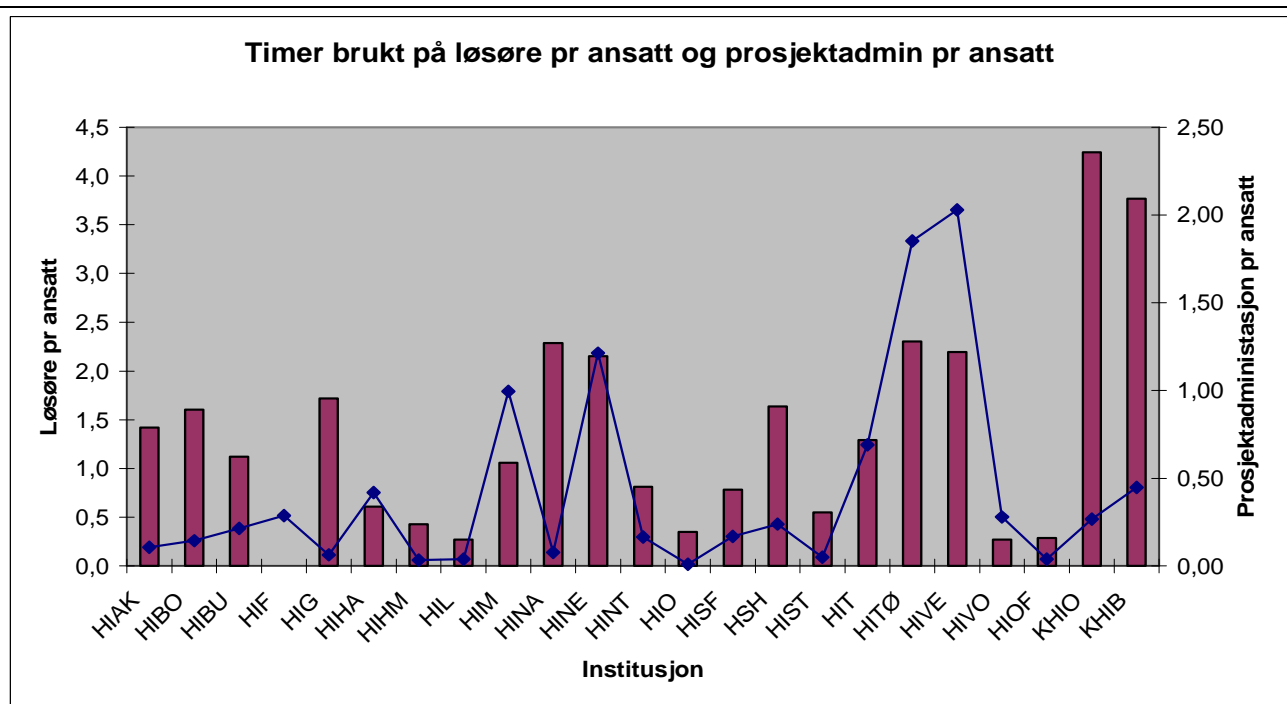
2.3 Kvalitativ vurdering av høyskolenes innrapporterte timeforbruk

SSØ har undersøkt tallmaterialet i et forsøk på å kunne gi informasjon av merverdi utover en ren grafisk fremstilling av det innrapporterte timeforbruket. I det følgende diskuteres tre påstander om hva som kan øke eller redusere timeforbruket, i tillegg komplementeres drøftingene av grafiske fremstillinger under hver påstand.

Det understrekes at høyskolenes tall ikke kan sammenliknes direkte på grunn av variasjon i høyskolenes egenart, variasjon i antall studenter, ansatte, areal og liknende. I tillegg presiserer SSØ at betraktningene baseres på datamateriale fra et lite utvalg av institusjoner og kun fra en sektor. Derfor er det ikke nødvendig at betraktningene SSØ har gjort rundt UH-sektorens arbeid med å etablere en åpningsbalanse er direkte overførbare til andre sektorer som skal igjennom de samme prosessene.

Påstand 1: *"Høyskoler med mye tid brukt på prosjektledelse / prosjektadministrasjon (aktivitet 5) er mer effektive i gjennomføringen av kartlegging, verdsetting og registrering av løvsøre (aktivitet 2)"*

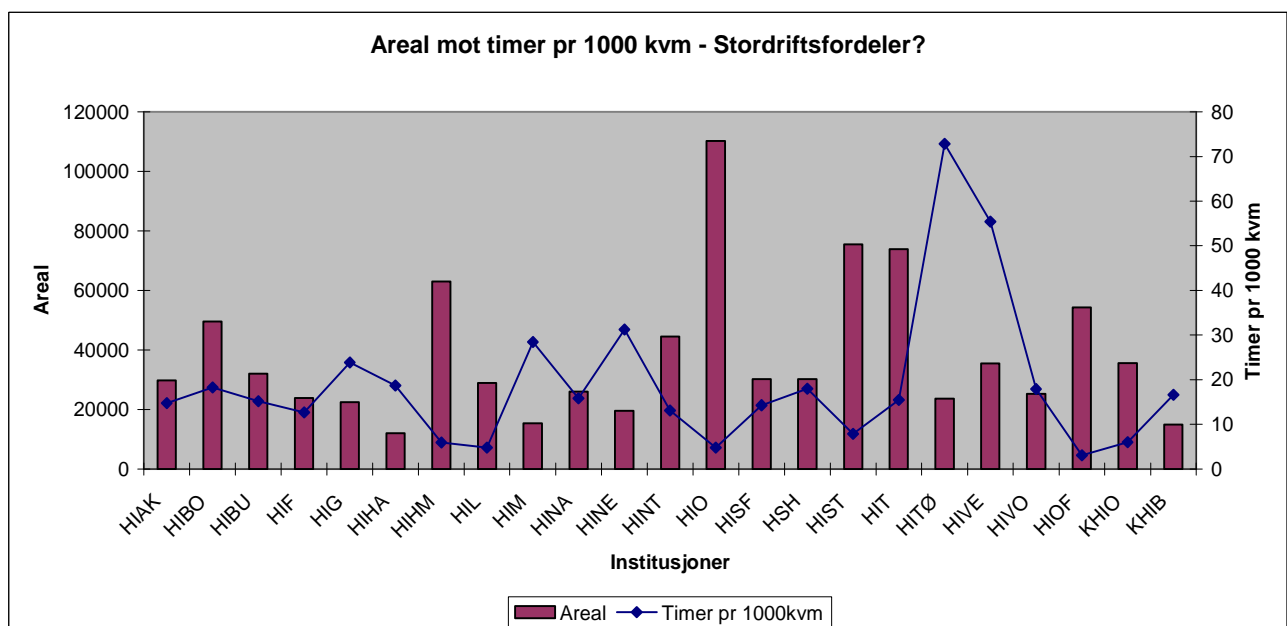
I diagrammet nedenfor er forbruk av timer innen prosjektadministrasjon pr ansatt (fra høyre mot venstre - representert ved punktlinjen) vist i samme diagram som timeforbruk innen kartlegging og verdsetting av løvsøre pr ansatt (fra venstre mot høyre – representert ved søylene) ved hver institusjon. Det kan være slik at dersom virksomhetene har brukt mer tid i forberedelsene, vil dette gjenspeiles i mer effektive arbeidsprosesser i gjennomføringen av f.eks. kartlegging, verdsetting og registrering av løvsøre. Dersom påstanden ventes å holde bør det være slik at høye punktverdier for en høyskole følges av lave søyleverdier og ideelt, lavere enn andre høyskoler med lavere tid brukt på prosjektledelse pr ansatt søyleverdier. Diagrammet under gir ingen entydig støtte i påstanden.



Figur 3: Grafisk fremstilling av påstand 1.

Påstand 2: "Desto større areal – desto mer tid brukt?"

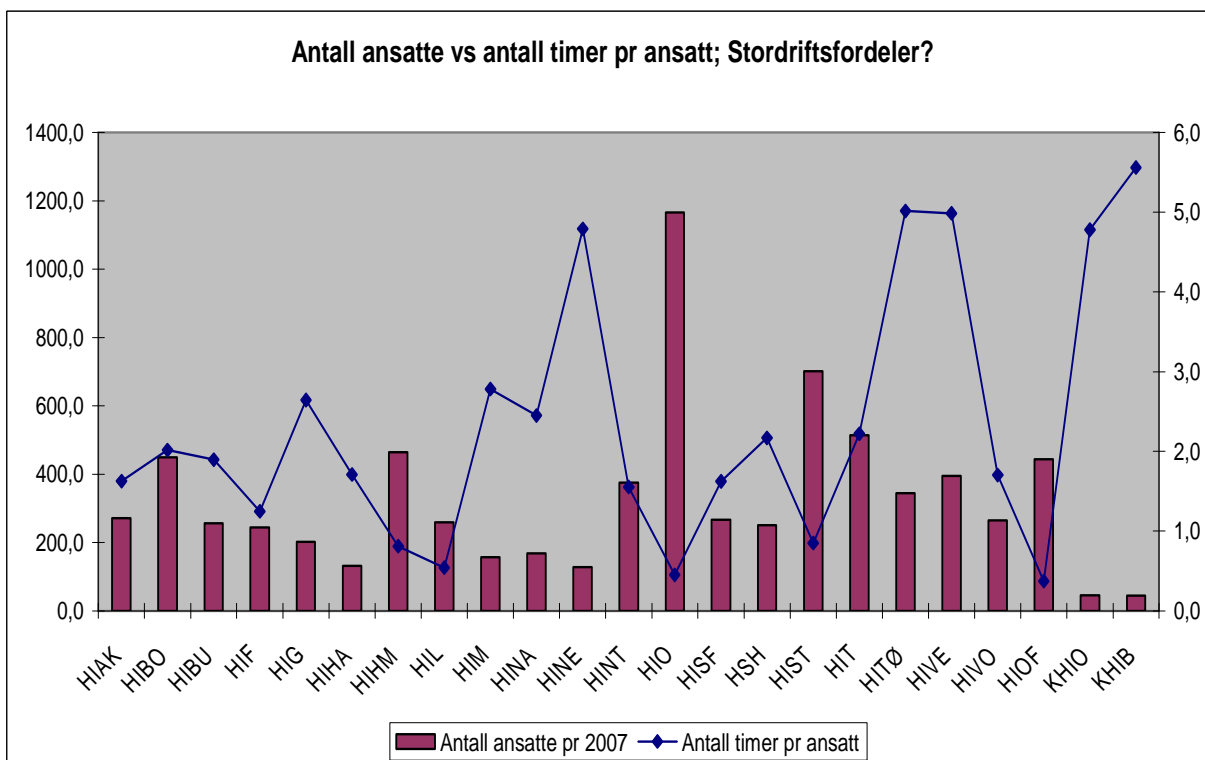
Diagrammet under viser høgskolenes areal fra venstre mot høyre og totalt timeforbruk pr 1000 kvadratmeter fra høyre mot venstre. For å gjøre høgskolenes tall sammenliknbare er variabelen totalt timeforbruk pr 1000 kvadratmeter kalkulert. Ingen av høgskolene - med unntak av høgskolen i Oslo, er vesentlig større i areal enn de andre av høgskolene i utvalget. I tabellen under er det til en viss grad sammenheng mellom hvor store institusjonene er og hvor mange timer institusjonene bruker pr 1000 kvadratmeter – punktlinjen ligger innenfor søylenes areal i 15 av 23 tilfeller, men det er fremdeles stor variasjon i hvor mange timer de har brukt pr 1000 kvadratmeter. Det er et for lite utvalg til å diskutere om det er stordriftsfordeler i arbeidet med å etablere en åpningsbalanse. Det likevel interessant å se hvordan fem av høgskolene med størst areal også er blant de mest effektive målt i totalt timeforbruk pr 1000 kvadratmeter.



Figur 4: Grafisk fremstilling av påstand 2.

Påstand 3: "Desto flere ansatte – desto mer timer brukt?"

Ut i fra diagrammet under er det ingen entydige svar. I diagrammet under svinger grafene usystematisk i forhold til ansatte (søyleverdiene) og timer pr ansatt og det er derfor heller ikke mulig å påvise påstanden om at mange ansatte gir et høy timeforbruk pr ansatt. Det er heller ingen indikasjon i dette utvalget til å påvise stordriftsfordeler, til det er utvalget for lite. Kunsthøgskolen i Bergen og Oslo har få ansatte, og er lite effektive når det måles timeforbruk pr ansatt ved hver institusjon (verdiene for de blå punktene ligger blant de høyeste i utvalget). Høgskolen i Oslo – virksomheten med høyest antall ansatte - er mest effektiv målt i antall timer pr ansatt. Den blå punktlinjen ligger utenfor søylene i 17 av 23 tilfeller.



Figur 5: Grafisk fremstilling av påstand 3.

En faktor som ikke fremgår av tallene er i hvilken grad geografisk spredning av fakulteter, institutt eller andre tilkoblede enheter ved høgskolene bidrar til et høyere forbruk av timer. Stor geografisk spredning kan tenkes å bidra til større kompleksitet ved koordineringen av arbeidet og et høyere forbruk av timer relatert til reising mellom enhetene.

Utgifter i høgskolesektoren

Av de 23 høgskolene som har rapportert for alle tre tertial er det kun 9 høgskoler som har rapportert inn påløpte utgifter.

I innrapporteringen er ikke alle utgiftene spesifisert. Men HINE rapporterer at utgiftene knytter seg til reising mellom instituttene, kurs i forbindelse med nytt anleggsregister. HIAK og HSH rapporterer om utgifter til innkjøp av strekkodeetiketter. HIO, HIVE og HIAK rapporterer om utgifter i forbindelse med kvalitetssikring utført av PriceWaterhouseCoopers.

Tabellen viser de 9 høgskolene som har rapportert inn utgifter i forbindelse med etablering av åpningsbalanse.

Beløp	Aktivetskilde	
Virksomhet	6	7 Totalt
HIAK	62500	8369 70869
HIM		40000 40000
HINE	0	35000 35000
HIO	89100	0 89100
HISF	2300	7800 10100
HIT	0	65952 65952
HITØ	0	29600 29600
HIVE	110000	20000 130000
HSH		172838 172838
Totalt	263900	379559 643459

Tabell 7: Innrapporterte utgifter ved høgskolene¹⁰.

2.4 SSØs vurdering av arbeid relatert til etablering av åpningsbalanse i UH-sektoren

Når universitets- og høgskolesektoren sees under ett, er bildet meget fragmentert. Det kan være utfordrende å trekke konklusjoner som er overførbare til andre statlige sektorer som skal igjennom en liknende prosesser. En erfaring som ble tydelig gjennom dokumentasjonsnotatene er hvordan tilgang på nylig oppdaterte verdsettelsesprinsipper vil forenkle verdsettelsesprosessen av bygg og eiendom. Dette vil både redusere timeforbruket og unngå utgifter til takstmenn. Et viktig kriterium er dog at prinsippene er relevante for den virksomhet som skal benytte dem, det være seg at de ikke er for gamle og at prinsippene er blitt benyttet på nære og relevante geografiske områder. I tillegg er det på det rene at kartlegging og verdsettelse av løsøre som er komplekst eller som i stor grad består av spesial utstyr, vil øke timeforbruket.

¹⁰ I tillegg kommer potensielle utgifter ved høgskoler som ikke har rapportert inn endelig timeforbruk og utgifter for tredje tertial 2008.

3 Oppsummering av ressursbruk knyttet til kontoplan, periodisert regnskap og åpningsbalanse i Justervesenet

Justervesenet (JV) har rundt 80 ansatte fordelt på et hovedkontor, 5 justerkamre spredt rundt i Norge og er en bruttobudsjettert virksomhet. Virksomheten var den 11. og siste piloten som ble med i Periodiseringsprosjektet/Styringsprosjektet i løpet av 2007.

I det følgende vil et intervju gjort med økonomisjef og prosjektleder Trine S. Johansen først bli presentert, deretter oppsummeres innrapportert ressursbruk fra Justervesenet.

3.1 Referat fra intervju med prosjektleder i Justervesenet

SSØ foretok et intervju 26. januar 2009 med prosjektleder i Justervesenet for å undersøke prosessene som har generert deres timeforbruk og utgifter i forbindelse med dette arbeidet.

Utgangspunkt

Justervesenet kom med i prosjektet høsten 2007 etter en forespørsel fra Senter for statlig økonomistyring som gikk via Nærings- og handelsdepartementet (NHD). Formaliseringen i tildelingsbrev ble først gjort i 2008.

Organisering av prosjektet

I intervjuet forklarer prosjektleder i Justervesenet at arbeidet med å bytte ut kontoplan, etablere periodisert regnskap og aktivere eiendeler i en åpningsbalanse har vært ledet av økonomisjefen i Justervesenet. I tillegg har en person fra administrasjonsavdelingen vært involvert i arbeidet. I intervjuet opplyses det at de ulike fagavdelingene i Justervesenet har vært involvert ut i fra hvilke aktiviteter det har dreid seg om.

Forankring i ledelse og forberedelse

Prosjektleder opplyser at de har vært i en heldig situasjon ved at de har en etatsleder som har vært interessert i prosjektet. Etatslederen har vært både motivert og ivrig ved orientering av prosjektets fremgang opplyses det. Prosjektets fremdrift har vært diskutert på ledermøter og i uformelle samtaler ved behov. Avdelingsdirektørene har vært inne og kvalitetssikret hver enkelt gruppe av eiendeler før åpningsbalansen har blitt fastsatt.

Prosjektleder opplyser at det i virksomheten ikke ble jobbet aktivt med forventningsavklaringer internt i virksomheten. Videre opplyser hun at hun opplever Justervesenet å være realistiske i forhold til hva som kommer ut av dette, først få på plass åpningsbalansen i 2008 og gradvis i løpet av 2009 hente ut styringsinformasjon fra regnskapet basert på periodisert regnskap.

I forkant av prosjektet har det ikke vært foretatt noen form for risikoanalyse opplyser Justervesenet. Det presiseres at prosjektet ville bli gjennomført og at eneste usikkerhetsmoment var om dette ville skje innen tidsfrist.

Utgift i forberedelsesfasen er innkjøp av Agressos anleggsmodul.

Etatsstyringsdialogen

NHD er JVs fagdepartement og har i tillegg Norges Geologiske Undersøkelse (NGU) med som pilot i periodiserings- og styringsprosjektet. JV opplyser i intervjuet om at de ikke er kjent med at det er blitt foretatt konkrete erfaringsutvekslinger mellom etatsstyrere av NGU og JV i NHD. Det

kommer frem i intervjuet at NHD har vist interesse for arbeidet rundt periodisert regnskap, men at det til nå har vært JV som har orientert om arbeidet. I etatsdialogen opplever Justervesenet at det er interesse for arbeidet rundt innføringen av periodisert regnskap fra etatsstyrers side.

Justervesenet har foreløpig ikke mottatt det endelige tildelingsbrevet for 2009, men opplyser om at de har vært i dialog med NHD angående innhold. I det foreløpige tildelingsbrevet for 2009 var periodisert regnskap ikke nevnt. Dette skal endres og det skal føyes til et avsnitt om videreføring av arbeidet med periodisert regnskap opplyser Justervesenet.

Åpningsbalansen

I intervjuet opplyses det at det eksisterte en god oversikt over de fleste av JVs eiendeler i 3 ulike registre. Et inventarregister som alle er påkrevd å følge og to andre registre, et for hver fagavdeling i virksomheten. Registerne inneholder ikke økonomiske verdier, de har vært laget til andre formål, som for eksempel til å kontrollere sporbarheten i målinger og hvordan utstyret vedlikeholdes.

Justervesenet forteller at kartleggingen av eiendeler ble gjennomført på to måter. I intervjuet opplyses det om at i avdeling for Nasjonalt laboratorium har arbeidet foregått selvstendig og at det er de ansatte selv som har hentet inn informasjon om priser, innkjøpstidspunkt og restlevetid. I den andre avdelingen har kartleggingen av eiendeler i hovedsak blitt utført av den sentrale prosjektgruppen. Prosjektgruppen har selv skaffet oversikt ved hjelp av allerede utarbeidede registre og intervjuer med ansatte i denne avdelingen.

Justervesenet er en liten og oversiktlig virksomhet og det var delvis fullstendige registre som eksisterte før arbeidet kom i gang. JV trekker frem den omfattende og særegne anleggsparken til virksomheten som gjør at den vil skille seg fra andre statlige virksomheter. I intervjuet påpekes det at det har vært viktig å involvere ansatte med lang ansiennitet i målet om mest mulig korrekt verdifastsettelse på utstyr som er av eldre dato. Det har vist seg å ha vært viktig å ha med ansatte som har vært med lenge nok til å kunne historien til Justervesenets utstyr.

Justervesenet opplyser om at det i forbindelse med åpningsbalansen ble foretatt spesifikk opplæring av de som var direkte involverte, men det ble ikke gjennomført generelle kurs og lignende. Arbeidet med å etablere åpningsbalanse ble ledet av prosjektleder og prosjektdeltaker fra administrasjonsavdelingen.

I forhold til åpningsbalansen var utstyr som er spesiallaget for Justervesenet mest tidkrevende i form av usikkerhet knyttet til hvilket år det ble kjøpt inn og beregning av resterende verdi på utstyret.

Kontoplan

Økonomisjefen opplyser i intervjuet at virksomheten ikke har hatt særlig behov for opplæring av de interne ved overgangen til den nye kontoplanen. Kun utvalgte kontoer ble formidlet til alle og det handlet i stor grad om å formidle nye kontonummer på allerede kjente kontoer. Kontoplanen ble dermed opplevd som relativt enkel og selvforklarende. Overgangen fra gammel til ny kontoplan ble styrt av prosjektlederen og ble kommunisert til de ansatte pr e-post når den nye kunne tas i bruk. Prosjektlederen trekker frem de mange prosedyrene som måtte endres som det mest tidkrevende ved overgangen, ellers opplevdes ikke skiftet som en stor overgang fra Justervesenets side. Prosjektlederen opplyser også om at det ikke krevdes å gjøre noen endringer i forsystemer ved bytte av kontoplan da dette ble gjort sentralt i Agresso.

Angående kontoplan trekkes det frem to aspekter som kostnadsdrivere. Det ene var å sette seg inn i og gå igjennom den nye kontoplanen. Det andre var å få ny kontoplan inn i systemer/prosedyrer.

Dette var det knyttet betydelig arbeid til. Arbeidet involverte blant annet oppdatering av blanketter og skjema hvor kontonummer inngår. I periodisert regnskap har en sentral del vært å videreutvikle et kvalitetssystem med brukerveiledninger.

SSØs rolle

I forberedelsesfasen trekker prosjektlederen frem SSØ som en viktig støttespiller. Justervesenet påpeker at det har vært pratet om å videreutvikle regnskapet i flere år uten at det har blitt fattet en beslutning på å gjøre det på grunn av manglende faglig støtte og utviklede standarder.

Virksomheten trekker frem at det har vært en trygghet i å vite at andre virksomheter har vært igjennom samme prosess tidligere og testet ut at systemene fungerer. JV opplyser i intervjuet at SSØ har vært tilgjengelige ved behov og svart på spørsmål når det har vært aktuelt. Men de trekker også frem at SSØ kunne vært mer aktive ved oppstart av prosjektet i Justervesenet. De fremhever at SSØ kan i større grad ha en bedre form for oppstartveiledning. JV begrunner dette ut i fra den mengden informasjon det er å sette seg inn ved oppstart. Eksempelvis ble standarder opplevd som tunge og formelle ved oppstart.

Gardermoenseminarene

På spørsmål om Gardermoenseminarene forteller Justervesenet at temaene som har vært belyst ligger litt utenfor hva som har vært fokuset for dem. Justervesenet har vært opptatt av å få ferdig åpningsbalansen i løpet av 2008, og ikke bruk av informasjon fra periodisert regnskap i styringen som tilfellet er for de andre 10 pilotene. Likevel opplyser Justervesenet at de hadde nytte av Gardermoenseminarene, spesielt det første der de mottok gode råd og tips til gjennomføringen av prosjektet.

I gjennomføringsfasen har ingen eksterne vært involvert i arbeidet. Både direktør og avdelingsdirektører har bidratt til å kvalitetssikre arbeidet og direktør har godkjent den endelige åpningsbalansen.

Prosjektleder Trine Skaarer Johansen har kvalitetssikret intervjuet.

3.2 Timeforbruk og utgifter i Justervesenet

Justervesenet har også innrapportert deres ressursbruk tertialvis. Justervesenets rapporter skiller seg fra rapportene i UH-sektoren med tanke på omfanget av registrering. Der UH-sektoren kun registrerte aktiviteter knyttet til åpningsbalanse, registrerer Justervesenet også ressursbruk knyttet til etablering av ny kontoplan og periodisering av regnskapet.

Justervesenet har innrapportert hvor mange timer virksomheten har brukt på å etablere

- ny kontoplan og noteverk i regnskapet
- etablering av åpningsbalanse
- etablering av internbudsjett iht. periodiseringsprinsippet,
- prosjektledelse / -administrasjon
- etablering av rapportering av styringsinformasjon fra periodisert regnskap og
- utgifter i forbindelse med disse aktivitetene.

JVs ressursbruk er registrert i et skjema utarbeidet av SSØ og JV¹¹. Dataene fra Justervesenet er registrert i tidsrommet fra 1.1.2008 til og med 31.1.2009.

Oversikt over Justervesenets ressursbruk i 2007 og 2008 ved følgende aktiviteter:

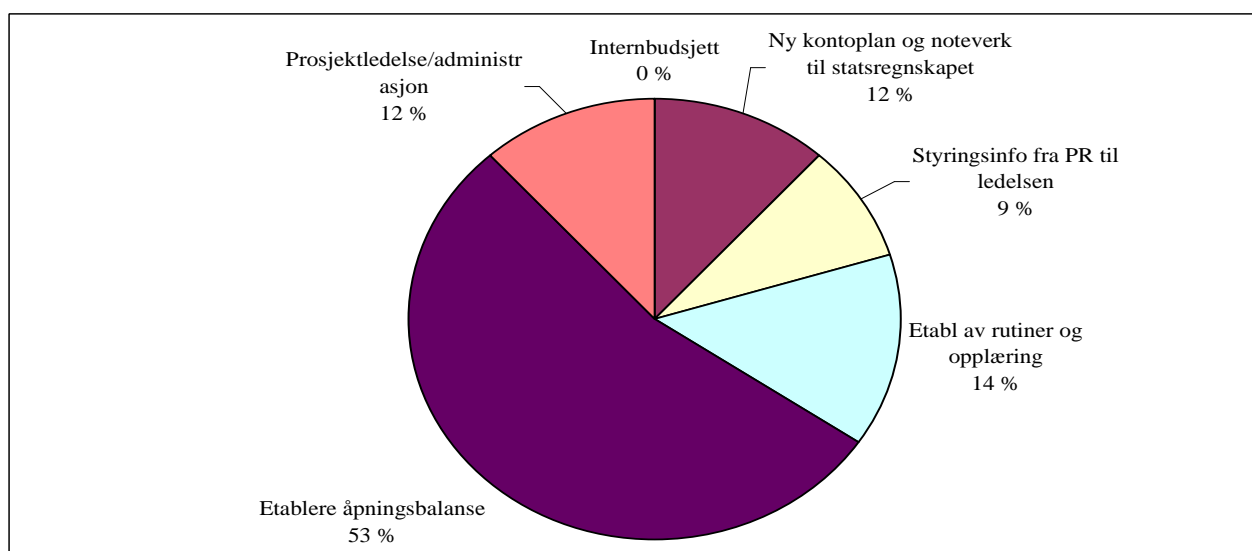
¹¹ Se vedlegg 2.

Aktivitet	Timer	Beløp
Etablering av internbudsjett iht. periodiseringsprinsippet	0	
Etablering av ny kontoplan og noteverk til regnskapet	129	
Etablering av ny styringsinformasjon fra periodisert regnskap til ledelsen	94	
Etablering av rutiner og gjennomføring av opplæring / forankring	156	
Etablering av åpningsbalanse	594	
Prosjektledelse / -administrasjon	127	
Utgifter annet		58021
Utgifter eksternt		
Totalt	1100	58021

Tabell 8: Ressursforbruket til Justervesenet fordelt på timer og utgifter.

Utgifter *annet* knytter seg til innkjøp av Agressos anleggsmul.

Sektordiagrammet nedenfor viser timebruken pr aktivitet som andel av totalt timeforbruk.



Figur 6: Den prosentvise andelen de ulike aktiviteten genererte av totalt timeforbruk ved Justervesenet

For Justervesenet er det aktiviteten *Ny kontoplan og noteverk til statsregnskapet* som utgjør den største andelen av totalt timeforbruk. *Prosjektledelse/administrasjon* utgjør her 12 % av totalt timeforbruk, i motsetning til i UH-sektoren hvor samme aktivitet utgjør 20 %. Det skal legges til at disse to aktivitetene ikke er direkte sammenliknbare, prosjektet i Justervesenet har involvert et større arbeid enn bare registrering og aktivering av åpningsbalansen. JV har som allerede nevnt også registrert forbruk av timer og utgifter i forbindelse med etablering av ny kontoplan og periodisert regnskap.

3.3 SSØs vurdering av arbeid relatert til innføring av nye regnskapsprinsipper i Justervesenet

Justervesenet er en virksomhet som svært få andre statlige virksomheter kan sammenlikne seg med. Men for de statlige virksomheter som har en høy grad av teknisk egenart kan, etter SSØs vurdering, Justervesenets erfaringer være av relevant karakter for sammelikning. Justervesenets maskin- og utstyrspark er svært kompleks og deres utstyrspark er ofte spesiellaget nettopp for Justervesenet. Dette er en faktor som kan være med på å fordyre virksomhetens arbeid med å etablere en åpningsbalanse. I intervjuet har JV selv trukket frem at de var avhengig av ansatte som har vært

med i lengre tid og kjenner historikken til de ulike instrumentene. På den andre siden besitter ansatte ved Justervesenet en kompetanse og utdanning som må kunne sies å være relativt teknisk. Dette kan etter vår mening være med på å redusere timeforbruket i deres arbeid med å etablere ny kontoplan og innføring av nye regnskapsprinsipper. I tillegg ønsker SSØ å fremheve den store andelen timer (53 %) som Justervesenet har brukt til å etablere og registrere en åpningsbalanse. Etter SSØs vurdering skyldes dette Justervesenets særegne og tekniske utstyr og løsøre som bidrar til å gjøre kartleggingen og verdsettingen mer kompleks. Det kan derfor ikke ventes at forholdstallene mellom prosjektledelse og totalt timeforbruk for andre statlige virksomheter blir like stor.