



HÖGSKOLAN VÄST

Institutionen för ekonomi och IT
Avdelningen för företagsekonomi

Kandidatuppsats, 15 hp i företagsekonomi

Att förändra en högskolas kodplan

- Fallstudie vid Högskolan Väst

Vårterminen 2013

Författare: Pernilla Andersson

Författare: Victoria Sjöstedt

Handledare: Ann-Christine Mjölnevik

Examinator: Eva Johansson

Sammanfattning

Studie “Att förändra en högskolas kodplan (- fallstudie vid Högskolan Väst)” i kursen Examensarbete i företagsekonomi - kandidatexamen med inriktning mot redovisning, VT 2013 har genomförts av Pernilla Andersson och Victoria Sjöstedt.

Vi har på uppdrag av Högskolan Väst undersökt hur en kodstruktur kan vara strukturerad för att uppfylla interna och externa redovisningskrav och behov. Bakgrunden till studien orsakades av att de upplevde en problematik med deras befintliga kodstruktur som hade skapats 2002. Organisationen hade förändrats under dessa tio år varför strukturen behövde justeras, dessutom hade de börjat växa ur sina nummerserier. Ett beslutsstödssystem hade också införskaffats där ekonomisystemet eventuellt skulle implementeras varför kodstrukturen även behövde kunna integreras med andra system för att få fram relevant information. Högskolans kodplan vid studiens genomförande bestod av fälten konton, ansvar, verksamhetsgren, motpart, finansiär, anläggning och objekt. Syftet med studien var att lägga en teoretisk grund för en ny kodstruktur som kunde uppfylla verksamhetens krav och behov. Gruppintervjuer med åtta fokusgrupper samt fyra individuella semi-strukturerade intervjuer inom Högskolan Västs organisation användes som metod för datainsamling. De befattningar som intervjuades var beslutsfattare, olika befattningar inom ekonomifunktion, utredare, koordinator för kvalitet samt forskningsrådgivare. För att få med några ytterligare behov granskades även vissa officiella dokument som Högskolans årsredovisning, regleringsbrev, Ekonomistyrningsverkets (ESV) rekommendationer och regelhänvisningar. Vår undersökning grundade sig i en teori kring ABC-kalkylering i relation till traditionella metoder. Empirinsamlingen visade på ett behov av att kunna få ABC-redovisning men att det vid tidpunkten för studien inte var fullt genomförbart eftersom det skulle innebära mycket manuellt arbete varför fler datasystem i så fall behövde integreras som exempelvis ett tjänsteplaneringssystem. Vi kunde konstatera genom empirin och teorin att det högskolan saknade var en ABC-redovisning, med fokus på ansvar och objekt. Kodplanens struktur som vi rekommenderar till Högskolan Väst är en grund för att kunna utvecklas till en ABC-modell efterhand som system implementeras. Vi kunde även konstatera att Högskolan Västs nuvarande kodstruktur inte behövde någon större omstrukturering utan att istället interna rapporter och uppföljningsmallar behövde förändras till att bli mer aktivitetsbaserade istället för kontobaserade som de var vid tillfället för studien.

Abstract

Study "Changing the University's accounting system (- a case study at University West)" in the course Degree Project, Business Administration, spring 2013 has been made by Pernilla Andersson and Victoria Sjöstedt.

At the request of University West we have examined how an accounting system can be structured to meet internal and external reporting requirements and needs. The background to the study was experienced problems with the existing accounting structure that was created in 2002. The organization has changed in those ten years, hence were the structure needed to be changed and they had also begun to outgrow their number series. A business intelligence system had been obtained where possible the financial system would be implemented so the accounting structure also needed to be integrated with other systems in order to obtain relevant information. The university accounting system consisted at the implementation of the study of the following field's; accounts, liability, operational, counterparty, financier, investment and objects. The aim of the study was to provide a theoretical basis for a new accounting system structure that could meet the business requirements and needs. Through interviews with eight groups as focus groups and four individual semi-structured interviews in the University West organization was used as a method for data collection. The positions that were interviewed were decision makers, various positions in the finance department, investigators, coordinator of quality and research advisor. To capture any additional needs some official documents were also reviewed as the University's annual report, appropriation, Ekonomistyrningsverket (ESV) recommendations and rule references. Our study was based in a theory of activity-based costing in relation to traditional method. Empirical data collection showed a need to be able to get ABC accounting but that at the time of the study this was not entirely possible since it would involve a lot of manual work and more systems in this case needed to be integrated such as for instance a work schedule planning. We could observe through empirical data and theory that what the university lacked was an ABC accounting, with a focus on responsibility and object. The accounting structure that we recommend to University West is defined in order to evolve to the ABC model gradually as more systems are implemented. We could even say that University West's current accounting structure did not need any major restructuring but our recommendation is instead to change the internal reports and monitoring templates to be more activity-based rather than account-based as they were at the time of the study.

Innehållsförteckning

1. Problematisering	1
1.1 Bakgrund	1
1.2 Problemdiskussion.....	2
1.3 Forskningsfråga	3
1.4 Syfte.....	3
1.4.1 Avgränsningar	4
1.5 Centrala begrepp.....	4
2. Metodbeskrivning och arbetsgång.....	6
2.1 Vetenskapligt synsätt.....	6
2.2 Undersökningsansats	6
2.3 Datainsamling.....	6
2.4 Analysmetod.....	8
2.5 Källkritik.....	9
2.6 Tillförlitlighet och överförbarhet.....	9
3. Teoretisk referensram	10
3.1 Introduktion	10
3.2 Litteraturgranskning	11
3.2.1 Beslutsunderlag	11
3.2.2 Redovisningsinformation	12
3.2.3 Redovisningssystemstöd	13
3.3 Sammanfattning och analysmodell.....	13
4. Empiri.....	15
4.1 Empiripresentationens struktur.....	15
4.2 Högskolan Väst	15
4.2.1 Övergripande Organisation	16
4.2.2 Högskolans ledning	17
4.2.3 Högskolans institutioner.....	17
4.2.4 Forum för arbetsintegrerat lärande (FAP), Bibliotek och Förvaltning.....	18
4.3 Kodplanens struktur.....	18
4.4 Redovisningsinformation från officiella dokument.....	20
4.5 Beslutsunderlag	23
4.5.1 Lönsamhetsberäkning och tjänstefördelning.....	24

4.5.2 Budget.....	24
4.6 Redovisningsinformation	25
4.6.1 Externa förfrågningar	26
4.6.2 Aktiviteter	27
4.6.3 Kodstruktur.....	27
4.6.4 Konto	28
4.6.5 Ansvar.....	28
4.6.6 Verksamhetsgren	28
4.6.7 Objekt	29
4.6.8 Ny kodstruktur	29
4.6.9 Overhead	30
4.7 Redovisningssystemstöd.....	30
4.8 Sammanfattning av empiriska data	31
5. Tolkning	33
5.1 Beslutsunderlag	33
5.2 Redovisningsinformation	34
5.3 Redovisningssystemstöd.....	35
6. Slutsats.....	38
6.1 Slutsats.....	38
6.1.1 Rekommendationer till Högskolan Väst	38
6.2 Reflektion över studiens genomförande	40
6.3 Förslag till fortsatta studier.....	40
Referenser.....	41

1. Problematisering

1.1 Bakgrund

En högskola behöver kunna få fram olika nyckeltal och ekonomisk information om sin verksamhet. Grunden till den ekonomiska informationen är kodsträngens uppbyggnad, eftersom högskolans intäkter och kostnader fördelas enligt den. En kodsträng består av flera koder som kan kombineras på olika sätt, dessa koder finns samlade i en kodplan som är en utveckling av baskontoplanen. Information som tas fram ur datan som kodsträngen ger är ett viktigt underlag för beslutsfattare. Kodplanens struktur är därför av betydelse för att kunna ta fram korrekta beslutsunderlag. Om den ekonomiska redovisningen sedan kan länkas samman med övrig information i ett beslutsstödssystem kan ytterligare relevant information fås fram, som exempelvis kostnad i relation till antal studenter på en kurs.

För att få en kunskap om hur en kodplan kan struktureras för att kunna få fram relevant information har vi fått i uppdrag av Högskolan Väst att ta fram underlag inför en omstrukturering av deras kodplan. Kodplanen består vid studiens genomförande av koder för konto, ansvar, verksamhetsgren, motpart, finansiär, anläggning och objekt. Ekonomisystemet kommer eventuellt att implementeras i ett beslutsstödssystem, därför måste kodplanen även ha en struktur där information kan sammanlänkas från olika system för att ge relevant ekonomisk information.

Genom artikelstudier har vi kunnat se att det finns ett ökat behov av information som rör högskolor, samt att området intern styrning genom koder i bokföringen är ett område som det inte finns mycket studier kring. Valderrama och Sanchez (2006) noterade en ökning av efterfrågan på offentlig redovisning, varför chefer och politiker behöver kunna visa fördelar av program och aktiviteter som finansieras av statliga medel och att aktiviteterna utförs till rätt kostnadsnivå. För att kunna redovisa detta anser Valderrama och Sanchez (2006) att det behövs användbar och pålitlig internredovisning. Även Hogue (2008) har i olika litteraturgranskningar sett en efterfrågan världen runt av att offentliga förvaltningar ska kunna redovisa korrekt och få användbar verksamhetsinformation.

Hogue (2008) menar att offentliga sektorn numera förväntas vara kundorienterade med mer fokus på utfall och resultat och att konkurrens skapar mer effektiva och ändamålsenliga offentliga förvaltningar varför det är viktigt att kunna redovisa olika prestationsmått. Han menar också att en viktig lärdom av hans studie är att det är viktigt att regeringen arbetar för att utforma resultatmätningar och redovisningar av förvaltningar. Hogue (2008) föreslår i sin slutsats att det är avgörande för offentliga förvaltningar att kunna mäta och redovisa ekonomi, effektivitet och kompetens speciellt om myndigheten står inför minskade resurser men ändå har en ökad efterfrågan på sina kvalitativa tjänster.

Slutligen har Coy och Pratt (1998) också genom olika litteraturgranskningar sett en förändring av allmänhetens informationsbehov, attityd och medvetande om frågor som rör offentliga angelägenheter. De såg även att det är viktigt för universiteten att kunna redovisa sin verksamhet för allmänheten så att de inte verkar följa sina egna regler och

kulturer utan att de är en del av samhället. Coy och Pratt (1998) kommer i sin studie fram till att frånvaron av tillförlitlig meningsfull information i offentliga dokument som årsredovisningar skapade misstänksamhet och hindrade sakliga debatter varför de menar att det är viktigt med tydligt angivna antaganden och detaljerad rapportering för att få en öppen debatt om de värderingar eller strategier som ligger till grund för finansiella beslut. Detaljerad rapportering kan även leda till bättre underbyggda beslut i fråga om vilka utbildningar eller andra tjänster som universitetet ska erbjuda (Coy och Pratt, 1998).

Tidigare forskning visar att aktivitetsbaserade (ABC) redovisningsmodeller ger detaljerad information om vad som orsakar kostnader för en aktivitet och ger tydlig redovisning inför beslutsfattande men att det kan vara svårt att implementera en renodlad ABC-modell i högskolevärlden. I Ismail Noors (2010) studie framkommer viktiga aspekter för att kunna länka strategi och nyckeltal till redovisning genom implementering av ABC-redovisning. Valderrama och Sanchez (2006) studerar i sin artikel fördelar och nackdelar av kostnadsmodeller för statliga universitet och föreslår en ny modell genom att använda det bästa ur både traditionell- och ABC-modell. Sánchez-Rodríguez och Spraakman (2012) studie visar även på vikten av en utökad kontoplan för att erhålla information från integrerade affärsredovisningssystem men även vikten av att icke-finansiell information är kopplad till kontoplaner. Goddard och Ooi (1998) har undersökt ABC-redovisning i relation till overhead och Carducci et al (2007) undersöker skillnaden mellan personalens prestationer i målkritiska aktiviteter och hur de avlönas. Dessa teorier redovisas mer detaljerat i avsnitt tre.

1.2 Problemdiskussion

Högskolan Västs nuvarande kodstruktur skapades 2002. Kodstrukturen är över tio år gammal, verksamheten har förändrats under dessa tio år och vissa löpande nummerserier börjat ta slut i sina intervall. Även informationsbehovet har förändrats varför nuvarande kodstruktur behöver revideras för att kunna ta fram denna information. Informationsbehovet till årsredovisningar har förändrats och nya nyckeltal behöver kunna tas fram, på Ekonomistyrningsverkets (ESV) hemsida framgår att "Styrning av myndigheterna är under ständig utveckling. Regeringen har aviserat att resultatstyrningen ska utvecklas till att bli mer flexibel för att kunna svara mot regeringens styrbehov och olika verksamheters särart" (ESV, styrning, 2013). Institutioner och avdelningar efterfrågar också olika information samt att det inkommer externa förfrågningar om verksamheten. En ny kodplan behövs för att tillgodose samtligas behov och som kan växa med verksamheten samt inte behöver ändras från grunden vid en organisationsförändring. Kostnader behöver både kunna sam- och särredovisas vid behov. Kodsträngen ska vara tydlig, enkel och konsekvent för användarna.

Det är av stor vikt att genom kodplanens struktur kunna erhålla korrekt information som är relevant för högskolans interna redovisning men även för dess intressenter. Olika intressenter har olika krav på redovisningen och även dessa ska uppfyllas genom informationen som kodplanen ger. De intressenter som vi fokuserar på är två större intressegrupper som externa finansiärer och staten. Övriga intressenter såsom exempelvis förfrågningar som inkommer om högskolans verksamhet behöver också kunna redovisas i enlighet med offentlighetsprincipen (Regeringen, Det demokratiska

systemet, 2013). Staten kan ses som en finansiär men är samtidigt motsvarigheten till högskolans ägare och har större inflytande över organisationen än någon annan finansiär. Regeringen påverkar och styr myndigheter såsom högskolors verksamhet genom generella regelverk, förordningar och regleringsbrev. Regeringen styr även högskolans ekonomi med dessa verktyg och bland annat får högskolan i sitt årliga regleringsbrev ta del av hur mycket finansiella medel som verksamheten kommer få för det kommande året. Högskolan ska sedan åiterrapportera genom att lämna in sin årsredovisning. Högskolan ska även lämna in sin budget, som tillsammans med årsredovisning används i arbetet med nästkommande statsbudget och regleringsbrev. (Regeringen, Myndigheter, 2012). I regleringsbrevet finns en verksamhetsdel som bland annat anger mål för verksamheten och krav på åiterrapportering samt en finansieringsdel som anger de finansiella förutsättningarna för myndigheten (Högskolan Väst, årsredovisningar, 2013). Förutom åiterrapportering till regeringen ska Högskolan Väst även uppfylla olika finansiärers och interna krav på åiterrapportering.

För att kunna svara på de förändrade informationsbehoven har Högskolan Väst nyligen påbörjat arbetet med att implementera ett beslutsstödssystem. Systemet ska stödja verksamheten i att få fram underlag genom att koppla ihop olika data och presentera detta på ett tydligt sätt. En arbetsgrupp har tillsatts på förvaltningsavdelningen för planering, ekonomi, juridik och ledningsstöd (PEJL) för att implementera finansiell data och för att utveckla användningen av systemet. De har som första steg lokaliserat problematiken med att deras nuvarande kodplan behöver revideras för att lättare få fram information till dessa rapporter åt tidigare fastställda intressenter. Vi har därför valt att titta närmre på Högskolan Västs kodplan på uppdrag av avdelningen PEJL, då arbetsgruppen har bett oss komma med en teoretisk grund till hur den existerande kodplanen ska omstruktureras.

Det är viktigt att kodplanen är strukturerad på ett sådant sätt att korrekt och relevant data går att hämta och kombinera med övrig data inom beslutsstödssystemet, men även kunna sam- och särredovisa olika ekonomiska data direkt i ekonomisystemet. Vi behöver därför fastställa vilken information som önskas få fram ur den ekonomiska redovisningen samt se vilka krav som finns för åiterrapportering till regering, finansiärer och övriga intressenter. Utifrån den informationen ska vi teoretiskt kunna strukturera en kodplan med stöd av teorier inom olika redovisningsmodeller. I metodbeskrivningen i avsnitt två beskrivs hur vi ska komma fram till en ny struktur för Högskolan Västs kodplan.

1.3 Forskningsfråga

Hur kan en högskolas kodplan vara strukturerad för att tydligt redovisa relevant information?

1.4 Syfte

Syftet med uppsatsen var att lägga en teoretisk grund inför framtagning av Högskolan Västs nya kodplan. Vi skulle inte ta fram en fullständig kodplan utan fokusera på viktiga aspekter, vad kodplanen skulle uppfylla för krav och vilken data som skulle genereras. Syftet med den nya kodplanen var att den skulle uppfylla verksamhetens krav så att datan den genererar kunde implementeras i ett beslutsstödssystem och därigenom

generera den information som organisationen ville ha. Den ekonomiska informationen behövde även kunna sam- och särredovisas direkt i ekonomisystemet för att kunna uppfylla olika informationsbehov.

Uppsatsen skulle resultera i att högskolans förvaltning kunde ta fram en ny kodplan på bra teoretisk grund som underlättade arbetet med att ta fram underlag till högskolans årsredovisning, underlag till högskolans budget och underlag inför interna- och externa intressenters behov. Målet var att den information vi fick fram för en kodplans struktur även skulle kunna bidra med viktiga aspekter till andra högskolors kodstrukturer.

Målet var att utifrån teorin intervjua valda personer och därigenom få fram vad organisationen förväntade sig av en kodplan och högskolans redovisning. Undersökningarna skulle tillsammans med teorin och interna- samt externa krav visa på hur kodplanen för Högskolan Väst bör vara uppbyggd för att generera önskad data och uppfylla dessa krav. Denna grund skulle Högskolan Väst kunna bygga vidare på för att byta ut kodplanen och sedan eventuellt implementera i ett beslutsstödssystem.

1.4.1 Avgränsningar

Det kunde vara intressant att se om våra val av teori gör att våra slutsatser skiljer sig mycket från andra högskolors kodplaners struktur, men vi kommer avgränsa vår studie till Högskolan Västs behov och krav. Därför kommer vi inte studera hur andra högskolors kodplaner är strukturerade. Vi kommer inte ta fram en färdig kodplan för högskolan.

När det gäller dokumentinsamling var omfattning av tillgängligt material på ESVs hemsida ett problem för att kunna få fram exakta redovisningskrav. Det fanns flertalet olika officiella dokument som påverkade redovisningen varför det fick ske en begränsning av materialet.

1.5 Centrala begrepp

Följande begrepp återkommer genom hela uppsatsen och vi har därför valt att förklara dem här:

ABC: aktivitetsbaserade kostnader. Aktivitetsbaserad kalkylering, med fokus på aktiviteter istället för organisation vid kalkylering. Kan även vara aktivitetsbaserad redovisning, där redovisningen fokuserar på aktiviteter istället för organisationen. Redovisar aktivitetens direkta (verkliga) kostnader och fördelar overheaden direkt ut till aktiviteten med de kostnader aktiviteten orsakat.

Anläggning: i Högskolan Västs nuvarande kodplan redovisas ett anläggningsnummer som redovisar införskaffade anläggningar.

Ansvar: i Högskolan Västs nuvarande kodplan används ansvar där koden redovisar organisatorisk enhet.

Beslutsstödssystem: även kallat business intelligence system, BI-system eller affärssystem. System som sammankopplar olika systems data för att ge användaren

möjlighet att ta fram olika information, ofta kopplat ihop till ekonomisystem och den ekonomiska redovisningen.

Finansiär: i Högskolan Västs nuvarande kodplan används finansiärskod som redovisar ursprungsfinansiär.

Kodplan: ett vedertaget begrepp inom den statliga redovisningen. Ses som en förlängning av kontoplanen. En organisation bestämmer själva hur denna ska vara uppbyggd. Högskolan Väst har byggt upp sin kodplan utifrån konton, ansvar, verksamhetsgren, motpart, finansiär, anläggning och objekt.

Konto: i Högskolan Västs nuvarande kodplan redovisar konto vilken typ av inköp eller försäljning kostnaden eller intäkten är.

Motpart: i Högskolan Västs nuvarande kodplan redovisas statlig motpart.

Objekt: i Högskolan Västs nuvarande kodplan redovisar objekt en aktivitet som till exempel ett program, uppdrag, eller projekt.

Overhead: avser omkostnader och stödkostnader. I overheaden kan exempelvis administration, IT-stöd och ledningskostnader ingå.

Traditionella metoder: redovisar en kostnadsbärarens direkta kostnader. Overheaden bokförs separat och fördelas ut procentuellt till kostnadsbäraren med påläggskalkylering. Schabloner används.

Verksamhetsgren: i Högskolan Västs nuvarande kodplan redovisar verksamhetsgren om det är grundutbildning eller forskning. Redovisar även finansieringsform.

2. Metodbeskrivning och arbetsgång

2.1 Vetenskapligt synsätt

Den grundläggande vetenskapliga metoden är att ta till sig kunskap om ämnet, sedan på ett korrekt sätt inhämta empiri utifrån forskningsfrågan och kringliggande problematik. Empirin undersöks med hjälp av olika teoretiska grunder och därifrån får vi olika slutsatser. Vi har även det synsättet att allting är ständigt i utveckling, att resultatet av vår undersökning riskerar att ge resultat som tittar på historien och nutiden. Vi måste försöka få med i beaktning den ständiga utvecklingen. Till exempel förändras förutsättningar för redovisning genom kontinuerlig utveckling av IT-system vilket medför att informationen som kan genereras från datasystem också förändras. Därför går det inte att hitta en absolut kunskap varför vårt vetenskapliga synsätt är typiskt för hermeneutiken (Thurén, 2004). Inom hermeneutiken finns begreppet förförståelse, att vi har mer än bara våra sinnen när vi tolkar något (Thurén, 2004). Förförståelsen är väsentligt för oss eftersom båda författarna av denna uppsats är anställda av uppdragsgivaren och har förkunskaper om organisationen där en av författarna har mer kunskap om ekonomiarbetet och den andra mer kring handläggning.

2.2 Undersökningsansats

För att få svar på frågan hur en högskolas kodplan kan struktureras behövs vi ta reda på vilken information kodplanen ska generera. Uppsatsens forskningsfråga är av den karaktären att vi har valt att ha en kvalitativ inriktning varför empirin baseras på intervjuer och officiella dokument. För att få fram relevant data i intervjuer har vi läst in tidigare forskning för att få en kunskap om vilka aspekter som kan vara viktiga att tänka på för att få fram relevant data via kodsträngens struktur. Vi har sedan samlat fakta från olika officiella dokument som exempelvis Högskolan Västs årsredovisning, regleringsbrev och diverse information på ESVs hemsida rörande redovisning för att få en bakgrund om vilken information som kodstrukturen behöver generera. ESV är den förvaltningsmyndighet som ställer ekonomiadministrativa krav, ger råd och utbildning samt värderar högskolors och andra myndigheters ekonomiadministration (ESV, verksamhet, 2013). För att få en inblick i den valda organisationen för studien har vi även tittat på grundläggande information om Högskolan Väst från bland annat högskolans hemsida.

Via vår teoretiska referensram kunde vi fastställa intervjufrågor och via officiella dokument fick vi en insikt över vilken redovisning som är väsentlig att få fram ur en kodsträng. Slutligen genomförde vi intervjuer med olika befattningar inom Högskolan Västs organisation. Vi intervjuade först beslutsfattare och arbetsroller som behöver mer specifik information för att få kunskap om informationsbehoven. Därefter intervjuade vi ekonomifunktionen och uppdragsgivaren för att få kunskap om hur redovisningen kan tas fram för att uppfylla informationsbehoven som finns.

2.3 Datainsamling

Vid val av metod har vi ansett att den kvalitativa metoden med intervjuer och officiella dokument ger mest information inför tolkning med hjälp av vår teoretiska referensram.

Valet av antal intervjuer och gruppernas utformning grundar sig i organisationens struktur samt för att uppsatsen ska få legitimitet i organisationen. För att nå denna legitimitet erbjöds alla beslutsfattare möjlighet att påverka resultatet genom att delta i intervjuerna. En mer kvantitativ inriktad metod, till exempel genom en skriftlig enkät, skulle inte ge de nyanserade svaren vi anser att denna fallstudie behöver.

När vi började vår datainsamling följde vi vår undersökningsansats till stora delar. Vi började med att söka tidigare vetenskaplig forskning som kunde ge aspekter på en kodplans struktur för att erhålla relevant information. Utifrån teorin fick vi en analysmodell samt kunskap om vilken information vi behövde från datainsamlingen för att komma fram till en slutsats på vår forskningsfråga. Vi började sedan med datainsamling från officiella dokument genom att studera Högskolan Västs årsredovisning, regleringsbrev och redovisningskrav från olika dokument på ESVs hemsida. Vi samlade in grundläggande information kring Högskolan Väst från högskolans hemsida. Denna information ska ge läsaren en komplett bild av organisationen som är vald för fallstudien.

Därefter bokade vi intervjuer med beslutsfattare, ekonomifunktion, koordinator för kvalitet, forskningsrådgivare, utredare, ekonomichef och redovisningsansvarig. Vid intervjuerna använde vi oss främst av gruppintervjuer med fokusgrupper för att skapa en diskussion av våra frågor. Detta gjorde att vi fick fram olika vinklingar på vilken ekonomisk information som behöver kunna redovisas samt om det fanns några problem med nuvarande kodstruktur för att få fram relevant information. När det inte fanns möjlighet att intervjua i grupp på grund av att befattningen hade en specifik arbetsroll gjorde vi individuella semi-strukturerade intervjuer. De fokusgrupper samt individuella intervjuer vi haft var indelade i följande intervjutillfällen:

Ekonomifunktionen är indelad i tre olika arbetsgrupper varför fokusgrupperna indelades i samma struktur:

- Anslagsgruppen som arbetar med ekonomin för anslagsfinansierade medel mot grundutbildning och forskning samt uppdragsutbildning mot en specifik institution, förvaltning eller bibliotek (sex personer deltog).
- Externgruppen som arbetar med ekonomin för olika forskningsprojekt som finansieras helt eller delvis med medel från andra finansiärer än det anslag som regeringen ger högskolan för forskning samt en forskningsrådgivare (fem personer deltog varav en person deltog endast under första delen av intervjun).
- Redovisningsgruppen som hanterar fakturahantering, in- och utbetalningar, löpande bokföring, med mera (fyra personer deltog).

Till ekonomifunktionen skickade vi i förväg ut några övergripande frågeställningar innan intervjutillfället.

Vi intervjuade även beslutsfattare i fyra olika fokusgrupper samt två individuella intervjuer (totalt deltog 21 personer). Beslutsfattare är olika personer i chefspositioner såsom rektorsstab, prefekter, institutioners avdelningsledare, projektledare och förvaltningens avdelningschefer. Vi valde att skicka ut en öppen inbjudan till varje institution att delta i intervjuer, där prefekten själv fick bestämma vilka mer som skulle delta. Vi föreslog olika exempel på arbetsroller som kunde vara med vid intervjun som deras controller, avdelningsledare och projektledare.

Koordinator för kvalitet som arbetar med miljöredovisning och upphandling intervjuade vi också eftersom vi ansåg att arbetsrollen kunde behöva specifik information från ekonomiredovisningen.

Vi intervjuade även en fokusgrupp bestående av utredare som arbetar med att ta fram material till olika interna beslutsfattare och externa intressenter, till exempel för att få fram underlag till årsredovisning, verksamhetens planering och uppföljning, samt ekonomichef och redovisningsansvarig (fyra personer deltog). Vid en intervju med redovisningsansvarig fick vi ta del av högskolans kodplan vid tidpunkten för studien.

Intervjuerna spelades in för att vi aktivt skulle kunna delta i intervjuerna samt inte missa någon information. Intervjuerna transkriberades, sammanfattades och data sammanställdes som berörde beslutsunderlag, redovisningsinformation och redovisningssystemstöd. Vid kompletterande intervju med redovisningsansvarig fördes anteckningar.

De problem som uppstod vid datainsamling var missbedömning av tidsaspekten då transkribering, sammanfattning och sammanställning av intervjuer tog längre tid än planerat vilket delvis beror på omfattning av antal intervjuer. Vi ser däremot inte att omfattningen av antal intervjuer kunde gjorts på annat sätt eftersom vi anser att samtliga intervjuer var väsentliga för att få fram ett komplett underlag till vår forskningsfråga. Vid intervjuerna deltog merparten av gruppernas respondenter i diskussionen, dock fanns det respondenter som pratade mer än andra. Vi uppfattade ändå att allas olika åsikter hade stor möjlighet att komma fram och att grupperna var väldigt öppna i sina diskussioner.

2.4 Analysmetod

Vi anser att vår analysmetod är induktiv eftersom vi har fokuserat på att inhämta kunskapen från verksamheten i en organisation för att få svar på vår forskningsfråga. I intervjuerna fick vi fram problematik kring nuvarande struktur på kodplan och vilken information som det fanns behov av. Informationen vi fick fram visade på organisationens behov och önskemål och därmed tankar kring hur en ny kodplans struktur kan se ut för att kunna söka fram önskad information. Det är svårt att få allas önskemål tillgodosedda, därför fokuserade vi i första hand på redovisningskrav och gemensamma önskemål. Genom intervjuer fick vi kunskap att se så tekniken klarar av kodplanens struktur i ekonomisystemet och koppling till beslutsstödssystem. Intervjuerna visade på redovisningskrav till staten, men för att få en helhetsbild behövde vi även söka fram denna information genom att studera årsredovisning, regleringsbrev samt ESVs anvisningar. Vi fann att det var viktigt att tänka på att kodplanens struktur ska fungera långsiktigt.

Teorin gav oss tankar kring hur en kodplan kan struktureras för att få fram nya nyckeltal och beslutsunderlag. I teorin såg vi även problemdiskussioner som kunde vara relevanta för vår uppbyggnad av en ny kodsträng samt olika modeller från tidigare forskning som kan ge influenser till hur en kodsträng kan struktureras.

2.5 Källkritik

Vid intervjuerna har en del beslutsfattare tyvärr inte kunnat medverka. Vi anser att vi ändå har fått en insikt i vilka underlag som beslutsfattare behöver erhålla och intervjuer som genomförts bedömer vi vara tillräckligt omfattande för att få kunskap till att besvara vår forskningsfråga. Datainsamlingen genom både intervjuer och officiella dokument visar på hur redovisningsbehoven kan tillgodoses genom ekonomisystem och kodplanens struktur. Svårigheten har legat i omfattning av ESVs officiella dokument då en avgränsning fick göras varför det finns en risk att material kan ha missats, men vi anser att vi har fått fram tillräckligt underlag för hur en kodplan kan struktureras för att få fram relevant information.

2.6 Tillförlitlighet och överförbarhet

Vi anser att studien har en hög tillförlitlighet eftersom vi genom flertalet intervjuer har fått flera olika vinklingar om högskolans behov av information som kan hämtas från kodplanens struktur. Det framkom även ofta likartade svar från de olika intervjuerna vilket ökar graden av tillförlitlighet.

Överförbarheten däremot kan ifrågasättas eftersom en avgränsning fick ske genom att enbart studera Högskolan Västs behov och ingen jämförelse skett med övriga högskolors kodstruktur. Eftersom vi även har studerat krav från regleringsbrev gällande universitet och högskolor samt ESVs information angående redovisning borde även viss överförbarhet kunna ske till andra högskolor.

3. Teoretisk referensram

3.1 Introduktion

Vi har valt teori från olika vetenskapliga artiklar som belyser viktiga aspekter och tankar kring fördelning av kostnader och fördelning av kostnader i redovisningssystem. Vi har hittat teori genom litteratursökningar som har skett övergripande i Högskolan Västs biblioteks söktjänst Primo med sökord som cost management system, cost allocation, accounting, higher education, university, public sector som sedan har avgränsats till vetenskapliga artiklar. Vid mer än 100 träffar har vi begränsat ytterligare genom att välja artiklar skrivna under senare årtal. Efter intressanta träffar har vi sökt vidare på artiklarna i databaser som Emerald, ABI Inform och Taylor & Francis Social Science and Humanities Library. När passande artiklar för vår forskningsfråga hittats har även dessa artiklars källförteckning studerats för att försöka finna ytterligare artiklar med relevans för vår forskningsfråga.

Ett problem vid litteratursökning har varit att hitta engelska sökord för att få fram önskad teori. Genom att lägga till sökordet "university" blev resultatet av sökningen felaktig, flertalet artiklar har författare från ett universitet varför dessa kommer med om inte begränsning av ordet görs till titel. Genom flertalet sökningar har urvalet av sökord kunnat utökas genom valda artiklars sökord eller benämningar i text. Det har även varit svårt att få tag i artiklar som vi funnit i källförteckningar på passande artiklar eftersom dessa inte alltid gått att få fram i de databaser vi har haft tillgång till.

De källor vi använt oss av i teorin finner vi vara aktuella eftersom de vetenskapliga artiklarna skapats under senare år vilket påvisar aktualiteten. De flesta vetenskapliga artiklarna vi valt är framställda under perioden 2006 till 2012. Vi har även funnit intressanta kopplingar i en artikel framställd redan år 1998 för ABC. Vi anser därför att ABC-modellen som framställts under många år har en hög kvalitet då den fortfarande förespråkas som en lämplig modell för att erhålla korrekta underlag till beslutsfattare.

Artiklarna i teorin avseende ABC har framställts för att söka nya redovisningsmodeller till högskolor när ett förändrat informationsbehov funnits. Ismail Noors (2010) tar i sin artikel fram en ABC-modell men använder mycket schabloner för att få fram kostnaderna. Modellen blir inte helt korrekt men visar ändå på hur tydlig information som kan erhållas från ABC blir. Valderrama och Sanchez (2006) artikel påvisar att det är svårt att tillämpa ABC vid en högskola varför de föreslår en kombinerad modell av traditionell- och ABC-baserad modell. Redovisningen av deras modells uppbyggnad finner vi lite oklar att förstå men anser ändå den kombinerade modellen intressant eftersom det kan vara svårt att utveckla en komplett ABC-modell. Goddard och Ooi (1998) artikel är lite äldre men ändå aktuell för vår uppsats eftersom den styrker ABC-modellens existens genom att modellen fortfarande förespråkas i olika artiklar som en utvecklad modell som ger mer korrekt information.

Vi valde bort flertalet artiklar eftersom dessa inte var aktuella för uppsatsens inriktning eller för att kvaliteten på artikeln inte bedömdes vara tillräckligt hög. De artiklar vi valt anser vi ger tillräcklig information för att få fram viktiga aspekter och tankar för hur en kodplan kan struktureras för att kunna få fram ekonomisk information, olika nyckeltal och beslutsunderlag.

Teorin vi har valt ska vara till stöd i framtagningen av strukturen för Högskolan Västs nya kodplan för att kodplanen ska kunna uppfylla så många krav som möjligt. Vi har i våra teorisökningar sett att universitetssektorn har ökat sin användning av ABC-redovisning och vi ser fördelar med att ha detta i beaktning vid framtagning av en ny kodplan. Användningen av ABC-modeller vid framtagning av vissa beslutsunderlag kan ge beslutsfattare precis det underlag som efterfrågas.

Vi har även sett andra viktiga aspekter i teorin att ha i beaktande vid struktureringen av en kodplan inför implementering i ett beslutsstödssystem för att erhålla olika nyckeltal.

3.2 Litteraturgranskning

3.2.1 Beslutsunderlag

Vi ville studera hur den ekonomiska informationen kunde bidra till beslutsinformation. Valderrama och Sanchez (2006) gjorde sin studie när universitetsledningen inte fick sina informationsbehov tillgodosedda genom standardiserade kostnadsmodeller. Traditionella modeller behövde jämföras med mer passande modeller för att mäta och redovisa och de fann att ABC-modellen kunde tillgodose några av de problemen som ledningen efterfrågade. De anser att fördelen med ABC-modellen är att ABC blir mer korrekt för den information som redovisningssystemet kan ge till beslutsfattare (Valderrama och Sanchez 2006). Traditionella kostnadsmodeller säger Valderrama och Sanchez (2006, s. 254) är "tools for cost control at the management level, but the ABC model can provide valuable information to the levels of policy decision-making in the university, particularly to the rectors and vice rectors". Valderrama och Sanchez (2006) säger att ABC-modellen kräver att universitetet kan besluta sina viktigaste aktiviteter, vilka kostnader aktiviteterna har, vad utfallet är och hur utfallet ska mätas.

I sin litteraturgranskning ser Ismail Noor (2010) att traditionella kostnadsmodeller fokuserar på att overheadkostnader länkas till volymkänsliga kostnadsbärare för att kunna matcha intäkter och kostnader, vilket leder till felaktigt utfall och beslut. Det framkommer att fokusering på kostnader för processer och aktiviteter istället behövs för att kunna redovisa olika nyckeltal och säkerställa kvaliteten (Ismail Noor, 2010). Ismail Noors (2010, s. 51) menar att "ABC methodology is one important alternative for public universities to consider to convert to competitive entities".

Goddard och Ooi (1998) anser att om kostnaderna fördelas på aktiviteter blir konsekvenser av ett beslut mycket tydligare för beslutsfattare och missnöjet gällande organisationens overhead kan minskas. De säger att den stora skillnaden mellan ABC och traditionella metoder är hur kostnaderna grupperas. Enligt dem grupperas kostnader i ABC på aktiviteter utan att bry sig om hur organisationen är uppbyggd och att organisering av kostnadsgrupperna tas fram genom observation, intervjuer samt analysering av data. Goddard och Ooi (1998) undersökte utvecklingen av ABC-redovisning i ett universitet för att se om detta var lösningen för problem relaterade till kostnadsfördelning genom central overhead. De menar att användningen av ABC inom universitet kan ge stöd vid fördelning av overhead på fakulteter och avdelningar. En fördel med att använda ABC vid fördelning av overhead är enligt Goddard och Ooi (1998) att det ger ansvariga insikter i att central overhead faktiskt är konsumtion av resurser. Vid sin fallstudie konstaterade Goddard och Ooi (1998) att universitetets organisation ser biblioteket som gratis service, men genom att implementera ABC blir

organisationen medveten om kostnaden för användningen av biblioteket och dess tjänster. ABC är mer rättvis och transparent än traditionella system men kostar mer i tid och resurser (Goddard och Ooi 1998). Goddard och Ooi (1998) menar att det för universitetet i deras fallstudie skulle vara väldigt kostsamt att införa ABC-kalkylering för alla delar av overhead och politiken inom organisationen kan medföra svårigheter inför en genomföring. ABC är inte en universallösning för fördelning av overheadkostnader, men generellt kan ABC bidra till bättre fördelning av kostnader än tidigare (Goddard och Ooi 1998).

3.2.2 Redovisningsinformation

Det finns flertalet studier kring användningen av ABC-modeller och redovisning i högskolevärlden och syftet med studierna är ofta att finna en modell som tydligare kan redovisa efterfrågad ekonomisk information. Ismail Noor (2010) ser i sin litteraturgranskning att litteraturen ökat för att ABC erbjuder viktiga fördelar för organisationer i jämförelse med traditionell kostnadsredovisning. ABC-metoden är utvecklad för att visa korrekta produkt- och tjänstekostnader samt ge större insikt om vad som orsakar kostnader för att ledningen ska kunna fatta strategiska beslut, ABC fokuserar på aktiviteter och är inte synliga genom traditionell redovisning (Ismail Noor, 2010).

Ismail Noor (2010) hänvisar till Robertson et al. (1998, s. 15) som menar att kostnadsredovisningen behövs för tre ändamål för bland annat universitet, och dessa ändamål är "financial reporting for management and statutory purposes; understanding the costs of activities, products, services and customers; and providing feedback and insight to management on what causes costs.". Robertson et al (1998 se Ismail Noor, 2010) anser att ABC är enda modellen för att kunna redovisa de två sista målen, att förstå kostnaden för aktiviteter, produkter, service och kunder samt att informera ledningen om vad som orsakar kostnader. Enligt Goddard och Ooi (1998) är teorin bakom ABC-kalkylering väldigt enkel, de menar att alla aktiviteter i ett företag finns för att stödja produktion, försäljning och leveransen av varor och service så alla kostnader bör inkluderas i produktkostnaden.

Carducci et al (2007) undersökte skillnaden mellan personalens prestationer i målkritiska aktiviteter och hur de avlönades. Carducci et al (2007) menar på att ABC kan vara ett kraftfullt verktyg för bedömning av ekonomisk effektivitet men måste då anpassas efter varje organisation och dess mål. Carducci et al (2007) tar upp att organisationen kanske ska flytta vissa administrativa arbetsuppgifter från personal med hög lön till personal med lägre lön. Genom att flytta administrativa uppgifter kan större del av fakultetens löner fördelas på aktiviteter inom utbildning och interaktion med studenter (Carducci et al, 2007). Integrationen av ABC-redovisningssystem i den strategiska planeringsprocessen kan ge administratörer exakta och detaljerade data som är av vikt för att bibehålla organisationens flexibilitet, effektivitet och mål (Carducci et al, 2007).

Valderrama och Sanchez (2006) refererar till Paulus et al. (2002) och Granof et al. (2000) där det bland annat framkommer att fördelar med ABC-modellen är att redovisning ger en större förståelse för aktiviteter och kostnaderna de medför vilket är viktigt eftersom konkurrens på universitetens tjänster ökar. Nackdelen med ABC för

universitet är att kvalitet är svårt att mäta liksom produktivitet samt att det är svårt att fördela korrekta lärarkostnader till varje aktivitet (Valderrama och Sanchez, 2006).

Valderrama och Sanchez (2006) noterade i deras litteraturgranskning att ABC-modellen är utvecklad för den privata sektorn. De menar att kostnaderna i ett universitet är annorlunda varför det inte går att applicera ABC-modellen direkt till ett universitet och föreslår en ny modell genom att använda det bästa ur både traditionell- och ABC-modell (Valderrama och Sanchez, 2006).

Ismail Noor (2010) studerade fördelar och utmaningar med att implementera ABC i högskolevärlden för att kunna länka strategi och nyckeltal till redovisningen. Han påtalar vikten av att tänka in aktiviteter som har ett ömsesidigt förhållande för att kunna samredovisas, exempelvis så kommer forskning att leda till publicering, men att det ändå är viktigt att kunna särredovisa kostnader för att få fram olika nyckeltal och att kunna jämföras med andra högskolor. Studien visar hur ABC tydligare kan redovisa information men för att kunna implementera ABC menar Ismail Noor (2010) att det behövs integrerade informationssystem som kan länka samman kostnader med övrig redovisning.

3.2.3 Redovisningssystemstöd

För att se på olika aspekter som den ekonomiska redovisningen påverkas av för att erhålla mätbara nyckeltal fann vi att Sánchez-Rodríguez och Spraakman (2012) tittade på vilken påverkan implementeringen av ett affärsredovisningssystem haft på ekonomistyrningen för att bland annat analysera förändring av nyckeltal, redovisningsteknik, ekonomers roll och användning av icke-finansiell information. I sin studie fick de fram att ekonomernas roll förändrades till att vara mindre involverade i insamlingen av uppgifter till att arbeta mer med att analysera resultatet. Systemet kunde få fram bättre särredovisning som gjorde analyserna bättre, men noterade att en utökad kontoplan gav en bredare redovisning. Systemet gav snabbare, mer omfattande, detaljerade och aktuella nyckeltal samt en ökning av icke-finansiella nyckeltal. De påpekade även vikten av att en utökad kontoplan styr vad som kan redovisas från systemet och att det är viktigt att icke-finansiell information är kopplad till finansiell information via kontoplaner. (Sánchez-Rodríguez och Spraakman, 2012)

3.3 Sammanfattning och analysmodell

Vi har presenterat olika teorier kring fördelning av kostnader på kostnadsbärare med hjälp av system för att få fram kvalitativ information inför styrning av en organisation samt för att kunna redovisa olika nyckeltal.

Vi ser från studierna kring ABC-redovisning att den ultimata redovisningen för att få korrekt information hade varit ABC-modellen, men att det kan vara problematiskt att implementera en komplett ABC-modell för en högskola som påpekas av Valderrama och Sanchez (2006) samt Goddard och Ooi (1998). Vi anser att både ABC- och traditionella modeller kan behöva beaktas inför framtagning av en kodplan för att erhålla relevant information.

Ismail Noor (2010) nämnde att en förutsättning för att implementera en ABC-modell var integrerade affärssystem och även Sánchez-Rodríguez och Spraakman (2012) visade i sin studie på relevansen av integrerade affärssystem för att kunna erhålla olika nyckeltal. Detta är av vikt för vår studie eftersom uppdraget kom i samband med projektet att implementera redovisningsdata i ett beslutsstödsystem. Det implementerade beslutsstödsystemet ska sedan bidra med information inför beslut och olika måttal.

Detta resulterade i följande undersökningsfrågor:

- Vilka huvudaktiviteter finns?
- Vilka aktiviteter behöver kunna sam- och särredovisas?
- Vilket informationsbehov finns på högskolan för redovisning av nyckeltal, beslutsunderlag samt övrig efterfrågad redovisning?

Följande modell ska användas för tolkning av teori och empiri för att svara på undersökningsfrågorna och resultera i förslag på en ny struktur på kodplanen.

Modell för analys:

- Beslutsunderlag
- Redovisningsinformation
- Redovisningssystemstöd

4. Empiri

4.1 Empiripresentationens struktur

Empirin som presenteras nedan inleder med ett stycke om information av den valda organisationen för denna fallstudie, Högskolan Väst, och dess nuvarande kodplan.

Resterande insamlad empiri fördelas på tre fokusområden i enlighet med den analysmodell som tagits fram i den teoretiska referensramen. De tre olika delarna, beslutsunderlag, redovisningsinformation och redovisningssystemstöd ger oss svar på både vilken information kodstrukturen ska generera, hur kodstrukturen ser ut vid studiens genomförande, problematiken med kodstrukturen och vad som förväntas av olika system där kodstrukturen har en viktig funktion att fylla.

För att få svar på vår forskningsfråga har vi samlat in intervjusvar och information från officiella dokument. Intervjuerna har skett med åtta fokusgrupper och fyra individuella intervjuer. De åtta fokusgrupperna samt tre individuella intervjuer har vi benämnt med bokstäverna A till och med K. A - F består av beslutsfattare och G - K är ekonomifunktion, koordinator för kvalitet och grupp med utredare, ekonomichef och redovisningsansvarig. Vi har i presentationen av intervjuerna förtydligat skillnaden mellan grupperna genom att benämna A till och med F för beslutsfattare i grupp och resterande som enbart grupp. Vid individuella intervjuer benämns enbart beslutsfattare, redovisningsansvarig alternativt enbart bokstav. Deltagare i de grupper som avser beslutsfattare kan ha andra befattningar än beslutsfattare, men har deltagit i intervju avsedd för beslutsfattare. En gruppens åsikt som anges i empirin behöver inte representera hela gruppens åsikter, utan kan vara en individuell persons uttalande. Vi har förenklat redovisningen genom att ange uttalanden som gruppens åsikt.

Vi presenterar empirin uppdelad i officiella dokument och intervjuer. Vi har i den mån det går grupperat svar från olika grupper efter diskussionsämne. I officiella dokument har vi tittat på högskolans årsredovisning, olika dokument från ESV och regleringsbrev.

4.2 Högskolan Väst

Den valda organisationen för fallstudien är Högskolan Väst. Högskolan Väst är placerad i Trollhättan, Västra Götalands Region och hade 2012 totala intäkter på 451 miljoner kronor (Högskolan Väst, Årsredovisning 2012). Högskolans huvuduppgifter är enligt 1 kap. 2 § i Högskolelagen (SFS 1992:1434) att bedriva utbildning och forskning samt samverka med samhället. I 1 kap 7 § i Högskolelagen (SFS 1992:1434) framgår att utbildningen ska ges på grund-, avancerad- och forskarnivå.

Högskolan Väst bildades 1990 och under 2012 arbetade 575 anställda personer samt hade de 11 730 registrerade studenter varav 4 893 var helårsstudenter. (hv.se, fakta om högskolan, 2013)

Högskolans program- och kursutbud finns inom ämnena; data och IT, ekonomi och ledarskap, hälsa och vård, lärare och språk, media, människa och samhälle, samt teknik. Högskolan har arbetsintegrerat lärande (AIL) som sin profil vilket innebär utbildningar

som samverkar med samhället och näringsliv så studenter får arbetslivserfarenhet under utbildningen, exempelvis Cooperative Education (Co-op) (hv.se, Om högskolan, 2013).

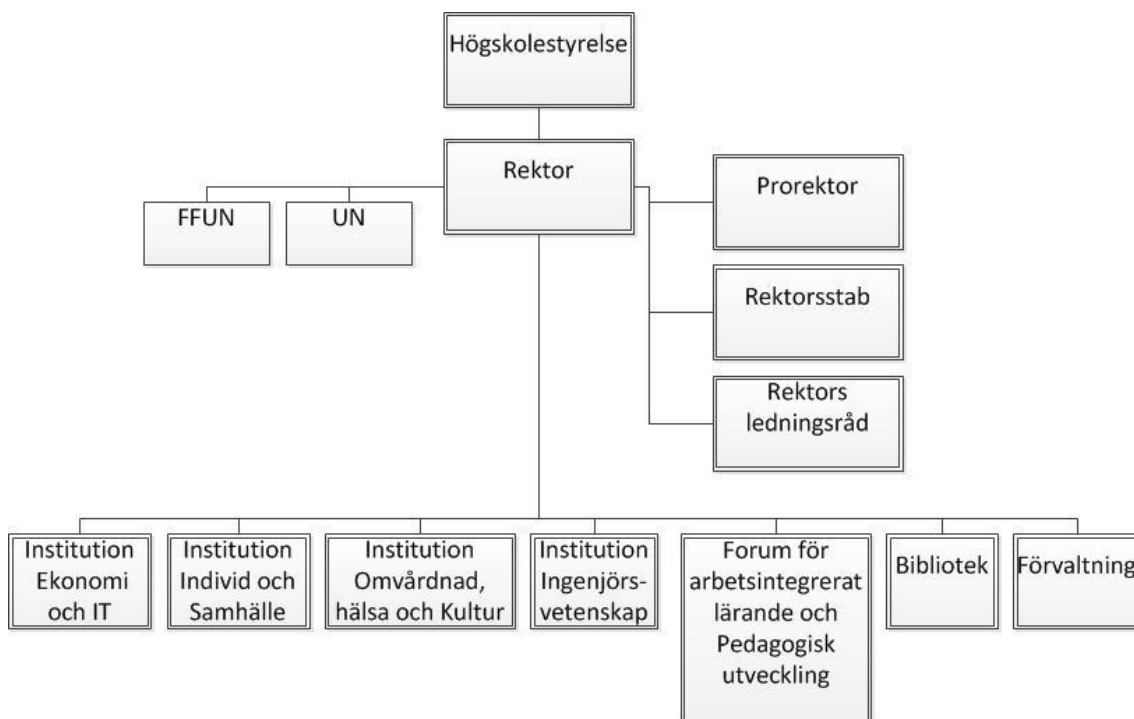
Högskolan har forskning inom områdena teknik, samhällsvetenskap, vård- och hälsovetenskap samt humaniora (hv.se, Om vår forskning, 2013). Högskolan har två vitala forskningsmiljöer, ”Produktionsteknik Väst” och ”Lärande i och för det nya arbetslivet” (LINA). Det bedrivs även forskning inom forskningsmiljöerna ”Barn- och ungdomsvetenskap” och ”Hälsa och välfärd” (hv.se, Forskningsmiljöer, 2013). 56 procent av högskolans forskning finansierades 2012 av externa anslag, totalt 46 miljoner kronor, där EU och KK-stiftelsen står för större delen av finansieringen. (Högskolan Väst, Årsredovisning 2012)

Högskolan har utbildning på forskarnivå inom ämnena Produktionsteknik, Informatik med inriktning mot arbetsintegrerat lärande och Pedagogik med inriktning mot arbetsintegrerat lärande (hv.se, Forskarutbildning, 2013). För 2012 hade högskolan 48 forskarstuderande, varav nio inom dessa tre ämnen (Högskolan Väst, Årsredovisning 2012).

Institutionen erbjuder uppdragsutbildningar för företag och organisationer (hv.se, Institutionen för ekonomi och IT, 2013; hv.se, Institutionen IS, Kompetensutveckling och uppdrag för arbetslivet, 2012; hv.se, Institutionen OHK, Kompetensutveckling och uppdrag för arbetslivet, 2013; hv.se, Institutionen IV, Kompetensutveckling och uppdrag för arbetslivet, 2013)

4.2.1 Övergripande Organisation

Högskolan Väst består av de organisatoriska enheter som redovisas i Figur 1 nedan.



Figur 1 Högskolan Västs organisation

4.2.2 Högskolans ledning

Högskolans högst beslutande organ är högskolestyrelsen som består av åtta ledamöter utsedda av regeringen, tre lärarrepresentanter, tre studentrepresentanter och rektorn. Facken har rätt att närvara (hv.se, Högskolestyrelse, 2013).

Högskolans rektor, Kerstin Norén, tillträdde 1 september 2011 och har tidigare varit rektor för Karlstads universitet och prorektor vid Göteborgs universitet. Hennes ansvar är frågor som inte åligger högskolestyrelsen, till exempel genom särskilt angivet i författning eller att högskolestyrelsen gett rektor i uppdrag att besluta kring vissa typer av ärenden (hv.se, Rektor, 2013). Rektorn har till sin hjälp rektors stab som består av prorektor, vicerektor för innovationsfrågor, presschef och stabsamordnare samt högskoledirektör (hv.se, Rektors stab, 2013).

Rektors ledningsråd (RLR) är ett strategiskt ledningsorgan och arbetar med att utveckla och implementera högskolans strategier. (hv.se, Rektors ledningsråd, 2013)

Högskolan Väst har två nämnder, Utbildningsnämnden för grund- och avancerad nivå (UN) och Forsknings- och forskarutbildningsnämnd (FFUN) (hv.se, Organisation, 2013). UN beslutar om utbildning på grund- och avancerad nivåns upplägg, genomförande och kvalitet (hv.se, Utbildningsnämnden för grund- och avancerad nivå (UN), 2013). FFUN beslutar om forskningens organisation och kvalitet samt upplägg, genomförande och kvalitet för utbildning på forskarnivå (hv.se, Forsknings- och forskarutbildningsnämnden (FFUN), 2013).

4.2.3 Högskolans institutioner

Högskolan Västs fyra institutioner bedriver en stor del av högskolans verksamhet och institutionerna består av flera olika avdelningar.

Institutionen för ekonomi och IT består av fyra avdelningar:

- avdelningen för informatik
- avdelningen för företagsekonomi
- avdelningen för juridik, ekonomi, statistik och politik
- avdelningen för medier och design

(hv.se, Institutionen för ekonomi och IT, 2013)

Institutionen för ekonomi och IT erbjuder utbildning och fristående kurser inom ämnena ekonomi och ledarskap samt data, IT och media (hv.se, Institutionen för ekonomi och IT, 2013).

Institutionen för individ och samhälle består av tre avdelningar:

- avdelningen för socialpedagogik och sociologi
- avdelningen för utbildningsvetenskap
- avdelningen för psykologi och organisationsstudier

(hv.se, Institutionen IS, Organisation, 2013)

Institutionen för individ och samhälle erbjuder olika lärarutbildningar, socialpedagogutbildning, personalvetarutbildning med flera. Institutionen erbjuder även fristående kurser och några kurspaket (hv.se, Institutionen IS, 2013).

Institutionen för omvårdnad, hälsa och kultur består av tre avdelningar:

- avdelningen för hälsa, kultur och pedagogik
- avdelningen för vårdvetenskap på grundnivå
- avdelningen för vårdvetenskap på avancerad nivå

(hv.se, Institutionen OHK, 2013)

Institutionen för omvårdnad, hälsa och kultur erbjuder olika sjuksköterskeutbildningar, hälsovetare med inriktning mot hälsopromotion, med mera. De erbjuder även fristående kurser. Inom sjuksköterskeutbildningarna finns verksamhetsförlagd utbildning (VFU). (hv.se, Institutionen OHK, Utbildning, 2013)

Institutionen för ingenjörsvetenskap består av fyra avdelningar

- avdelningen för automation och datateknik
- avdelningen för maskinteknik
- avdelningen för elektro, lantmäteri och naturvetenskap
- avdelningen för forskningsmiljön industriprocesser

(hv.se, Institutionen IV, 2013)

Institutionen för ingenjörsvetenskap erbjuder ingenjör- och teknikerprogram i form av nio grundutbildningar, tre påbyggnadsprogram och två högskoleförberedande program. De erbjuder även fristående kurser. (hv.se, Institutionen IV, 2013)

4.2.4 Forum för arbetsintegrerat lärande (FAP), Bibliotek och Förvaltning

FAP arbetar med fyra verksamhetsområden, arbetsintegrerat lärande, Entré AIL, Pedagogisk utveckling och arbetsmarknad (hv.se, FAP – Forum för arbetsintegrerat lärande och pedagogisk utveckling, 2013). Biblioteket är ett informationscentrum för högskolans studenter och personal (bibliotek.hv.se, 2013). Högskolans förvaltning står för större delen av högskolans administrativa resurser (hv.se, Förvaltning, 2013).

Högskolans förvaltning består av sju avdelningar

- avdelningen för planering, ekonomi, juridik och ledningsstöd (PEJL)
- IT-avdelningen
- kommunikationsavdelningen
- lokal- och försörjningsavdelningen
- personalavdelningen
- studentcentrum
- utbildningsadministration

(hv.se, Förvaltning, 2013)

4.3 Kodplanens struktur

Nedan följer information som framkom vid en intervju med redovisningsansvarig där vi granskade den kodplan som högskolan använde vid tidpunkten för studien.

Högskolan Västs kodstruktur vid studiens genomförande bestod av tre koder som var obligatoriska vid bokföring på alla resultatkonton samt även på de flesta balanskonton: ansvar, verksamhetsgren och objekt. Sedan fanns ytterligare tre koder som måste fyllas i

vid olika tillfällen: anläggningskod, finansiärskod och motpartskod. Anläggningskoden användes enbart när bokföring avsåg anläggningstillgångar. Finansiärskod behövde anges vid bokföring av intäkter och transfereringar. Motpartskod måste anges när statliga myndigheter och affärsverk är inblandade. Utförligare beskrivning av redovisningskoderna görs nedan i alfabetisk ordning.

Anläggningskod: redovisade införskaffade anläggningar. Koden bestod av bokstäver följt av löpnummer, totalt åtta tecken. Bokstäver angavs som IT för IT-anläggningar eller L för övriga anläggningar följt av löpnummer. Anläggningskoden var kopplad till anläggningsregistret.

Ansvarskod: redovisade organisatorisk enhet. Oftast fyrsiffrig kod men utökades ibland med en femte siffra för externfinansierad verksamhet på förvaltningsavdelningarna. Gick att utöka upp till tolv tecken. Första två siffror redovisade institution, bibliotek eller förvaltning följt av två siffror som redovisade avdelning. Styrelse, stab och nämnder med flera redovisades under förvaltningens första två siffror där tredje siffran avsåg dessa organisatoriska enheter. En institution hade lagt program som en utökning under avdelningskoden till totalt sex siffror.

Finansiärskod: redovisade ursprungsfinansiär. Fyrsiffrig kod där de två första siffrorna redovisade exempelvis landsting, kommun, privata företag och stiftelser samt organisationer. De två sista siffrorna var löpnummer för stiftelser och organisationer där en egen kod per stiftelse eller organisation behövde specificeras för att kunna redovisa en årlig rapportering inom staten. Även statliga myndigheter specificerades med en kod för varje myndighet, ESV gav alla myndigheter en kod som användes som myndigheternas finansiärskod.

Konto: i Högskolan Västs kodplan redovisade konto vilken typ av inköp eller försäljning kostnaden eller intäkten avsåg. BAS-kontoplan för statliga myndigheter användes, dessa konton länkades till så kallade S-koder som internredovisades inom staten. Konton var även uppdelade per statlig myndighet alternativt icke statliga på grund av att S-koderna var olika för dessa. Löner bokfördes i kontoklass fyra och drift i kontoklass fem. Det fanns även kontoklass sju för transfereringar när en statlig myndighet var inblandad i förmedling av bidragsmedel där Högskolan Väst var förmedlare.

Motpartskod: redovisade statliga myndigheter eller statliga affärsverk. Bokfördes när statligt konto användes. Fyrsiffrig kod där koderna som användes var den kod ESV gav alla myndigheter. Krävdes för statens koncernredovisning.

Objektskod: redovisade en aktivitet. Bestod av fem till åtta tecken men gick att utöka till tolv tecken. De första fem siffrorna avsåg huvudobjekt, men kunde utökas med fler tecken vid behov för att visa underobjekt av olika delaktiviteter. Första siffran angav om det var ett program, kurs, interna utredningar, projekt, uppdrag, forskning eller övrigt. Övrigt avsåg allt som inte kunde placeras under någon annan objektskod och ansågs vara gemensamma kostnader för grundutbildning och forskning. Kodens andra siffra visade utbildningsområde för program och kurser. För interna utredningar visade andra siffran från kodplanens start gemensamma-, förvaltningsspecifika- samt institutionsspecifika koder men hade sedan utökats efter behov. För projekt visade kodens andra siffra profilområde och för uppdrag kundgrupp. För forskning visade

andra siffran institutionspott, projektpott, doktorandpott, strategisk pott, UN, FFUN, forskarskola och övrigt forskning. Tredje siffran angav institution i nummerserierna för program, kurser, projekt, uppdrag och forskning. Resterande siffror var löpnummer. Förvaltningen hade en egen serie under interna utredningar som var specifik för deras avdelningar. Några objekt var gemensamma för förvaltningen, dock inte gemensamma med institutionernas övriga objekt som fanns under interna utredningar. En av institutionerna hade inte program och kurser som objektskod utan dessa fanns istället under ansvarskoden varför de hade egna specifika objektskoder som exempelvis arbetsmiljö.

Verksamhetsgren: redovisade om det är grundutbildning eller forskning. Redovisade även finansiering, det vill säga om det var gåva, anslags-, avgifts- eller bidragsfinansierat. Första siffran angav grundutbildning eller forskning. Andra siffran angav anslag, gåva, avgift eller bidrag. Fjärde siffran angav olika pottar som forskningsanslaget fördelats ut på. Tre till fyrsiffrig kod.

4.4 Redovisningsinformation från officiella dokument

Enligt ESV har högskolan, eftersom den är en myndighet, en redovisningsplan som består av två delar, kontoplan och objektplan. Kontoplanen klassificerar typer av ekonomiska händelser och balansposter. Kontoplanen består av klasser som fördelas in i nummer ett till och med åtta, sedan finns även kontoklass nio som används för att fördela gemensamma kostnader och ska inte påverka den externa redovisningen. Objektplanen används i första hand för de interna behov och krav som finns på redovisningen. Objekten används för att fördela intäkter och kostnader på till exempel olika organisatoriska delar, verksamhetsgren, projekt, resultatområde. (ESV, Internredovisning, 2013).

ESV har sammanställt ekonomiadministrativa bestämmelser för statlig verksamhet i en EA-bok där det bland annat redovisar delar av författningar och ger allmänna råd. I EA-boken kan vi bland annat finna vad som ska redovisas i årsredovisningen (ESV, EA-bok). Det finns även två regleringsbrev som styr en del av vad som ska redovisas i årsredovisning för Högskolan Väst, både Högskolan Västs egna regleringsbrev (ESV, Regleringsbrev 2013 Myndighet Högskolan Väst, 2012) samt det övergripande regleringsbrevet för universitet och högskolor (ESV, Regleringsbrev 2013 Myndighet universitet och högskolor, 2012). Regleringsbreven ges ut på årsbasis. Den finansiella information som vi för 2012 kan finna i Högskolan Västs årsredovisning (Högskolan Väst, Årsredovisning 2012) är:

Information funnen i årsredovisning	Redovisas enligt
Resultat- och balansräkning med noter.	ESV, EA-boken, del 4, avsnitt årsredovisning och budgetunderlag.
Summa intäkt för betalande studenter.	Finns angivet i regleringsbrev även för år 2013 (ESV, Regleringsbrev 2013 Myndighet universitet och

	högskolor, 2012).
Summa intäkt fördelat på utbildning på grundnivå och avancerad nivå och forskning och utbildning på forskarnivå.	Förtydligande, vald av Högskolan Väst.
Anslagsredovisning fördelat på grundutbildning, forskning och forskarutbildning och särskilda åtaganden för universitet och högskolor (för Högskolan Väst: Utveckling av arbetsintegrerat lärande).	Finns angivet i regleringsbrev även för år 2013 (ESV, Regleringsbrev 2013 Myndighet Högskolan Väst, 2012).
Forskningsintäkter redovisat per anslag och externfinansiering.	Förtydligande, vald av Högskolan Väst.
Finansiering av forskarstuderande per vetenskapsområde (humaniora/samhällsvetenskap, naturvetenskap och teknik) fördelat per finansieringsform (anslagsmedel och externa medel).	Förtydligande, vald av Högskolan Väst.
Intäkter för total uppdragsvolym på grundutbildningssidan fördelat på uppdragsgivare.	Förtydligande, vald av Högskolan Väst.
Upparbetad kostnad per finansiär för extern forskningsfinansiering.	Förtydligande, vald av Högskolan Väst.
Uppdragsverksamhetens förändring.	Förtydligande, vald av Högskolan Väst.
Total kostnad forskarstuderande.	ESV, EA-boken, del 4, avsnitt årsredovisning och budgetunderlag.
Total kostnad forskning exklusive forskarutbildning.	ESV, EA-boken, del 4, avsnitt årsredovisning och budgetunderlag.
Resultat per verksamhetsgrenar: utbildning på grundnivå och avancerad nivå och forskning och utbildning på forskarnivå (fördelat på ordinarie forskning och uppdragsforskning).	Finns angivet i regleringsbrev även för år 2013 (ESV, Regleringsbrev 2013 Myndighet universitet och högskolor, 2012).
Avgiftsfinansierad verksamhet/uppdragsutbildning resultat fördelat på utbildning på grundnivå och avancerad nivå (specificering: beställd utbildning; yrkeshögskolan, KY mm; uppdragsutbildning; utbildning av studieavgiftsskyldiga studenter och övrigt), forskning eller utbildning på forskarnivå (uppdragsforskning) samt verksamhet där krav på full kostnadstäckning inte gäller (högskoleprovet; upplåtande av bostadslägenhet - utbytesprogram;	Finns angivet i regleringsbrev även för år 2013 (ESV, Regleringsbrev 2013 Myndighet universitet och högskolor, 2012).

gästforskare och upprättande av bostadslägenhet - regeringsbeslut och övrigt).	
Samfinansiering av bidragsfinansierade projekt fördelat på utbildning på grundnivå och avancerad nivå samt forskning och utbildning på forskarnivå.	Finns angivet i regleringsbrev även för år 2013 (ESV, Regleringsbrev 2013 Myndighet universitet och högskolor, 2012).
Redovisning kapital och utbetalning stipendier från fonder knutna till Högskolan Väst.	ESV, EA-boken, del 4, avsnitt årsredovisning och budgetunderlag.
Erhållna gåvor och donationer.	ESV, EA-boken, del 4, avsnitt årsredovisning och budgetunderlag.
Redovisning av takbelopp avseende högskoleutbildning på grundnivå och avancerad nivå. Fördelat på ersättning helårsstudenter (HST) per utbildningsområde (exempelvis humaniora, teologi, juridik, samhällsvetenskap med mera) och ersättning helårsprestationer (HPR) per utbildningsområde.	Finns angivet i regleringsbrev även för år 2013 avseende uppställning (ESV, Regleringsbrev 2013 Myndighet universitet och högskolor, 2012). Finns angivet i regleringsbrev även för år 2013 avseende siffror (ESV, Regleringsbrev 2013 Myndighet Högskolan Väst, 2012).

Tabell 1: Högskolans Årsredovisning

I Högskolan Västs årsredovisning (Högskolan Väst, Årsredovisning 2012) kan vi också finna följande finansiella nyckeltal:

- Total andel externfinansiering av forskningens omslutning redovisat per finansiär.
- Andel anslag av totala intäkter utbildning på grundnivå och avancerad nivå.
- Andel externa intäkter av totala intäkter utbildning på grundnivå och avancerad nivå.
- Andel anslag av totala intäkter forskning och utbildning på forskarnivå.
- Andel externa intäkter av totala intäkter forskning och utbildning på forskarnivå.
- Kostnad per helårsstudent (HST).
- Kostnad per helårsprestation (HPR).
- Kostnad per forskarstuderande.
- Kostnad per refereegranskad vetenskaplig publikation.
- Andel personal av totala kostnader.
- Andel lokaler av totala kostnader.

Det framgick även i årsredovisningen att det fanns två vitala miljöer, "Produktionsteknik Väst" (PTW) och "Lärande i och för det nya arbetslivet" (LINA) samt att en miljö är under granskning för att bli en vital miljö, kallad "Barn- och ungdomsvetenskap". Högskolan Väst hade under år 2012 inrättat tre forskarutbildningar som kunde kopplas till de två vitala miljöerna, en inom området produktionsteknik (ämne produktionsteknik) och två inom området arbetsintegrerat lärande (ämne pedagogik respektive informatik med inriktning mot arbetsintegrerat lärande). I årsredovisningen framgick även att de statliga forskningsmedlen fördelats till forskarutbildning och institutionspott. Institutionerna ska sedan årligen redovisa fördelning av institutionspott samt upparbetning av dessa medel. (Högskolan Väst, Årsredovisning 2012, s. 26)

4.5 Beslutsunderlag

Vid intervjuer med beslutsfattare fann vi en del liknande åsikter kring beslutsunderlag. Beslutsfattare i grupp B och C önskar kunna se redovisning totalt för institutionen men att det går att bryta ner till avdelning och sedan till programnivå. Beslutsfattare i grupp B vill även kunna få övergripande redovisning för program men kunna bryta ner till enskilt program eller kurs. Beslutsfattarna i grupp A önskar också få övergripande information men vill även kunna bryta ner för att få redovisning på detaljnivå. Beslutsfattare i grupp C vill kunna bryta ner till ytterligare en nivå, ner till individnivå för vissa aktiviteter. Beslutsfattare i grupp C påtalar vikten av att kunna se hela aktivitetens kostnad, både tid och kringkostnader.

Beslutsfattare i grupp A menar att proportioner är viktigt, att inte drunkna i detaljer vid redovisning. De menar att det är viktigt att detaljerna bakom är korrekta för att kunna få en övergripande bild. Beslutsfattare i grupp A vill kunna se vilka förutsättningar underlaget är grundat på men att det måste gå att aggregera för att få färre detaljer.

Även trender i relation, proportioner, jämförelse över tiden är viktigt för att fatta beslut säger beslutsfattare i grupp A, de måste veta vilken effekt en ny kostnad får på budgetläget eller för framtiden. Det är viktigt enligt beslutsfattarna i grupp A att få korrekt och relevant information samt att kunna få prognosinformation.

Beslutsunderlag behövs för fördelning av medel till delar av organisationen, hur mycket av de högskolegemensamma kostnaderna som ska gå till respektive institution säger beslutsfattare i grupp A. Beslutsfattare i grupp A vill kunna se de högskolegemensamma kostnaderna på en detaljerad nivå redovisat per institution. Grupp K berättar att de högskolegemensamma kostnaderna finns i ansvarskoden. Beslutsfattare i grupp A säger att de behöver veta vad saker kostar, hur mycket pengar som kommer in, hur mycket pengar de lägger på det de gör, fördelat på delar i organisationen.

Beslutsfattare i grupp C vill kunna få uppföljning på hela objektssidan, exempelvis hur det ser ut på uppdragsutbildningssidan. Beslutsfattare i grupp B nämner också att de önskar kunna följa upp hur stor uppdragsutbildningen är i förhållande till total omsättning. Beslutsfattare E menar också att de har ett behov för redovisning av uppdragsutbildning.

Beslutsfattare i grupp B nämner diverse olika kostnader som kan vara av intresse att följa upp, exempelvis: sjukskrivningskostnader, företagshälsovård, internationalisering, arbetsintegrerat lärande (AIL), cooperative education (CO-OP), studentrekrytering och även kostnader kopplade till kurser. Beslutsfattare F följer upp hur mycket pengar de lägger på olika slags inköp och följer även upp utvecklingen av inköpen. Grupp D vill kunna få en överblick över högskolans totala kostnader för ett visst kostnadsslag och inte enbart den del som finns i avdelningens budget.

4.5.1 Lönsamhetsberäkning och tjänstefördelning

Lönsamhetsberäkningen ska vara ett beslutsunderlag för de som bestämmer kurs- och programutbud så de kan ta ställning om en utbildning ska ges enligt grupp K. Beslutsfattare i grupperna A, B och C nämnde att de ville ha information om kurser och programs lönsamhet men beslutsfattare i grupp C påtalade att systemen måste finslipas för att kunna få fram denna information eftersom det är mycket manuellt arbete, bland annat fördelningen av personalkostnader. Beslutsfattare i grupp C anser att det är viktigt med likartad redovisning för att kunna jämföra när det gäller lönsamhetsberäkning på utbildningar, viktigt att det är transparent för att kunna föra en dialog till vad och varför.

För att få korrekta lönekostnader krävs tidredovisning menar beslutsfattare i grupperna A och B. Beslutsfattare i grupp B säger att en fördel med tidredovisning är att få fram information om var tiden läggs för att kunna redovisa till exempel i verksamhetsberättelsen. Beslutsfattare i grupp A och B berättar att en institution arbetar med att utveckla ett tjänstefördelningssystem. Beslutsfattare i grupp A säger vidare att det är bra om det kan länkas in i ekonomisystemet vid förändrad tjänstefördelning. Beslutsfattare i grupp B nämner också vikten av att komma så nära verkligheten som möjligt. Beslutsfattare i grupp B menar att det inte går att komma ifrån att schabloner måste användas, men om det går att länka olika system och samläsa exempelvis lönesystemet för att få en faktisk lönekostnad per program minskar användningen av schabloner. Grupp K säger också att om det ska gå att kostnadsberäkna lönsamhet per kurs måste lönen kunna bokföras på kursnivå vilket inte går idag. För att få fram detta måste det gå att göra en automatisk lönefördelning med ett tjänstefördelningssystem. Grupp K påvisar även ett annat problem med kurser som sträcker sig tre veckor in på nytt budgetår eftersom anslag inte får periodiseras.

4.5.2 Budget

Beslutsfattande grupp B och C önskar kunna budgetera på objektsnivå som exempelvis internationalisering istället för på kontonivå som det görs idag eftersom de vid budgettillfället inte vet var kostnaderna kommer att hamna. Beslutsfattare i grupp C och grupp G menar att vid budgetering är det svårt att veta om exempelvis en personalkostnad kommer bli en lön alternativt en konsulttjänst beroende på om arvodet betalas ut via lön eller via faktura. Beslutsfattare i grupp C vill kunna budgetera som en del av tjänsteplaneringen, eftersom det är en personalkostnad oavsett vilket konto den hamnar på. Grupp K pratar också om problemet med budgetering, exempelvis resekostnader hamnar på olika konton beroende på vilket färdmedel som använts.

Utfall kontra budgettänk stämmer inte, det är svårt att följa upp en aktivitet när de fördelas på olika konton i budgeten menar beslutsfattare i grupp B. Beslutsfattare i

grupp C vill kunna se kostnader på objektsnivå, men behöver inte kunna se på kontonivå. Även beslutsfattare i grupp D nämner att det är en skillnad mellan budget och dess uppföljning, det vill säga att så som budgeten läggs blir inte uppföljningen. Beslutsfattare i grupp D vill kunna få fram kostnaden för exempelvis internationalisering, men tycker det är svårt att få fram eftersom kostnaderna fördelas på flera olika konton. Grupp G önskar också redovisa mer mot objekt istället för mot konton. Beslutsfattare i grupp B säger att institutionspotten går att se som en helhet, men beslutsfattare i grupp C önskar även kunna se delar av institutionspotten, exempelvis resor, hur mycket medel som finns kvar för att kunna bevilja en konferensresa.

Konto är inte relevant för internredovisning men behövs för externredovisning säger grupp C och G. Konto behöver rapporteras men behövs inte för beslutsfattande eller uppföljning på institutionen menar beslutsfattare i grupp C. Grupp K berättar att de använder BAS-kontoplanen och bokför i dessa kontoklasser (även om den statliga redovisningen skiljer sig lite åt mot den privata) eftersom den externa redovisningen måste stämma med redovisning för organisationer och bolag i Sverige. Grupp G säger också att kontoplanen inte går att förändra men att problemet är att det är kontoplanen som styr all uppföljning eftersom både budgetmall och uppföljningsmall är upplagda efter konto. Grupp G menar att det skulle vara lättare att följa upp om det var upplagt på objekt i både bokföring, budgetmall och uppföljningsmallar. Grupp K tror att det går att göra en intern resultaträkning där de kan lägga in externa lönekostnader så det blir en total redovisning för personalkostnad. Grupp K menar att det inte finns något internt som säger att de måste följa gruppering mellan kontoslag som de måste göra mot externredovisningen. Grupp K säger däremot att en koppling mellan den externa och interna redovisningen måste finnas eftersom styrelsen tar beslut på årsredovisningen.

4.6 Redovisningsinformation

Det finns prestationsmått i årsredovisningen som högskolan är skyldiga att ha med berättar grupp K. Beslutsfattare i grupp B kopplar idag kostnader till HST och till HPR vilket de även önskar kunna få fram i framtiden. Grupp K nämner att regeringen har bestämt att de ska redovisa detta i årsredovisningen. Grupp I berättar att de behöver ha kvar finans- och motpartskod i kodplanen samt om det är statligt eller icke statligt på exempelvis uppdrag, grupp K säger att motpart och finansiär måste särredovisas till staten. Övriga redovisningskrav berättar grupp K är att de måste redovisa avgiftsfinansierad verksamhet; uppdrag, beställd utbildning, tjänsteexport, studieavgiftsfinansierade studenter samt lite olika typer av avgiftsfinansierad verksamhet som måste särredovisas enligt regleringsbrev. Särredovisning av uppdrag och projekt måste också göras eftersom dessa ska periodiseras bort vid bokslut och ska inte påverka resultatet under tiden menar grupp K. Sedan måste det även redovisas vad som är grundutbildning respektive forskning, detta görs via bokföring på verksamhetsgren enligt grupp K.

Grupp K önskar kunna se kostnad per student på kursnivå, om denna kostnad finns så kan de addera kurskostnader för att få fram kostnad per program. J vill i framtiden kunna följa upp mer gällande avtalstrohet och tjänsteresor fördelat i organisationen och poängterar att tjänsteresor är den stora biten. Ett önskemål för J är att fokusera på detta vid arbetet med en ny struktur för kodplanen för att kunna få med miljöredovisning.

Enligt förordningen för miljöledning i statliga myndigheter ska högskolan redovisa sitt koldioxidutsläpp nämner J. J och grupp K berättar att alla resor som bokas via avtalsleverantörer får högskolan statistik på från dessa leverantörer. J säger vidare att personalavdelningen och ekonomifunktionen tar fram resterande redovisning för tjänsteresor. Grupp K tror att det kan finnas någon modul i lönesystemet för att få fram uppgifter men menar att det inte går att lägga in miljöredovisning som exempelvis antal kilometer i kodstrukturen då det inte framgår på fakturan. J säger att det kommer krävas att de kan mäta sin verksamhet mer och att de troligtvis kommer att kunna få fram statistik ur ett ledningssystem. Det blir ganska många parametrar som kan kombineras genom ett beslutsstödssystem menar J. J säger även att det hade varit intressant att kunna följa upp avtalstrohet. Grupp K har en lösning på hur högskolan kan göra en koppling mellan konto och avtalsområde, vilket går att göra i ekonomisystemet och är på gång redan i år. Det är ett handpåläggningsjobb menar grupp K och behöver inte ett speciellt fält, behöver inte tänkas in i någon kodstruktur.

4.6.1 Externa förfrågningar

Externa förfrågningar på ekonomiredovisning förekommer. Det kommer ofta förfrågningar från undersökningsföretag om hur stora investeringar som kommer att göras i IT under året säger beslutsfattare i grupp D. Beslutsfattare i grupperna B och C berättar att projektfinansiärer önskar få ekonomiinformation. Beslutsfattare i grupperna A och D nämner att media för ett tag sedan frågade om representationskostnader. Beslutsfattare i grupp A berättar att budgetavdelningen på utbildningsdepartementet ibland efterfrågar olika saker. F redovisar årligen statistik externt på vad som köpts in, lokalkostnader, fortbildning och hur stor del av anslaget de har. Idag diskuteras det också i media hur mycket gymnasieskolor lägger skattemedel på rekrytering vilket även kan tänkas komma på högskolenivå menar beslutsfattare i grupp D.

Finansiärer kräver en del redovisning, ofta per konto säger grupp H. Det finns en annorlunda resultatrapport för projekt som inte ser ut som en vanlig resultaträkning utan mer är anpassad efter hur finansiärer vill ha uppföljningen förklarar grupp K. Ibland får "omklassning" av konto göras enligt finansiärernas önskemål informerar grupp H. Grupp K berättar vidare att de är på gång att utveckla en resultatrapport per finansiär eftersom de önskar lite olika redovisning. Skulle eventuellt kunna lösas via beslutsstödssystem istället och göra mallar där säger grupp K. Grupp K har sett exempel på detta men vet inte hur kopplingen till kodplanen är. Ibland önskas även redovisning av delprojekt (workpackage) talar grupp K om som de kan lägga upp som underobjekt.

Både grupperna H och K nämner att statistiska centralbyrån (SCB) vill ha redovisat forskningsämneskoder och att dessa kanske kan läggas in i kodplanen eftersom det finns en fri koddel kvar. Grupp K menar att de skulle kunna ha en kod som så fort bokföring görs på ett projekt som tillhör ett forskningsämne så skulle de kunna koppla detta objekt för att automatiskt få denna kod för redovisning av forskningsfinansiering som SCB önskar. Beslutsfattare i grupp D säger att när förfrågningar från omvärlden kommer är det bra om redovisning kan tas fram snabbt.

Nyckeltal lämnas i samband med årsredovisningen samt till nätverk som vill kunna jämföra exempelvis hur stor del av omsättningen som går till hyror säger beslutsfattare i grupp D. Grupp K vill kunna visa de största kostnaderna för högskolan som är lön och

sedan lokaler på ett sätt som är centralt för högskolan. Grupp K har en tanke med nyckeltal på högskolenivå för att kunna använda dessa som benchmarking och veta hur de ligger till i jämförelse med motsvarande högskolor i Sverige, men önskar även kunna bryta ner nyckeltalen till institutionsnivå för internt bruk för att kunna följa om en förändring skett. På aggregerad nivå kan det se ut som om ingen förändring har skett även om det är en förändring mellan institutioner förklarar grupp K. Grupp K påtalar även att det kan vara svårt att jämföra med andra lärosäten eftersom redovisningarna kan grunda sig på olika beräkningssätt men säger att det kan vara intressant internt att kunna följa över tid för att se trender. Grupp K menar att de måste kunna visa utvecklingen, har de blivit mer effektiva än tidigare eller är kostnaderna mindre per producerad enhet.

Interna förfrågningar förekommer också, FFUN efterfrågar till exempel hur institutionspotten använts, vad som använts och om de är upparbetade berättar beslutsfattare i grupp C.

4.6.2 Aktiviteter

Högskolans huvudaktiviteter är utbildning och forskning enligt beslutsfattare i grupperna B och D samt grupp K. Det finns flera stödprocesser kring dessa menar beslutsfattare i grupperna B och D. Beslutsfattare i grupp D säger att även samverkan är en huvudaktivitet medan beslutsfattare i grupp B ser att samverkan ska ske inom utbildning och forskning men menar att de även gör annan samverkan som exempelvis samarbete med gymnasieskolor och "teknikåttan" som avser studentrekrytering. Enligt grupp K är det ingen ekonomisk redovisning av samverkan idag utan sker enbart i text. Grupp K säger att det är komplicerat att ta fram vad som är stöd- och vad som är kärnverksamhet på institutionerna samt högskolegemensamt.

Beslutsfattare i grupp A uttrycker en oro för att det kommer bli mycket rapportering vid en ABC-modell, men om det kan underlättas med system ser beslutsfattare i grupp A fram emot det. Beslutsfattare i grupp A menar att det inte går att ha en renodlad ABC-modell eftersom schabloner måste användas samt att organisationen måste vara med i redovisningen för det interna behovet. Även beslutsfattare i grupp D anser att olika schabloner måste användas eftersom det inte går att värdera och lägga in alla aktiviteter eftersom det är svårt att fördela kostnader på aktiviteter. Vid en renodlad modell säger beslutsfattare i grupp A att hyra och värmekostnader måste fördelas om för varje nytt projekt vilket blir ohanterligt. Beslutsfattare i grupp A menar att det inte går att få allt perfekt men att det går att komma en bit på vägen.

4.6.3 Kodstruktur

Grupp H säger att det är viktigt att det är lätt att bokföra eftersom det annars blir mycket fel att rätta till. Grupp G anser att kodsträngen inte får bli för lång, framförallt om informationen går att söka ut på andra sätt. Grupp K menar att det är viktigt med en detaljerad nivå för att lätt kunna få fram externa krav, men säger samtidigt att det är bättre med en kodstruktur som är mer övergripande så organisationen lättare vet hur bokföringen ska göras eftersom nästan alla anställda kan göra inköp. Beslutsfattare i grupp B säger att det ska gå snabbt att ta fram information på samma sätt för att kunna jämföra.

Beslutsfattare F saknar ingen information i dagsläget, grupp I tycker att själva kodstrukturen fungerar bra med undantag av nummerserierna. Grupp G tycker inte heller att det är fel på kodstrukturen utan mer hur de arbetar med den. Grupp G menar att koderna måste börja på en övergripande nivå, men lämna öppenhet i strukturen för en mer detaljerad nivå som exempelvis avdelning, program och kurser. Grupp G anser att det är sökverktygen och rapporterna som skapas som behöver ändras och ser inte behov av en ändrad kodplan.

4.6.4 Konto

Grupp K berättar att nuvarande kodplan byggdes upp kring utbildningsområden eftersom de trodde att redovisning per utbildningsområde skulle vara ett önskemål, men säger att det aldrig har funnits något krav eller efterfrågan på detta.

Beslutsfattare i grupp D ser kontostrukturen som en begränsning eftersom det inte går att lägga till eller ta bort konton. Även grupp H upplever ett problem med kontostrukturen eftersom de ligger i fel nummerordning när de gör utsökningar till redovisningar, exempelvis kommer kontot för underfinansiering med vid redovisning av overheadkonton, även problem med att periodiseringskonto ligger bland bidragskonton.

4.6.5 Ansvar

Grupp I anser att ansvarskoderna behöver struktureras om eftersom koderna hamnat lite olika efter omorganisationer för att kunna få dem samlade.

4.6.6 Verksamhetsgren

Ett annat problem med nuvarande kodstruktur är att få ut information om de två forskarmiljöerna "Lärande i och för det nya arbetslivet (LINA)" och "Produktionsteknik" påtalar grupp H. De vitala forskningsmiljöerna har en egen verksamhetsgren för anslagsmedel idag, men inte för externa medel informerar grupp H. Grupp H funderar på om det går att lägga in en extra siffra i ansvaret för forskningsmiljöer alternativt en extra siffra i verksamhetsgrenen som visar på miljön och resterande var finansieringen kommer ifrån. LINA har koder både för ansvar och verksamhetsgren vilket leder till felaktigheter som måste rättas till säger grupp H.

Beslutsfattare i grupp B anser att det även är viktigt att ta i beaktande inför framtagandet av en ny kodstruktur deras forskarutbildning som både är anslags- och externfinansierad. Objekten för utbildning är länkade till grundutbildning.

Verksamhetsgrenarna fungerar inte riktigt bra idag menar grupp K eftersom det i nummerserien ligger avgifter och bidrag mellan anslagets verksamhetsgrenar vilket gör att det inte går att se anslagen var för sig. Grupp K önskar även få en bättre struktur på den gemensamma verksamhetsgrenen, denna fördelas ut till grundutbildning och forskning när året är slut. Grupp G nämner också att det inte är helt lätt med den gemensamma verksamhetsgrenen. Grupp K tycker även att det blir fel med verksamhetsgrenens struktur vid utsökning av forskningsanslag eftersom

overheadpåslag läggs där. De berättar att hela anslaget fördelas ut vilket medför att det vid utsökning finns påläggskostnad för hela stödet där när det enbart ska vara mellanskillnaden. Samma problem berättar grupp K uppstår vid utsökning av grundutbildningsanslag eftersom det vid utsökning ser ut som det inte finns några anslag då motbokningar är gjorda i samma objektserie, detta har redan ändrats år 2013. Ett önskemål från grupp K är att kunna se grundutbildningsanslag som en helhet samt hur mycket institutionsstöd, högskolegemensamt stöd och forskningsanslag de erhållit. Grupp K önskar även se den externa finansieringen för grundutbildning och forskning uppdelat på om det är projekt eller uppdrag.

4.6.7 Objekt

Grupp H säger att objektsnummer måste vara en gemensam nämnare för dem samt att det är viktigt att kunna söka fram projekt per institution, vilket de gör genom objekt och ansvar. Objekten behöver inte vara lika menar beslutsfattare i grupp C men beslutsfattare i både grupp B och C anser att strukturen behöver vara enhetlig för att de ska kunna jämföra, att samma information läggs i redovisningen. Beslutsfattare i C nämner exempelvis att alla ska följa upp kompetensutveckling och att det är viktigt att de tänkt åt samma håll. Grupp G menar också att de objekt som finns ska vara de objekt som de vill följa upp.

Grupp I önskar ha kvar nuvarande struktur för objekt för att se om det är statliga eller kommunala projekt, de anser att det ska finnas en viss struktur och inte enbart vara löpnummer. Grupp G säger att i dagsläget finns ingen enhetlig objektsstruktur eftersom förvaltningen har en egen. En gemensam objektstruktur menar grupp G skulle göra det lättare att söka ut högskolans gemensamma kostnader, men samtidigt även institutionernas när det gäller vissa delar samt att controllers skulle kunna stötta varandra mer. Grupp I behöver ibland kunna härleda till objekten för att kunna kontera vid exempelvis transfereringar eller om det är egna kostnader, vid fakturering om det är ett uppdrag eller en konsulttjänst.

I nuvarande kodstruktur ses institutionstillhörigheten både i objektsnummer och i ansvaret vilket grupp H anser är onödigt, att ha koder som säger samma sak ska undvikas eftersom risken för fel ökar. Grupperna I och K nämner också att objektserien behöver ses över eftersom den är knuten till en institution med andra siffran i objektet vilket medför en begränsning av antal nummer. Grupp G menar också att objekten inte behöver visa institution eftersom information som finns i objekten redan framgår i ansvar och verksamhetsgren. Grupp K berättar att i nuvarande kodstruktur kan det finnas ett konto, verksamhetsgren och objekt som säger samma sak.

4.6.8 Ny kodstruktur

Beslutsfattare i grupp C har själva sett över kodstrukturen och försökt hitta en struktur för att lättare kunna följa upp och göra kopplingar till verksamheten och tycker att deras nya struktur är ett steg åt rätt håll. De har gjort en ny anpassning där ansvaret läggs först övergripande och sedan finns underansvar med avdelning och slutligen program. På objektsnivå har de först ett huvudobjekt som exempelvis personal och delas sedan upp i underobjekt för externa lärare som tas in utöver tjänsteplanering berättar beslutsfattare i grupp C. De menar att objekten ska vara ett fåtal, likartade för flera varför de ska vara

omfattande och robusta. På detta sätt kan uppföljning göras för lönekostnad per utbildning genom ansvar och objekt, men de påtalar att det behövs ett tjänsteplaneringssystem som klarar att exportera in kostnaderna i ekonomisystemet. Även beslutsfattare i grupp D vill ha en enklare och gemensam bild och inte lägga samma sak under olika objekt. När objekten är på programnivå går det inte att söka ut specifik information för hela institutionen. För att kunna få fram exempelvis personalvård måste de söka på olika konton för att få fram totalkostnaden för personalvård säger beslutsfattare i grupp C. Beslutsfattare i grupp B finner den nya kodstruktur som C gjort intressant.

4.6.9 Overhead

Enligt beslutsfattare i grupp A finns det en ideologi som handlar om att externa finansiärer tycker att overheaden på högskolorna är ett "svart hål". Beslutsfattare i grupp A berättar att det finns en analys som visar overheadskillnader och i samband med det förekom det en diskussion om "direktifiering" av kostnader. Sveriges universitets- och högskoleförbund (SUHF) har föreslagit en lösning i en SUHF-modell vilken högskolan redovisar enligt beslutsfattare i grupp A. SUHF-modellen har införts på institutionerna med var de kontoför olika delar och förvaltningen går nu in i skarpt läge så de ska börja se annorlunda på overheadkostnader och direktifiering enligt beslutsfattare i grupp A.

Grupp H säger att finansiärer oftast vill veta total overheadkostnad, men till exempel Tillväxtverket vill veta vad som ingår i de indirekta kostnaderna vid ansökan om finansiering. Vissa finansiärer accepterar ingen overhead men lokalkostnader får tas med berättar grupp H.

Inom utbildning är det också problem med indirekta kostnader och hur dessa ska fördelas eftersom en del kurser drar mer driftskostnader än andra säger grupp K. Det bokförs inte så finfördelat som krävs för att få fram en annan fördelning förklarar grupp K. Grupp K berättar att de indirekta kostnaderna fördelas med pålägg efter upparbetad lön i enlighet med SUHF-modellen. De får göra undantag genom att fördela det som kan hänföras till en kostnadsbärare som direkta kostnader, men de ska i sådana fall kunna motivera varför. På grund av högskolans organisation blir många kostnader indirekta menar grupp K.

4.7 Redovisningssystemstöd

Enligt grupp K går det att få fram uppgifter på webben ur ekonomisystemet, de kan skapa rapporter utifrån kodsträngen så att alla kan komma åt och titta på hur det ser ut. Detta är inte gjort än och i intervjun med beslutsfattare i grupp D framgick det att det saknades ett sätt för medarbetarna att ha översyn över budgeten för deras inköpsområde. Beslutsfattare i grupp C söker inte själva i ekonomisystemet eftersom de inte har tillgång till det, de hoppas kunna söka själva om ekonomisystemet blir implementerat i beslutsstödsystemet. Beslutsfattare i grupp C kan idag se inkomstgrundande siffror och ansökningssiffror i beslutsstödsystemet.

Grupp G vill kunna gå in i ekonomisystemet och hämta ut informationen direkt och inte behöva göra stora uppföljningar för att svara på enkla frågor. Ekonomisystemet ger inte

möjlighet att plocka bort ett objekt mitt i en serie utan flera sökningar måste göras, först en total och sedan ta bort den del som inte ska räknas med enligt beslutsfattare i grupp C. Grupp K ser också ett problem vid utsökningar i ekonomisystemet om koderna inte ligger i samma serieintervall. De säger att det bör läggas upp speciella browser-mallar för att kunna söka fram flera ansvar, verksamhetsgrenar och objekt ihop. Grupp K säger att browser-mallarna är svåra att skapa, att kunskap måste finnas för att få browser-mallarnas upplägg bra. Vid koppling till beslutsstödssystem kan detta istället lösas via systemet menar grupp K.

Grupp K informerar om att det inte går att sortera per avdelning utan enbart per institution i systemet för registrering av studenter. Detta säger de kan komma att ändras vid införandet av ny systemversion, vilket troligtvis sker under nästa år. Då blir det eventuellt lättare när det kopplas till beslutsstödssystemet. Grupp K berättar också att om det finns en gemensam nämnare i beslutsstödssystemet så kan data från olika system länkas ihop. Det finns ingen begränsning av antal system som kan implementeras i beslutsstödssystemet, men det kostar pengar att integrera systemen enligt grupp K.

Beslutsfattare i grupp B vill automatisera flera system för att få korrekta kostnader till program eftersom det annars kan hamna på olika redovisningar. Grupp K säger att beslutsstödssystemet är ett sätt att skapa transparens i de system de redan har för att illustrera data som redan finns. Det är ett sätt att kvalitetssäkra deras system som de kanske inte haft möjlighet till innan. Grupp K berättar också att det inte finns något beslut på att implementera ekonomisystemet i beslutsstödssystemet än. De säger att det finns en stark önskan att kunna ta fram bra rapporter, ekonomiskt underlag, för att fatta beslut på samt att det finns en tanke på att integrera någon form av budgeteringssystem.

Beslutsfattare i grupp B har förhoppningar om att kunna koppla tjänstefördelningssystem, som läggs på programnivå till lönesystemet för att slippa manuell kontering för att få ett utfall i ekonomisystemet. För att kunna göra lönsamhetsberäkning för program är det viktigt med ett tjänstefördelningssystem som är kopplat till ekonomisystem för att få fram korrekt underlag enligt beslutsfattare i grupp B. Grupp H önskar även få ett tidredovisningssystem som kan kopplas till ekonomisystemet men säger att det gäller att hitta rätt system.

Periodisering av leverantörsfakturor görs direkt vid bokföring i fakturahanterings-systemet, tanken är även att få en månadsperiodisering av uppdrag och projekt enligt grupp K.

Grupp G ser en stor vinning i att koppla ihop redovisningsdata i beslutsstödssystemet, de menar att redovisning till bokslut och olika nyckeltal skulle vara lättare att ta fram. Så som kodstrukturen är idag kommer en implementering i beslutsstödssystemet inte vara möjlig menar grupp G, men säger att om program läggs på ansvar kommer det att gå, då kan lönsamhetsberäkningar göras.

4.8 Sammanfattning av empiriska data

I den empiri vi har införskaffat genom intervjuer framgår det att kodstrukturen är fördelad på konton, ansvar, verksamhetsgren, motpart, finansiär, anläggning och objekt. De flesta har inte kunnat visa på något problem med strukturens huvuddelar, utan pekar

mer på att fördelningen inom dessa delar ger felaktiga resultat när de söker ut information. Flera visar på att problematiken finns inom fältet konton, som är baserad på BAS-kontoplanen för statliga myndigheter.

Gemensamt hos alla beslutsfattare var att de saknade en koppling mellan budget och uppföljningen, det beror delvis på, som en grupp konstaterade, att mallar och dylikt var uppbyggda efter konton medan viktig information fanns att hämta i objekten. Flera delar av organisationen vill eftersträva mer gemensamma objekt och flytta delar som program och kurser till ansvarskoder. De önskar även att få med i kodstrukturen information som inte finns med idag, som forskningsämneskod inför rapportering till SCB, koder för avtalstrohet och tjänsteresor. En utökning av kodplanen med ytterligare ett fält skulle kunna resultera i mer fel, flera påpekar att det ska vara lätt att göra rätt. De vill undvika fler fält i kodsträngen och vill undvika att olika fält ger samma information. Informationen verkar istället kunna lösas genom kopplingar i ekonomisystem samt att upprätta interna rapporteringsmallar i ekonomisystemet, alternativt få fram information om ekonomisystemet kopplas in i beslutsstödssystemet.

Beslutsunderlag ska enligt beslutsfattare generellt vara övergripande, men gå att bryta ner till mer detaljerad nivå. Beslutsfattare nämner flera olika kostnadsslag som kan vara av intresse att följa upp, inte bara för sin budgeterade del utan i vissa fall kunna se högskolans totala budget och förbrukning hittills.

Det omnämns att högskolans största kostnader är personalrelaterade, och diskussionerna går mycket kring tjänstefördelning och tidsredovisning. Det framkom att kostnaderna för undervisande personal ställer till en del problem eftersom kostnaden för en person kunde hamna på konto för personal eller drift beroende på om personen fick betalt i lön eller via faktura. Det är svårt att budgetera och uppföljningen blir ologisk. För beslutsfattare är personen en personalkostnad och inte en driftskostnad, oavsett hur den får betalt.

Högskolans huvudaktiviteter framgår vara utbildning, forskning och samverkan. Kring dessa finns flera nivåer av stödverksamhet. Samverkan ses av vissa som en del av utbildning och forskning. En renodlad modell baserad på aktiviteter ser ingen som en möjlighet, utan schablon kommer behöva användas i vissa fall.

Både i officiella dokument och i intervjuerna framgår det att det finns vissa krav som redovisningen måste uppfylla, men det framgår även att vissa saker saknas som ännu inte är ett krav. Högskolan har en del externa krav på sig och information efterfrågas från flera håll. Forskningsfinansiärer kräver underlag i form av uppföljning i redovisning, men även information kring overhead. Olika nätverk, undersökningsföretag, SCB och media kan höra av sig och vilja ha både redovisningsinformation och nyckeltal.

Interna efterfrågningar omnämns också som intressenter, framförallt efterfrågas information relaterat till forskning.

5. Tolkning

5.1 Beslutsunderlag

Vid slutet av en intervju konstaterade vi tillsammans med de vi intervjuade att de ville ha informationen snabbt, korrekt, detaljerad men uppvisad på en övergripande nivå. Alla skrattade, för alla insåg hur svårt det är att uppfylla alla dessa önskemål. Det var vår första intervju och samma önskemål kunde vi hitta i de resterande intervjuerna vi genomförde. Beslutsunderlagen används för att fatta beslut om hur både ekonomiska medel men även kostnader ska fördelas ut i organisationen. Vi har hittat en problematik i att högskolan har externa redovisningskrav som satt standarden även för hur den interna redovisningen ska byggas upp. Den externa redovisningen styr, samtidigt som få i organisationen styr budgeten eller utfallet för den delen de har ansvar för.

Både empirin och teorin, till exempel Valderrama och Sanchez (2006), visar på att ABC-redovisning skulle ge många fördelar och bättre beslutsunderlag. Vi ser inte att högskolan är beredd att ta det steget som Valderrama och Sanchez (2006) menar att det krävs för att implementera ABC-modellen. Vi tolkar det som att högskolan själva säger att även om aktiviteterna går att specificera så är det svårt att fastställa vilka kostnader aktiviteterna har.

Goodard och Ooi (1998) anser att om kostnader fördelas på aktiviteter blir konsekvenserna av ett beslut mycket tydligare för beslutsfattare, och vi ser att organisationen efterfrågar just detta. Vi anser efter denna undersökning att högskolan måste ta flera steg mot att rätt aktiviteter bär rätt kostnader, genom att eftersträva implementering av ABC-kalkylering. Första steget enligt oss är att få en kodstruktur som tillåter sådan fördelning. Genomgående har vi sett en vilja att ha aktiviteter på objekt och kostnadsbärare på ansvar eller verksamhetsgren, beroende på detaljnivå. Detta är den lösningen som är närmast aktivitetbaserad redovisning som vi ser det.

Flera aktiviteter som har nämnts vid intervjuerna är mer eller mindre intressanta att ta med i beaktande vid strukturering av kodplanen. Det viktigaste enligt oss är de olika delarna utbildning, forskning och samverkan, som har identifierats som högskolans huvudaktiviteter i empirin. Idag finns inga krav på ekonomisk redovisning mot samverkan utan enbart mot utbildning och forskning. I intervjuerna sägs att samverkan finns inom forskning och utbildning, men att samverkan även finns utanför kärnverksamheten där studentrekrytering omnämns. Frågan vi ställer oss är, kan samverkan särredovisas? Kommer det finnas något som ska bokföras endast mot det? För att veta det måste innebörden av vad samverkan är finnas, och det säger inte vår empiri. En kod för samverkan skulle troligtvis bara resultera i fel som måste rättas till i dagsläget, men vi tolkar att högskolan ska beakta detta som en möjlighet att i framtiden lägga till en kod för det.

När de vi intervjuade diskuterade kostnader rörande utbildning så ville de ha mer exakta underlag för lönsamhetsberäkning. Vi menar att lösningen är ABC-redovisning för att kunna uppnå detta. Det går enligt vad vi tolkar från empirin att få fram detta om högskolan löser problematiken med tjänstefördelning samt en kostnadsfördelning av de kostnader som idag ingår i overheadpåslaget. I nuvarande situation ser vi att det krävs en stor manuell hantering för att kunna implementera ABC-redovisning varför vi anser att de får anpassa redovisningen efterhand som utvecklingen fortskrider med nya datasystem som kan integreras med varandra.

Däremot tar vi i teorin upp att universitetet som Goddard och Ooi (1998) undersökte såg en del av organisationen biblioteket som gratis service, detta har vi inte sett några tendenser till i vår empiriska undersökning. De som vi har intervjuat har till stor del inte nämnt de högskolegemensamma kostnaderna som fördelas ut via overhead, mer än i relation till problematiken med att redovisa vad som ingår i overheaden internt och till forskningsfinansiärer. Vi tolkar också denna strävan att få en gemensam uppbyggnad av objekten som en del i strävan efter mer aktivitetbaserad redovisning eftersom det blir mindre organisationsbundet.

Från intervjuerna har vi tolkat det som att organisationen vill kunna få en överblick över sina respektive aktiviteter, på den nivå de själva har ansvar för. I vissa fall behöver de dock kunna jämföra med högskolans hela budget för vissa kostnader. Vid flera intervjuer diskuterar grupperna frustrationen över att budget och utfall inte är strukturerade på samma sätt, framförallt pekar de på problemet med personalkostnader vid undervisning. Vi anser att högskolan skulle undvika den problematiken genom att ha en aktivitetsbaserad budgetering och uppföljning.

Högskolan vill även kunna jämföra nyckeltal och dylikt med andra högskolor. Vi tolkar detta som att det kan finnas intresse hos andra högskolor i liknande situation att ta del av denna studie, för att se om de kan eftersträva liknande ekonomisk uppbyggnad. Detta ser vi kan ge ett ökat samarbete.

5.2 Redovisningsinformation

Vi utgick från, när vi tog fram metoden för vår undersökning, att beslutsfattarna skulle ge oss information kring beslutsunderlag och ekonomerna skulle ge oss information kring redovisningsinformation. Intervjuerna visade att många var insatta i fler delar än vad vi trodde. Beslutsfattarna var i flera fall mycket intresserade av kodplanen och insåg vikten av dess struktur. För de flesta handlade det om hur mycket de har kvar i sin budget.

Ismail Noor (2010) hänvisade i sin studie till Robertson et al.(1998) som påstår att högskolans kostnadsredovisning har tre ändamål; att få fram finansiella rapporter till ledningen för lagstadgade ändamål, att ge förståelse för hur mycket aktiviteter, produkter, service och kunder kostar, samt ge ledningen förståelse för vad som skapar kostnader. Vi ser i empirin att högskolan själva strävar efter detta men att den ekonomiska informationen idag är felriktad. Vi tolkar det som att högskolan vill att det ska ske en förändring och att förändringen måste komma från grunden, från kodplanen som lägger grunden för all rapportering. Högskolan kan idag inte enkelt få ut information om hur mycket en kurs eller ett utbildningsprogram kostar. Lönsamheten kan inte beräknas på ett sätt som representerar verkligheten, de får välja vilken version av verkligt värde de vill ha.

Under flera intervjuer har det visats på att de vill ha en struktur där kostnader fördelas på ansvar och objekt. Vi tolkar det vi läser ut från intervjuerna att de vill flytta blicken från kontot till ansvar och objekt. Vi ser tydliga mönster på en organisation som vill ha ekonomin aktivitetsbaserad, där de vill följa upp resultat på olika aktiviteter. De går mer från hur mycket en avdelning kostar i drift till lönsamheten hos ett program eller en

kurs. Genom denna utveckling ser vi att de önskar närma sig ABC-redovisning, samtidigt som de traditionella metoderna fortfarande behöver användas och att de externa kraven fortfarande uppfylls. Vi ser i teorin, till exempel Valderrama och Sanchez (2006), och i empirin en stark koppling mellan den teoretiska synen på ABC-redovisning och högskolans efterfrågan på redovisningsinformation.

Både i intervjuerna och i högskolans årsredovisning hittar vi behov av information kring forskning och forskningsmiljöer som högskolan idag saknar eller har svårt att ta fram underlag kring. Vi har inte en färdig lösning på problematiken med att veta vilka kostnader som tillhör vilken miljö, utan att organisationen själva först sätter gränser för vilka forskningsmiljöer som existerar, vilka som forskar inom respektive miljö och vilka projekt som innefattas. Vi tolkar intervjuerna som att de fastställda och specificerade så kallade vitala forskningsmiljöer, "LINA" och "Produktionsteknik Väst", kan ha egna nummer i verksamhetsgrensfältet ifall redovisningen inte går att lösa med kopplingar i ekonomisystemet. Olika slutnummer kan ges på den koden som skrivs in för verksamhetsgren, men vi ser problematik med det som intervjuerna påpekade, att risken för felaktig bokföring ökar och det blir svårare att kontrollera om det verkligen stämmer.

I teorin tar Carducci et al (2007) upp att vissa administrativa arbetsuppgifter kanske ska flyttas från personal med hög lön till personal med lägre lön. Vi har inte i empirin sett sådana tendenser, men vi ser en frustration över att vara fast i manuellt arbete och att tid förbrukas till att ta fram ekonomiskt underlag istället för att bearbeta och tolka underlaget. Vi ser även att en del av frustrationen finns i att högskolan lägger tid på att försöka förstå något som är upplagt efter konto, när de själva ser lösningen i att ha både budget och uppföljning internt till stor del uppbyggd på ansvar och objekt.

Men som Goddard och Ooi (1998) säger, även om ABC-redovisning kan vara den enda möjligheten för att få fram korrekt underlag i vissa situationer, så är det väldigt svårt att implementera. Det ser vi vid intervjuerna, hur detaljerad redovisningen än blir är det svårt att få alla kostnader fördelade rätt på rätt aktivitet. Vi förstår svårigheterna med att implementera ABC, men har ändå det perspektivet vid framtagning av förslag på struktur för kodplanen. Vi vill lämna möjligheten öppen att i framtiden kunna implementera en mer aktivitetsbaserad redovisningsmodell.

I empirin framgår vissa krav som vi måste ha med i beaktning och som en ny kodstruktur kanske skulle kunna underlätta framtagningen av. Framförallt måste viss information som går att få fram idag fortfarande vara lätt att få fram ur ekonomisystemet.

5.3 Redovisningssystemstöd

I många intervjuer diskuterades systemstöd, hur olika system skulle kunna samverka mer och resultera i bättre underlag. Vi såg att system i vissa fall saknades, ibland var det mer en fråga om brist på kunskap om specifika system och tidsbrist. I många fall handlar det om ekonomisystemet och beslutsstödssystemet samt frågan om implementering av redovisningsdata från ekonomisystemet till beslutsstödsystem. Kodstrukturen ska enligt oss hjälpa till både vid användning av ekonomisystemet men

också fungera vid integrering av data från andra system vid eventuellt införande i beslutsstödssystemet, och förhoppningsvis minimera det manuella arbetet.

I Högskolan Västs årsredovisning kan vi se flera finansiella redovisningar och nyckeltal. Vi fick i intervjuer fram de ekonomiska underlag som behövs för att fatta beslut och styra verksamheten, men även övriga redovisningsbehov till interna och externa intressenter. I intervjuerna berättades det att det var en del manuell hantering för att kunna redovisa informationen. Vi tolkar från intervjuerna att arbetet med nyckeltal i dagsläget är komplicerat och kräver manuellt arbete, bland annat eftersom redovisningsdata inte är implementerat i beslutsstödssystemet.

I dagens kodplan berättade högskolan att det finns en del brister för att lätt kunna söka ut informationen. Först får de göra en totalsökning för att sedan söka ut och ta bort de delar som inte ska ingå, om inte en speciell kompetens fanns för att kunna skapa browser-mallar i ekonomisystemet. I årsredovisningen framgår även flera nyckeltal där den ekonomiska redovisningen behöver länkas ihop med annan information för att få fram kostnad per HST, kostnad per HPR och kostnad per forskarstuderande med mera. Sánchez-Rodrigues och Spraakman (2012) kom i sin studie fram till att en utökad kontoplan gav en bredare redovisning och styrde vad som kunde redovisas från systemet när ett affärssystem implementerades. De påtalade samtidigt vikten av att kontoplanen kunde kopplas till icke-finansiell redovisning. I intervjuer framgick att Högskolan Väst hade ett beslutsstödssystem där ekonomisystemet eventuellt skulle implementeras. Vi ser därför ett behov av att kodsträngen behöver kunna redovisa exempelvis studentkostnader för att sedan kunna länkas samman med studentinformation som antal forskarstuderande för att lätt och snabbt kunna få fram nyckeltal. En del redovisning kan idag plockas ut via kontoplanen som Sánchez-Rodrigues och Spraakman (2012) nämnde, men vi menar att det inte enbart är kontoplanen som styr redovisningen utan även andra delar i kodstrukturen behövs för att få fram finansiell information.

I intervjuer informerades att verksamhetsgrenen fördelade vad som var anslags-, avgifts-, och bidragsfinansierat men även att informationen från verksamhetsgrenen avsåg om det var grundutbildning eller forskning. Objekt-koden anger olika aktivitetsinformation såsom internationalisering men har idag olika struktur eftersom förvaltningen hade en egen struktur varför en helhet för hela organisationen inte enkelt gick att få fram. I intervjuerna framgick ett behov av att kunna få lönsamhetsberäkning av program och kurser, men även önskemål om att få redovisat tid och kringkostnad för exempelvis internationalisering. Vid tidpunkten för studien krävdes manuell hantering varför de behövde system som skulle kunna redovisa aktuella kostnader för nedlagd tid enklare. Detta skulle innebära att de i så fall behövde implementera ett tjänstefördelningssystem som skulle kunna länkas till personalsystem för att få fram informationen till ekonomisystemet. Vid intervjuerna framgick att utveckling av ett tjänstefördelningssystem var på gång varför vi ser att högskolan kan gå ytterligare ett steg mot ABC-redovisning. Även overheaden som fördelades enligt SUHF-modellen skulle behöva flera system som kan länka samman kostnader så att de istället kan fördelas direkt till aktiviteten. Ismail Noor (2010) ansåg att integrerade affärssystem behövdes för att kunna länka samman information för att få ABC-redovisning. Vi menar också att om ekonomisystemet implementeras i beslutsstödssystemet ihop med andra system så skulle information kunna länkas för att få fram ABC-redovisning. Kodstrukturen behöver därför utformas på ett sätt som gör att länkning av olika

information kan tas fram anser vi. Och så som Sánchez-Rodrigues och Spraakman (2012) kom fram till kan kontrollerns tid användas till att analysera istället för att lägga tid på att ta fram data.

6. Slutsats

6.1 Slutsats

I vår studie har vi undersökt hur en kodstruktur kan se ut för att en högskola ska få fram relevant information. Vi fann olika behov från interna och externa intressenter samt olika krav på redovisningen. Det som var krav i redovisningen var bland annat att redovisa avgiftsfinansierad verksamhet, motpart, finansiär samt grundutbildning och forskning. Önskemålen som framkom vid intervjuer var att kunna följa upp enskilda aktiviteter och alla kostnader som härrör till aktiviteten. I litteraturgranskningen fann vi att ABC-redovisning kan ge många fördelar och bättre beslutsunderlag varför vi anser att denna modell kan uppfylla högskolans behov

För att få fram korrekta kostnader krävs flera datasystem som kan länka information till aktiviteten såsom tidredovisningssystem eller tjänsteplaneringssystem för att få exakt kostnad. Det är ett tidskrävande arbete att redovisa personalkostnad och direktfördela overhead manuellt. Beslutsstödssystemet löser många problem efter hand som data från olika system implementeras. Framtagning av nyckeltal till årsredovisning underlättas om data från ekonomisystemet implementeras i beslutsstödssystemet.

Det är av stor vikt inför beslut att budget och uppföljning är aktivitetsanpassade. Därför bör även kodplanens struktur innehålla aktiviteter. I dagsläget är det inte genomförbart med en renodlad ABC-modell utan viss traditionell modell behöver fortfarande användas. Men i och med inrättande av ett beslutsstödssystem som efter hand kan implementera olika system behöver kodstrukturen vara uppbyggd för att kunna bli ABC fullt ut. I nedanstående rekommendationer till Högskolan Väst framgår hur en kodstruktur kan se ut för att erhålla relevant information.

6.1.1 Rekommendationer till Högskolan Väst

Vår rekommendation till Högskolan Väst är att bibehålla en stor del av den struktur som kodplanen har idag med några mindre förändringar och justeringar. Vi fann inte så stor problematik med dagens kodstruktur utan mer en förändring av interna dokument och rapporter för uppföljning och budgetering. De behöver bli mer aktivitetsanpassade för att uppfylla organisationens behov. I nedanstående redovisning anges de koder som vi anser bör vara med i kodplanen för att kunna redovisa relevant information. De förändringar som vi menar behövs mot nuvarande kodplan finns noterat. Där ingen förändring framgår anser vi att befintlig kod ska vara uppbyggd som den var vid tidpunkten för studien, dock kan en uppdatering av valda kodsiffror krävas för att anpassas till organisationsförändringar. Även rekommendationer för att kunna implementera ABC-redovisning i framtiden framgår.

Anläggningskod: oförändrad

Ansvarskod: första siffran redovisar institution eller enhet, andra siffran avdelning, tredje siffran program och sedan kunna utöka till fler nivåer som kurser exempelvis med en fjärde siffra. Specifika aktiviteter för en institution eller enhet kan redovisas som ett underansvar. Problem kommer troligtvis kvarstå om ett program byter institutionstillhörighet eller om enbart två institutioner eller enheter behöver sökas fram som ligger spridda i serier. Detta får lösas med browser-mallar i ekonomisystem eller

genom implementering i beslutsstödssystem. I avvaktan på en komplett ABC-redovisning behöver även förvaltningens avdelningar, FAP och bibliotek anges som egna ansvar tills deras stödkostnader kan redovisas direkt till olika aktiviteter.

Finansiärskod: oförändrad

Konto: fler konton kan läggas upp för specifika kostnader som behöver redovisas eller länkas i interna rapporteringsmallar.

Motpartskod: oförändrad

Objektskod: visar övergripande gemensamma aktiviteter för att kunna se utfallet antingen enbart för en institution alternativt för hela högskolan. Objekten ska vara ett övergripande fåtal för att vara robusta. I framtiden om fler system implementeras för att kunna utveckla en ABC-redovisning kan underobjekt även avse stödaktiviteter. Problem kommer troligtvis kvarstå om utsökning av två aktiviteter önskas som ligger spridda i serier vilket får lösas med browser-mallar i ekonomisystem eller genom implementering i beslutsstödssystem.

Verksamhetsgren: fördela om strukturen för verksamhetsgren så att första siffran visar finansieringsdel och andra siffran avser grundutbildning eller forskningen för att mer renodlat kunna söka ut respektive del. Även beställd utbildning kan anges som en siffra i nummerserien. Tredje siffran redovisar fördelning av forskningsanslag. I avvaktan på en ABC-redovisning behöver även den gemensamma verksamhetsgrenen vara kvar i en egen serie för att fördela till grundutbildning och forskning tills stödkostnader kan härledas direkt till olika aktiviteter.

Upplägg av nummerserier bör inte ha koder för information som kan erhållas på annat vis för att utöka antal löpnummer.

Övriga önskemål för redovisning som framgick av genomförda intervjuer var:

Avtalstrohet: framgick i intervjuer att denna redovisning kunde följas upp genom intern rapportmall i ekonomisystemet varför det inte behöver påverka kodstrukturen.

Forskningsmiljö: vi föreslår att redovisning av forskningsmiljöer löses genom kopplingar i ekonomisystemet för intern rapportmall. Om detta ej är möjligt rekommenderar vi att forskningsmiljön får den tredje siffran i verksamhetsgrenen och forskningsanslagens fördelning istället redovisas av den fjärde siffran. Detta för att kunna samredovisa olika projekt som ingår i respektive miljö.

Forskningsämneskoder till SCB: framgick i intervjuer att denna redovisning kunde följas upp genom intern rapportmall i ekonomisystemet varför det inte behöver påverka kodstrukturen.

Miljöredovisning: i intervju informerades att det inte gick att lösa miljöredovisning via kodplanen eftersom efterfrågad information inte alltid anges på fakturor.

Genom rekommenderad kodstruktur kan utsökningar i ekonomisystemet ske för både sam- och särredovisning som var ett behov för organisationen.

6.2 Reflektion över studiens genomförande

Vi har byggt vår uppsats utifrån det uppdrag vi fick och har gjort en stor empirisk insamling, kanske för stor för syftet, men vi anser att metoden vi valde ger uppsatsen en viss legitimitet i verksamheten. Samtidigt ger den inriktning vi har valt, med stor del intervjuer i en organisation, en viss begränsning till implementeringen av resultatet i flera högskolor än bara uppdragsgivaren. Vi ser däremot att undersökningen kan vara till stöd för andra högskolor i liknande situationer eftersom vi även har studerat officiella dokument som visar allmän redovisning som gäller för statliga högskolor. Vi anser att uppsatsen visar på både problematiken med kodstrukturen idag och i den närmsta framtiden, samt hur arbetet med strukturen och kodplanen i framtiden kan minska en del av problematiken.

6.3 Förslag till fortsatta studier

I vår studie fick vi avgränsa oss till att studera en högskolas behov och krav på redovisning för att utforma en kodstruktur som kunde tillgodose detta. En utökad studie kan genomföras för att få en större överförbarhet generellt för högskolors redovisningsbehov som kan lösas med hjälp av hur kodstrukturen utformas.

Referenser

- bibliotek.hv.se / Om biblioteket (senast uppdaterad 2013-05-14) [Elektronisk]
Trollhättan: Högskolan Väst. Tillgänglig: <<http://www.bibliotek.hv.se/sv/om-biblioteket>> [2013-06-04]
- Carducci, Rozana, Kisker B. Carrie, Chang June & Schirmer, James (2007) Answering the call for accountability: An activity and cost analysis case study *Community College Journal of Research and Practice*, vol 31:1, pp 1-17. Tillgänglig: Taylor & Francis Social Science and Humanities Library [2013-04-01]
- Coy, David & Pratt, Michael (1998). An insight into accountability and politics in universities: a case study [Elektronisk]. *Accounting Auditing & Accountability Journal*, vol. 11:5, pp. 540-561. Tillgänglig: Emerald Management Xtra Plus. [2013-03-08]
- ESV (Ekonomistyrningsverket) *EA-boken* [Elektronisk] Stockholm:
<<http://www.esv.se/PageFiles/260/2013-2-ea-boken.pdf>> [2013-05-03]
- ESV (Ekonomistyrningsverket) / Start / Om ESV / Verksamhet (senast uppdaterad 2013-01-09) [Elektronisk] Stockholm: Ekonomistyrningsverket Tillgängligt:
<<http://www.esv.se/sv/2/Om-ESV/Verksamhet/>> [2013-02-17]
- ESV (Ekonomistyrningsverket) / Start / Verktyg och stöd / Regleringsbrev / Regleringsbrev 2013 Myndighet Högskolan Väst (senast uppdaterad 2012-12-28) [Elektronisk] Stockholm: Ekonomistyrningsverket. Tillgängligt:
<<http://www.esv.se/sv/Verktyg--stod/Statsliggaren/Regleringsbrev/?RBID=14683>> [2013-04-28]
- ESV (Ekonomistyrningsverket) / Start / Verktyg och stöd / Regleringsbrev / Regleringsbrev 2013 Myndighet universitet och högskolor (senast uppdaterad 2012-12-28) [Elektronisk] Stockholm: Ekonomistyrningsverket. Tillgängligt:
<<http://www.esv.se/sv/Verktyg--stod/Statsliggaren/Regleringsbrev/?RBID=14634>> [2013-04-28]
- ESV (Ekonomistyrningsverket) / Start / Ämnesområden / Redovisning / Internredovisning (senast uppdaterad 2013-01-18) [Elektronisk] Stockholm: Ekonomistyrningsverket. Tillgängligt:
<<http://www.esv.se/sv/amnesomraden/Redovisning/Internredovisning/>> [2013-05-03]
- ESV (Ekonomistyrningsverket) / Start / Ämnesområden / Styrning (senast uppdaterad 2013-02-01) [Elektronisk] Stockholm: Ekonomistyrningsverket. Tillgängligt:
<<http://www.esv.se/sv/amnesomraden/Styrning/Resultatstyrning/>> [2013-02-10]
- Goddard, Andrew & Ooi, Kean (1998) Activity-based costing and central overhead cost allocation in universities: a case study *Public Money & Management*, vol. 18:3 pp 31-38 Tillgänglig: Taylor & Francis Social Science and Humanities Library [2013-04-01]
- Hogue, Zahirul (2008). Measuring and reporting public sector outputs/outcomes: Exploratory evidence from Australia [Elektronisk]. *International Journal of Public*

Sector Management, vol. 21:5, pp. 468-493. Tillgänglig: Emerald Management Xtra Plus [2013-03-08]

hv.se / Forskning / Forskarutbildning (senast uppdaterad 2013-05-17) [Elektronisk]
Trollhättan: Högskolan Väst. Tillgänglig:
<<http://www.hv.se/sv/forskning/forskarutbildning>> [2013-06-04]

hv.se / Forskning / Forskningsmiljöer (senast uppdaterad 2013-04-27) [Elektronisk]
Trollhättan: Högskolan Väst. Tillgänglig:
<<http://www.hv.se/sv/forskning/forskningsmiljoer>> [2013-06-04]

hv.se / Forskning / Om vår forskning (senast uppdaterad 2013-05-20) [Elektronisk]
Trollhättan: Högskolan Väst. Tillgänglig: <<http://www.hv.se/sv/forskning/om-var-forskning>> [2013-06-04]

hv.se / Institutionen för ekonomi och IT (senast uppdaterad 2013-05-07) [Elektronisk]
Trollhättan: Högskolan Väst. Tillgänglig: <<http://www.hv.se/sv/institutionen-for-ekonomi-och-it>> [2013-06-04]

hv.se / Institutionen IS (senast uppdaterad 2013-05-14) [Elektronisk] Trollhättan:
Högskolan Väst. Tillgänglig: <<http://www.hv.se/sv/institutionen-is>> [2013-06-04]

hv.se / Institutionen IS / Kompetensutveckling och uppdrag för arbetslivet (senast uppdaterad 2012-12-21) [Elektronisk] Trollhättan: Högskolan Väst. Tillgänglig:
<<http://www.hv.se/sv/institutionen-is/kompetensutveckling-och-uppdrag-for-arbetslivet>> [2013-06-04]

hv.se / Institutionen IS / Organisation (senast uppdaterad 2013-05-06) [Elektronisk]
Trollhättan: Högskolan Väst. Tillgänglig: <<http://www.hv.se/sv/institutionen-is/organisation>> [2013-06-04]

hv.se / Institutionen IV (senast uppdaterad 2013-05-29) [Elektronisk] Trollhättan:
Högskolan Väst. Tillgänglig: <<http://www.hv.se/sv/institution-iv-ingenjorsvetenskap>> [2013-06-04]

hv.se / Institutionen IV / Kompetensutveckling och uppdrag för arbetslivet (senast uppdaterad 2013-05-13) [Elektronisk] Trollhättan: Högskolan Väst. Tillgänglig:
<<http://www.hv.se/sv/institution-iv-ingenjorsvetenskap/kompetensutveckling-och-uppdrag-for-arbetslivet>> [2013-06-04]

hv.se / Institutionen OHK (senast uppdaterad 2013-01-15) [Elektronisk] Trollhättan:
Högskolan Väst. Tillgänglig: <<http://www.hv.se/sv/institutionen-ohk>> [2013-06-04]

hv.se / Institutionen OHK / Kompetensutveckling och uppdrag för arbetslivet (senast uppdaterad 2013-01-07) [Elektronisk] Trollhättan: Högskolan Väst. Tillgänglig:
<<http://www.hv.se/sv/institutionen-ohk/kompetensutveckling-och-uppdrag-for-arbetslivet>> [2013-06-04]

hv.se / Institutionen OHK / Utbildning (senast uppdaterad 2013-05-23) [Elektronisk]

Trollhättan: Högskolan Väst. Tillgänglig: <<http://www.hv.se/sv/institutionen-ohk/utbildning>> [2013-06-04]

hv.se / Om högskolan (senast uppdaterad 2013-05-02) [Elektronisk] Trollhättan: Högskolan Väst. Tillgänglig: <<http://www.hv.se/sv/om-hogskolan>> [2013-06-05]

hv.se / Om högskolan / Fakta om högskolan (senast uppdaterad 2013-04-12) [Elektronisk] Trollhättan: Högskolan Väst. Tillgänglig: <<http://www.hv.se/sv/om-hogskolan/fakta-om-hogskolan>> [2013-06-04]

hv.se / Om högskolan / Organisation (senast uppdaterad 2013-05-02) [Elektronisk] Trollhättan: Högskolan Väst. Tillgänglig: <<http://www.hv.se/sv/om-hogskolan/organisation>> [2013-06-04]

hv.se / Om högskolan / Organisation / FAP - Forum för arbetsintegrerat lärande och pedagogisk utveckling (senast uppdaterad 2013-02-20) [Elektronisk] Trollhättan: Högskolan Väst. Tillgänglig: <<http://www.hv.se/sv/om-hogskolan/organisation/fap-forum-for-arbetsintegrerat-larande-och-pedagogisk-utveckling>> [2013-06-04]

hv.se / Om högskolan / Organisation / Förvaltning (senast uppdaterad: 2013-04-24) [Elektronisk] Trollhättan: Högskolan Väst. Tillgänglig: <<http://www.hv.se/sv/om-hogskolan/organisation/forvaltning>> [2013-06-04]

hv.se / Om högskolan / Organisation / Högskolestyrelse (senast uppdaterad 2013-05-28) [Elektronisk] Trollhättan: Högskolan Väst. Tillgänglig: <www.hv.se/sv/om-hogskolan/organisation/hogskolestyrelse> [2013-06-04]

hv.se / Om högskolan / Organisation / Nämnder/råd/kommittéer / Forsknings- och forskarutbildningsnämnden (FFUN) (senast uppdaterad 2013-05-30) [Elektronisk] Trollhättan: Högskolan Väst. Tillgänglig: <<http://www.hv.se/sv/om-hogskolan/organisation/namnder-rad-kommitt-er/forskings-och-forskarutbildningsnamnden-ffun>> [2013-06-04]

hv.se / Om högskolan / Organisation / Nämnder/råd/kommittéer / Rektors ledningsråd (senast uppdaterad 2013-05-28) [Elektronisk] Trollhättan: Högskolan Väst. Tillgänglig: <<http://www.hv.se/sv/om-hogskolan/organisation/namnder-rad-kommitt-er/rektors-ledningsrad>> [2013-06-04]

hv.se / Om högskolan / Organisation / Nämnder/råd/kommittéer / Utbildningsnämnden för grund- och avancerad nivå (UN) (senast uppdaterad 2013-05-21) [Elektronisk] Trollhättan: Högskolan Väst. Tillgänglig: <<http://www.hv.se/sv/om-hogskolan/organisation/namnder-rad-kommitt-er/utbildningsnamnden-for-grund-och-avancerad-niva-un>> [2013-06-04]

hv.se / Om högskolan / Organisation / Rektor (senast uppdaterad 2013-04-18) [Elektronisk] Trollhättan: Högskolan Väst. Tillgänglig: <<http://www.hv.se/sv/om-hogskolan/organisation/rektor>> [2013-06-04]

hv.se / Om högskolan / Organisation / Rektors stab (senast uppdaterad 2013-05-02)
[Elektronisk] Trollhättan: Högskolan Väst. Tillgänglig: <<http://www.hv.se/sv/om-hogskolan/organisation/rektors-stab>> [2013-06-04]

Högskolan Väst / om högskolan / fakta om högskolan / årsredovisningar (senast uppdaterad 2013-02-21) [Elektronisk] Trollhättan: Högskolan Väst. Tillgänglig: <http://www.hv.se/extra/pod/?action=pod_show&id=204&module_instance=5> [2013-02-28]

Högskolan Väst *Årsredovisning 2012* [Elektronisk]. Trollhättan: <<http://www.hv.se/Media/Get/10222/%c3%85rsredovisning%202012.pdf>> [2013-04-27]

Ismail Noor, Azizi (2010). Activity-based management system implementation in higher education institution: Benefits and challenges [Elektronisk]. *Campus-Wide Information Systems*, vol. 27:1, 2010, pp. 40-52. Tillgänglig: ABI/INFORM Global [2013-02-25].

Regeringen / Start / Så styrs Sverige / Det demokratiska systemet (senast uppdaterad 2013-04-24). [Elektronisk] Stockholm: Regeringen och Regeringskansliet. Tillgänglig: <<http://www.regeringen.se/sb/d/504/a/3029>> [2013-05-19]

Regeringen / Start / Så styrs Sverige / Myndigheter (senast uppdaterad 2012-01-19). [Elektronisk] Stockholm: Regeringen och Regeringskansliet Tillgänglig: <<http://regeringen.se/sb/d/2462>> [2013-02-17]

Sánchez-Rodríguez Christóbal & Spraakman, Gary (2012). ERP-systems and management accounting: a multiple case study [Elektronisk]. *Qualitative Research in Accounting & Management*, vol. 9:4, pp. 398-414. Tillgänglig: Emerald Management Xtra plus [2013-03-05]

Thurén, Torsten (2004) *Vetenskapsteori för nybörjare* Malmö: Liber

Valderrama, Teresa Garcia & Sanchez, Rosario Del Rio (2006). Development and Implementation of a University Costing Model [Elektronisk]. *Public Money & Management*, vol. 26:4, pp. 251-255. Tillgänglig: Taylor & Francis Social Science and Humanities Library [2013-04-02]

HÖGSKOLAN VÄST
Institutionen för ekonomi och IT
Avdelningen för företagsekonomi
461 86 TROLLHÄTTAN
Tel 0520-22 30 00
www.hv.se

