

**NORGES HANDELSHØYSKOLE**

**Bergen, våren 2006**

**Utredning i fordypningsområdet: Økonomisk styring**

**Veileder: Førsteamanuensis Katarina Østergren**

## **Internprising som styringsverktøy i sjukehussektoren**

**av**

**Marit Løkkebø og Birgitte Vik**

Denne utredningen er gjennomført som et ledd i siviløkonomutdanningen ved Norges Handelshøyskole og godkjent som sådan. Godkjenningen innebærer ikke at høyskolen innestår for de metoder som er anvendt, de resultater som er fremkommet eller de konklusjoner som er trukket i arbeidet.

## Sammendrag av utredningen

Formålet med utredningen har primært vært å kartlegge om internpriser er et egnet og nødvendig styringsverktøy i forbindelse med interne leveranser for avdelinger ved sjukehus som har innført desentralisert resultatansvar.

Som en tilnærming til og avgrensning av temaet, er det valgt to ulike støtteavdelinger ved to sjukehus som begge er gitt resultatansvar. Den ene avdelingen har valgt å benytte internpriser ved interne leveranser mens den andre avdelingen har valgt ikke å bruke dette styringsverktøyet. Utredningen drøfter de konsekvenser som følger av disse valgene.

Utredningen er bygd opp med en innledning som gir leseren innblikk i problemstillingen. Videre blir det gitt en teoretisk referanseramme for utredningen. Dernext beskrives metoden som er benyttet. I de fire siste kapitlene presenteres sjukehussektoren generelt og de to aktuelle helseforetakene spesielt. Videre blir økonomistyringen ved de valgte avdelingene beskrevet og analysert, før konklusjonen blir trukket.

Resultatet av oppgaven viser at når avdelingene er gitt resultatansvar, vil internpriser være et nyttig styringsverktøy. Gitt at internprisene er korrekt utarbeidet, vil dette kunne virke positivt for å oppfylle intensjonene bak desentralisert ansvar.

## Forord

Denne utredningen er et ledd i siviløkonomstudiet ved Norges Handelshøyskole. Høsten 2005 hadde vi begge kurset ”Økonomisk styring av større foretak”, der en del av undervisningen tok opp problematikken rundt internprising, da spesielt i privat sektor. Vi synes internprisingsteorien innebar mange spennende problemstillinger og bestemte oss for at temaet for utredningen skulle omhandle internprising. Videre falt valget på å vinkle utredningen mot bruk av internpriser i offentlig sektor.

Helsesektoren har vært gjennom store omveltninger, og man hører stadig i media om underskudd og kutt i denne sektoren. De økonomisk ansvarlige ved sjukehusene er derfor under stadig press for å effektivisere driften. Etter sjukehusreformen trådte i kraft i 2002, er blant annet desentralisering av ansvar kommet i fokus. Som en følge av dette, er bruk av internpriser en aktuell problemstilling ved sjukehusene. Utredningen vil derfor ta for seg to utvalgte sjukehus – ett hvor internpriser benyttes og ett hvor dette per i dag ikke har vært gjort.

Vi vil takke Jan Holdhus, Sverre Tinjar og Trond Holm ved Helse Bergen, samt Tom Arne Hansen og Kjell Lien ved Helse Førde, som har stilt seg til disposisjon for spørsmål og sendt oss nødvendig materiell. Videre vil vi takke vår veileder Katarina Østergren som har gitt oss klare tilbakemeldinger og gode råd underveis i arbeidet med utredningen.

Bergen, 11. august 2006

Birgitte Vik

Marit Løkkebø

# Innholdsfortegnelse

Figuroversikt	s.	8
Tabelloversikt	s.	8
<b>Kapittel 1 Innledning, bakgrunn og problemstilling</b>	s.	9
1.1 Innledning	s.	9
1.2 Bakgrunn for valg av oppgave	s.	10
1.3 Problemstilling	s.	10
1.4 Empiri	s.	11
1.5 Disposisjon	s.	11
<b>Kapittel 2 Økonomistyring i en desentralisert verden</b>	s.	13
2.1 Økonomistyring	s.	13
2.2 Effektivitet og produktivitet	s.	14
2.3 Desentralisering av ansvar	s.	15
2.3.1 Fordeler og ulemper ved desentralisering	s.	16
2.3.2 Desentralisering og ulike typer ansvarssenter	s.	17
<i>Utgiftssenter (Servicesenter)</i>	s.	18
<i>Kostnadssenter</i>	s.	18
<i>Overskuddssenter (Resultatsenter)</i>	s.	19
<i>Inntektssenter (Markedsførings-senter)</i>	s.	19
2.3.3 Desentralisert ansvar og fordeling av kostnader	s.	19
2.4 Internpriser	s.	20
2.4.1 Ulike metoder for internprissetting	s.	21
<i>Markedsbaserte priser</i>	s.	22
<i>Kostnadsbaserte priser</i>	s.	22
<i>Tradisjonell selvkostkalkyle versus ABC-kalkyle</i>	s.	23
<i>Kostnadsbasert internpris når markedspris eksisterer</i>	s.	25
<i>Forhandlingsbaserte priser</i>	s.	25

2.4.2	Problematikk ved bruk av kostnadsbaserte internpriser	s.	25
	<i>Budsjetterte eller virkelige kostnader -</i>		
	<i>budsjettert eller virkelig forbruk</i>	s.	25
2.5	Økonomistyring i offentlig sektor	s.	28
2.5.1	Internpriser i offentlig sektor	s.	31
	<i>Fordeler og ulemper ved bruk av internprising i offentlig sektor</i>	s.	31
2.6	Helse Norge	s.	32
<b>Kapittel 3 Metode for innsamling av data</b>			<b>s. 33</b>
3.1	Valg av forskningsdesign og studieobjekt	s.	33
3.2	Kvantitativ og kvalitativ metode	s.	34
3.3	Primær- og sekundærdata	s.	35
3.4	Oppgavens validitet og reliabilitet	s.	36
<b>Kapittel 4 Kort presentasjon av norsk offentlig</b>			
	<b>sjukehussektor</b>	<b>s.</b>	<b>38</b>
4.1	Sjukehusreformen	s.	38
4.2	Helse Vest	s.	42
<b>Kapittel 5 Presentasjon og analyse –</b>			
	<b>Hospitaldrift ved Helse Bergen</b>	<b>s.</b>	<b>43</b>
5.1	Økonomistyring ved Hospitaldrift og		
	underavdelingen Renhold	s.	44
5.2	Desentralisering og ansvarsenheter	s.	44
	<i>Inntektssenter</i>	s.	45
	<i>Utgiftssenter</i>	s.	45
	<i>Kostnadssenter og overskuddssenter</i>	s.	45
5.3	Innføring av internpriser ved Hospitaldrift	s.	46
5.4	Internpriser for Renhold	s.	48
5.4.1	Mulige internprisingsmetoder for avdeling Renhold	s.	49

	<i>Kostnadsbaserte priser – dagens løsning</i>	s.	49
	<i>Markedsbaserte priser</i>	s.	49
	<i>Forhandlingsbaserte priser</i>	s.	50
5.4.2	Utarbeidelse av den kostnadsbaserte internprisen	s.	50
	<i>Fordeling av kostnader vedrørende rengjøring av fellesareal</i>	s.	51
	<i>Kostnader som blir liggende på foretaksnivå</i>	s.	52
5.5	<b>Fordeler og ulemper ved bruk av internprising hos</b>		
	<b>Hospitaldrift</b>	s.	55
5.5.1	Økt kostnadsbevissthet hos kjøpende avdeling	s.	55
5.5.2	Ulemper økt kostnadsbevissthet kan føre med seg	s.	56
5.5.3	Benchmarking – bevisstgjøring av leverende avdeling	s.	57
5.5.4	Andre mulige gevinster og ulemper ved internprising	s.	58
	<i>Motivasjon for avdelingslederne</i>	s.	58
	<i>Synliggjøring av ressursbruk</i>	s.	58
	<i>Kapasitetsutnyttelse</i>	s.	59
	<i>Økte administrasjonskostnader</i>	s.	59
	<i>Press om effektivisering</i>	s.	61
	<i>Mindre fleksibilitet og fare for suboptimalisering</i>	s.	61
	<i>Oppsummering om fordeler og ulemper med innføring av internprising</i>	s.	62
5.5.5	Muligheter for outsourcing	s.	63
5.6	<b>Oppsummering – Hospitaldrift og Renhold ved Helse Bergen</b>	s.	65
<b>Kapittel 6 Presentasjon og analyse –</b>			
	<b>Kjøkken ved Helse Førde</b>	s.	67
6.1	<b>Kjøkken ved Helse Førde</b>	s.	67
6.2	<b>Økonomistyringen ved Divisjon for intern service</b>	s.	68
6.2.1	Desentralisering og ansvarsenheter	s.	68
	<i>Helse Førdes uttalelser om organiseringen</i>	s.	68
	<i>Vår vurdering av organiseringen</i>	s.	69
6.2.2	Internprising	s.	70
	<i>Helse Førde sin begrunnelse for ikke å ha innført internpriser</i>	s.	71

	<i>Vurdering av mulighet for innføring av internpriser</i>	s.	71
6.2.3	Fordeling av kostnadene fra Divisjon for intern service	s.	72
6.2.4	Tre ulike løsninger på kostnadsfordelingsproblemet	s.	73
	<i>Kostnader blir liggende i leverende avdeling</i>	s.	73
	<i>Mottakende avdeling blir belastet for kostnadene</i>	s.	74
	<i>Intern markedsløsning</i>	s.	74
6.2.5	Dagens løsning og mulige forbedringer	s.	74
6.2.6	Forslag til internpris for Kjøkken under Divisjon for intern service	s.	76
	<i>Markedsbaserte internpriser</i>	s.	76
	<i>Kostnadsbasert internpris</i>	s.	77
	<i>ABC-kalkyle</i>	s.	78
	<i>Variable enhetskostnader</i>	s.	78
	<i>Selvkostkalkyle</i>	s.	78
	<i>Forhandlingsbaserte internpriser</i>	s.	79
6.3	Oppsummering – Kjøkken ved Helse Førde	s.	80
 <b>Kapittel 7 Oppsummering og konklusjon</b>			s. 81
 <b>Litteraturliste</b>			s. 83
	<b>Bøker</b>	s.	83
	<b>Kilder ved Helse Bergen, Helse Førde og ISS</b>	s.	83
	<b>Forelesingsnotater fra Norges Handelshøyskole</b>	s.	84
	<b>Rapporter og utredninger</b>	s.	84
	<b>Avisartikkel</b>	s.	85
	<b>Internettsider</b>	s.	85

## **Figuroversikt**

Figur 2.1	Fra fragmentert til helhetlig virksomhetsstyring
Figur 2.2	Forholdet mellom produktivitet og effektivitet
Figur 2.3	Offentlig sektor – fra forvaltning til forretning
Figur 4.1	Statlig eierskap
Figur 4.2	Organiseringen av den sentrale helsetjenesten
Figur 4.3	Organisasjonskart Helse Vest RHF
Figur 5.1	Organisasjonskart – Drift / teknisk divisjon ved Helse Bergen
Figur 5.2	Skisse over Renhold sine kostnader og hvordan disse fordeles
Figur 6.1	Organisasjonskart – Divisjon for intern service ved Helse Førde
Figur 6.2	Kombinasjon utgiftssenter og nulloverskuddssenter

## **Tabelloversikt**

Tabell 2.1	Virkelige eller budsjetterte tall
Tabell 5.1	Fordeler og ulemper ved innføringen av internpriser ved Helse Bergen



# Kapittel 1 Innledning, bakgrunn og problemstilling

## 1.1 Innledning

I Norge er det relativt tverrpolitisk enighet om at offentlig sektor er viktig for opprettholdelsen av velferdssamfunnet. Derimot er det mindre enighet om hvor stor offentlig sektor bør være, og hvilke oppgaver som bør privatiseres. Noen vil si at det frie markedet vil løse oppgaven det offentlige i dag har like bra og kanskje mer effektivt. Andre vil i større grad vektlegge rettferdighetsaspektet og kjempe for en stor offentlig sektor. For at offentlig sektor skal kunne rettferdiggjøre seg selv, har det oppstått et økt fokus på effektivisering og produktivitet, og det blir mer og mer viktig for offentlige institusjoner å kunne vise til god økonomistyring.

Sjukehusreformen ble innført i 2002, og er i år fire år gammel. Reformen er av de største som er gjennomført i norsk offentlig sektor. Målsetningen for reformen er å bedre helsetjenestene for den norske befolkning gjennom bedret kvalitet, tilgjengelighet og likhet. Bakgrunnen for dette er at man ønsket å kvitte seg med problemer ved den eksisterende modellen, som for eksempel: <sup>1</sup>

- uklare ansvarsforhold mellom stat og fylke
- for store geografiske forskjeller mht tilgang til helsetjenester og medisinsk praksis
- for store forskjeller i ressursbruken mellom de ulike sjukehusene, dvs. ulik effektivitet og ressursutnyttelse

Et av målene ved sjukehusreformen, var å unngå suboptimalisering ved å sentralisere det overordnede ansvaret mens pasient- og driftsrelaterte avgjørelser skulle tas ved sjukehusene<sup>2</sup>. En viktig faktor når det opprettes lokale resultatenheter, er å sørge for at det finnes insentiver for et optimalt handlingsmønster, noe som krever at de riktige styringsverktøy tas i bruk.

---

<sup>1</sup> Opedal og Stiegen, Finstad, Gjersnes, Hovik, Lie og Rommetvedt (NIBR Samarbeidsrapport 2005)

<sup>2</sup> Drønen (2000)

## 1.2 Bakgrunn for valg av oppgave

*“If we want to make divisions into profit centres, it should be quite clear that internal prices would be needed.”<sup>3</sup>*

Etter den statlige overtagelsen av sjukehusene og organisering i fem regionale helseforetak med datterforetak, kan strukturen sammenlignes med et privateid aksjeselskap, som sitatet først og fremst er rettet mot. Staten sitter med det overordnede ansvaret mens ansvaret for blant annet pasientbehandling og drift ligger ute hos de ulike foretakene. Videre har vi at sjukehusene er oppdelt i mange avdelinger som har ansvaret for sine pasientgrupper og drift av sitt utstyr. Gitt at sitatet innebærer riktighet for det private markedet, skulle man kunne anta at det samme vil være gjeldende også for norsk offentlig helsevesen. Desentralisering av ansvar og opprettelse av resultatenheter vil derfor ifølge sitatet måtte gå hånd i hånd med bruk av internpriser som styringsverktøy.

Før innføringen av sjukehusreformen, kan det se ut som det var et problem å måle effektiviteten ved avdelingene. En av grunnene til dette var at en del interne leveranser var gratis for rekvirerende avdeling.<sup>4</sup> Som nevnt innledningsvis under punkt 1.1, var en av målsetningene ved sjukehusreformen å oppnå lik effektivitet ved de ulike sjukehusene. Dersom det er slik at eksempelvis renholdsavdelingen og fysioterapiavdelingen er ansvarlig for resultatet de oppnår som såkalte resultatenheter, er det viktig at de blir belastet med de korrekte kostnadene og at deres tjenester overfor andre avdelinger er priset riktig. En rekke forhold gjør det på mange områder mer komplisert å måle effektivitet og produktivitet ved offentlige sjukehus enn i eksempelvis en privat produksjonsbedrift. Grunnen til dette er blant annet at det er svært vanskelig å vite hvor lang tid behandling av ulike pasienter vil ta. I tillegg har vi det faktum at det offentlige er pålagt å ta pasienter som det private ville sett på som ulønnsomme.

## 1.3 Problemstilling

Ett av målene med sjukehusreformen var å desentralisere ansvar og øke effektiviteten ved de ulike sjukehusene. En organisasjon som opererer med desentralisert ansvar kan oppleve problemer rundt fordeling av kostnader mellom avdelinger.

---

<sup>3</sup> J. Bergstrand (2005)

<sup>4</sup> Alsterberg og Suther (1995)

For å unngå å gjøre oppgaven for generell, vil det i denne utredningen bli fokusert på økonomistyringen til to støtteavdelinger ved to utvalgte sjukehus. En av grunnene til at fokuset er på støtteavdelinger er at disse avdelingene leverer varer og tjenester til de kliniske avdelingene og problematikken rundt kostnadsfordelingen vil derfor komme frem. I tillegg kan det tenkes at det finnes et privat marked for disse varene og tjenestene, og at markedspriser derfor vil være tilgjengelig.

Det er valgt å se på to helseforetak som har innført desentralisert ansvar på avdelingsnivå, men der kun den ene avdelingen har valgt å innføre internprising. I oppgaven vil det bli beskrevet og analysert hvordan de to utvalgte avdelingene blir målt, samt fordeler og ulemper ved henholdsvis å innføre og ikke innføre internpriser.

### ***Konkret problemstilling:***

Er internpriser et egnet og nødvendig styringsverktøy ved interne leveranser fra henholdsvis Renholdsavdelingen ved Helse Bergen og Kjøkkenavdelingen ved Helse Førde, til de kliniske avdelingene ved de respektive sjukehusene?

## **1.4 Empiri**

I denne oppgaven vil det bli tatt utgangspunkt i regionhelseforetaket Helse Vest og søke å hente grunnlagsdata fra de to avdelingene, henholdsvis Renholdsavdelingen som ligger under Hospitaldrift ved Helse Bergen og Kjøkkenavdelingen som ligger under Divisjon for intern service ved Helse Førde. Begge avdelingene leverer varer og tjenester til de kliniske avdelingene. Målet vil være å beskrive hvordan økonomistyringen ved de to avdelingene blir gjennomført og se på fordeler og ulemper med de ulike metodene de bruker i økonomistyringen. Informasjonen vil baseres på intervju med ansvarlige for økonomi på avdelings- og divisjonsnivå. I tillegg vil sekundærdata benyttes.

## **1.5 Disposisjon**

Utredningen vil fortsette med en presentasjon av relevant teori, både tema innenfor økonomistyring generelt og økonomistyring i offentlig sektor spesielt. Deretter vil det følge et kapittel som tar for seg hvilken metode det er benyttet ved tilnærmingen til problemstillingen. Videre vil vi i kapittel 4 gi en kort beskrivelse av sjukehusreformen og organiseringen av offentlige sjukehus i Norge. Dernest vil helseforetakene og avdelingene vi har valgt å se på,

bli presentert, samt at de data som er samlet inn vil bli presentert og analysert. Det er valgt å gjøre en oppdeling slik at kapittel 5 omfatter Helse Bergen mens kapittel 6 omfatter Helse Førde. Ut fra beskrivelsen og analysen av data i kapittel 5 og 6, vil vi i kapittel 7 trekke en konklusjon ut fra dette.

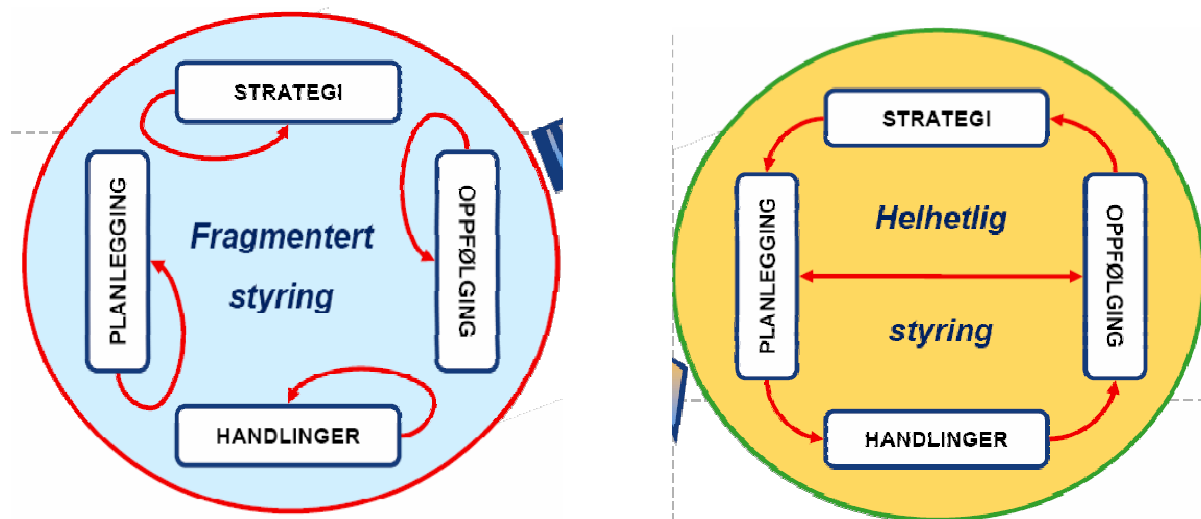
## Kapittel 2 Økonomistyring i en desentralisert verden

I dette kapittelet vil vi ta for oss den teorien vi ser som relevant og viktig for vår utredning. Vi vil først ta for oss tema økonomistyring generelt og gi definisjoner på begrepene effektivitet og produktivitet. Videre vil vi ta for oss desentralisering av ansvar og hva dette kan og bør innebære for deretter å gå inn på sider ved internprising relevant for vår oppgave. Til sist vil vi ta for oss tema innen økonomistyring i offentlig sektor generelt og helsesektoren spesielt.

### 2.1 Økonomistyring

Økonomistyring kan defineres som den aktiviteten i en organisasjon som tar sikte på å styre ressursbruken mot maksimering av de overordnede målsettinger.<sup>5</sup> Videre skal et effektivt styringssystem motivere ledelse og ansatte til både å ha et ønske om å oppnå og å etterstrebe målet som er satt for organisasjonen.<sup>6</sup>

Økonomistyringsverktøy for å følge opp en virksomhets strategi, innbefatter aktiviteter som planlegging og budsjettering, gjennomføring, rapportering og evaluering. Mer dynamiske og uoversiktlige omgivelser har ført til et krav om at helhetlig styring med god sammenheng mellom styring, måling, insentivering og organisering erstatter fragmentert styring der ledelse vanskelig får utnyttet potensialet i styringsverktøyene.<sup>7</sup>



Figur 2.1 Fra fragmentert til helhetlig virksomhetsstyring (Ernst & Young AS 2006)

<sup>5</sup> Pettersen og Bjørnenak (2003)

<sup>6</sup> Horngren/Datar/Foster (2003)

<sup>7</sup> www.ey.com.au

## 2.2 Effektivitet og produktivitet

De to begrepene effektivitet og produktivitet kan gjerne lett sammenblandes i dagligtale, men det er klare skiller mellom definisjonene. Mens produktivitet kan defineres som forholdet mellom ressursinnsats og produktmengde, defineres effektivitet som forholdet mellom ressursinnsats og effekt. Produktivitet sier oss altså om vi gjør tingene på den riktige måten, mens effektivitet sier oss om vi gjør de riktige tingene. Ressursinnsatsen vil være den samme som inngår i effektivitets- og produktivitetsbegrepet.<sup>8</sup> Med effektivitet menes at det med utgangspunkt i personell, utstyr m.m., skapes verdi i form av eksempelvis økt livskvalitet. Produktivitet innebærer ikke nødvendigvis bedret helse for en pasient tross at vedkommende har gjennomgått behandling. Dersom en pasient som lider av rygg smerter får en ryggoperasjon, gir ikke dette bedret helse i det lange løp dersom grunnen til at vedkommende har smerter i ryggen er at det ene benet er kortere enn det andre.

Sagt på noe enkel måte, ligger forskjellen mellom de to begrepene produktivitet og effektivitet i kvaliteten på handlingene. Gitt at man er i stand til å produsere, så kan man omtale et foretak for produktivt. Derimot kreves det at tjenestene og produktene som er produsert, er av en viss kvalitet for at man kan snakke om at det har skjedd verdiskaping og at foretaket kan sies å være effektivt.

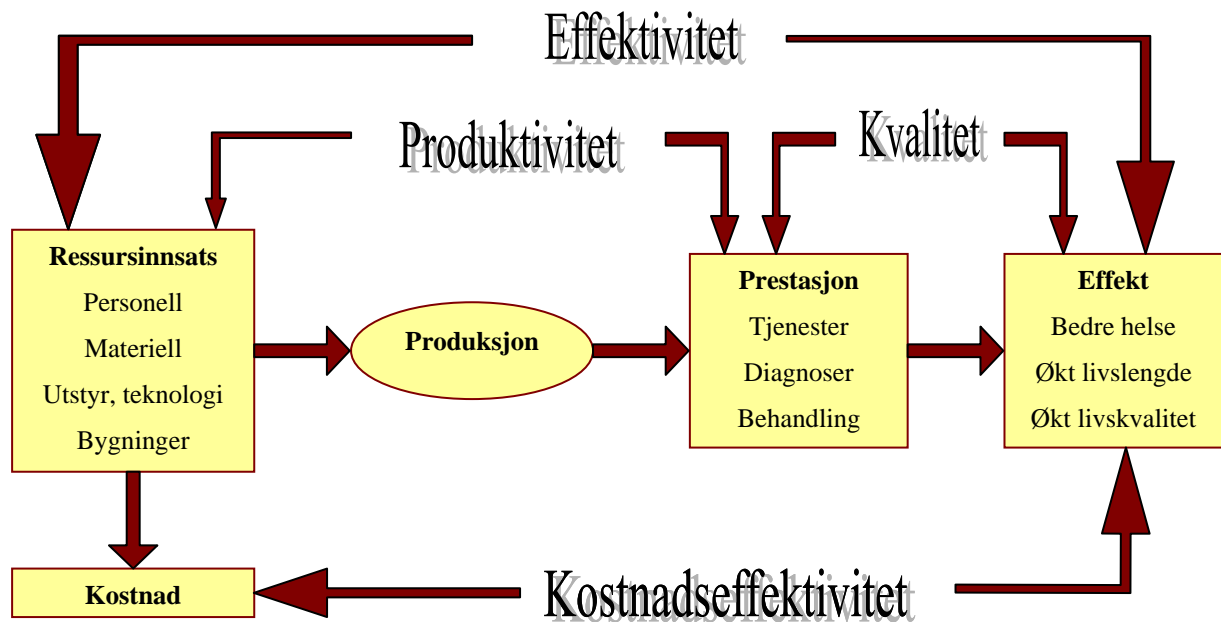
I tradisjonelle økonomiske modeller er det først og fremst produktivitet som omtales, mens det antas at vurderinger som angår effektivitet blir hensyntatt utenfor modellen. Slike vurderinger kan eventuelt gjøres gjennom eksempelvis kvalitetssikring av tjenestene. Problemet knyttet til dette, er at slik intern kvalitetssikring ikke vil være synlig for kjøper/bruker av et produkt, og derfor bør synliggjøres eventuelt ved at det gis garantier. Effektivitet er videre et begrep med flere dimensjoner og kan omfatte struktur, prosess og resultat, noe man ved slik kvalitetssikring og – måling bør ha i mente.<sup>9</sup>

---

<sup>8</sup> [www.kommunerevisjonen.oslo.kommune.no](http://www.kommunerevisjonen.oslo.kommune.no)

<sup>9</sup> Pettersen & Bjørnenak (2003)

Figuren under viser forholdet mellom effektivitet og produktivitet: <sup>10</sup>



Figur 2.2 Forholdet mellom produktivitet og effektivitet (Pettersen & Bjørnenak 2003)

### 2.3 Desentralisering av ansvar

Et økonomistyringssystem må tilpasses organisasjonsstrukturen i foretaket. Blant annet vil graden av desentralisering i organisasjonen være bestemmende. Desentralisering kan defineres som graden av frihet ledere på lavere nivå har til å ta beslutninger, altså hvor selvstyrt enhetene, avdelingene eller divisjonene er.<sup>11</sup>

Som del av en strategi for å øke lønnsomheten kan oppdeling i ansvarsenheter eller divisjoner m.m. og videre desentralisering av resultatansvar benyttes. Målsettingen ved slik oppdeling og desentralisering er å stimulere til økt lønnsomhet samt å lettere kunne måle lønnsomheten i de ulike delene av foretaket.<sup>12</sup> Med andre ord kan desentralisering tjene to hensikter – å gi foretaket et verktøy for lettere å kunne måle hvilke oppgaver virksomheten utfører produktivt og effektivt og dessuten å gi divisjonene insentiv til å utføre oppgavene mer produktivt og effektivt.

<sup>10</sup> Pettersen & Bjørnenak (2003)

<sup>11</sup> Horngren/Datar/Foster (2003)

<sup>12</sup> www.odin.dep.no

Ved desentralisering av ansvar er det viktig å merke seg at dette må gå hånd i hånd med desentralisering av beslutningstakingen. I dette ligger at det ikke vil virke rimelig for en leder å måtte ta ansvar for de resultatene som er oppnådd i enheten uten at vedkommende samtidig har mulighet til å påvirke beslutningene som angår enheten.

### 2.3.1 Fordeler og ulemper ved desentralisering

Desentralisering av ansvar ut til ulike enheter eller divisjoner, har både sine fordeler og ulemper. Fordeler ved slik desentralisering kan være at dette øker informasjonen hos beslutningstakerne nettopp fordi de er plassert i enheten beslutningene angår. Videre kan slik desentralisering gi gevinster grunnet av at beslutninger tas i et raskere tempo. Dessuten vil enhetsledere som får mulighet til å ta mer initiativ kunne motiveres av dette. Økt ansvar hos lokale ledere vil også kunne gi grobunn for rekruttering til lederstillinger på høyere nivå og gi toppledelse en mulighet til å se hvem som eventuelt ikke egner seg for slike stillinger. Til slutt vil desentralisering gi mulighet for lokale ledere til å ha et skarpere fokus på styring av enheten enn en toppledelse kan, samt at dette frigjør ressurser hos toppledelsen til økt innsats mht strategisk planlegging.<sup>13</sup>

Ulempene ved slik desentralisering kan være at beslutningene som tas er suboptimale. Dette oppstår enten dersom det ikke er kongruens mellom det som gagnar avdelingen og det som gagnar foretaket som helhet, eller enhetsledere ikke er tilstrekkelig informert om hva effekten av deres beslutninger er for foretaket samlet sett. Et annet problem som kan oppstå, er at de ulike enhetslederne konkurrerer med hverandre som om de var hverandres eksterne konkurrenter. Dette kan føre til at de ikke er villige til å dele informasjon eller gi støtte til andre avdelinger når det trengs. Fokuset legges på enhetens resultat istedenfor foretakets resultat samlet sett. Videre har vi at slik desentralisering kan føre til at toppledelse må bruke mye tid for å samle informasjon fra de ulike enhetene, og til sist har vi at det kan resultere i at de ulike enhetene utfører de samme aktivitetene istedenfor at disse blir samordnet. Når toppledelse skal velge en organisering som underbygger foretakets strategi, vil det være viktig å foreta en avveining mellom fordelene og ulempene ved en desentralisering. Dette vil kunne gjøres for hver av funksjonene som er aktuelle for desentralisering. Undersøkelser viser at avgjørelser som hyppigst tas på lavere nivå i organisasjonen, angår valg av leverandører,

---

<sup>13</sup> Horngren/Datar/Foster (2003)



produktmiks og produktmarkedsføring. Dette er områder der enhetslederne må ta raske beslutninger basert på lokal informasjon.<sup>14</sup>

### 2.3.2 Desentralisering og ulike typer ansvarscenter

Desentralisering er et verktøy for å få frem hvor foretaket tjener penger og hvor de taper penger, i tillegg til at det blir lettere å plassere ansvar.<sup>15</sup>

*”En ansvarsenhet er en organisatorisk enhet i bedriften med en leder som har delegert beslutningsmyndighet til og ansvar for å gjennomføre og følge opp definerte planer og oppgaver.[...] Hovedideen ved ansvarsenheter er å føre økonomisk ansvar ned på de nivåer hvor man i praksis har reell påvirkingsmulighet på inntekter og kostnader.”.*<sup>16</sup>

Når ansvar er desentralisert til avdelingsnivå, finnes det ulike måter å organisere avdelingen på. Hva som er optimal organisering vil være forskjellig alt etter hvilken avdeling i foretaket det er snakk om og hva foretaket ønsker å oppnå med det desentraliserte ansvaret. Et viktig poeng ved valg av type ansvarscenter er at lederen i avdelingen skal være tildelt ansvar for det enheten har kontroll over. Man bør ikke gi lederen ansvaret for kostnadene i avdelingen hvis han eller hun ikke har kontroll over disse. Teoretisk bør derfor inntekter, kostnader eller investeringer som blir kontrollert av andre utelates fra avdelingens regnskap. Problemet med dette er hvem som skal stå ansvarlig for inntekter og kostnader som ikke kan henføres til en spesiell avdeling, men som er pådratt eller opptjent i flere avdelinger.<sup>17</sup>

Det skiller ofte mellom følgende fire typer ansvarscenter:<sup>18</sup>

- Utgiftssenter / Servicesenter
- Kostnadssenter
- Overskuddssenter
- Inntektssenter / Markedsføringscenter

I tillegg nevnes nulloverkuddssenter og modifisert nulloverkuddssenter.<sup>19</sup> Nedenfor følger en beskrivelse av de ulike type ansvarscenterne.

---

<sup>14</sup> Horngren/Datar/Foster (2003)

<sup>15</sup> Hansen og Svendsen (1996)

<sup>16</sup> Hoff (1998)

<sup>17</sup> Smestad og Furre (2003)

<sup>18</sup> Hoff (1998)

<sup>19</sup> Hansen og Svendsen (1996)

### ***Utgiftssenter (Servicesenter)***

Når en avdeling som produserer tjenester for resten av foretaket uten at brukerne av tjenestene blir belastet for forbruket, kan man definere avdelingen som et utgiftssenter eller servicesenter. Et utgiftssenter er ansvarlig for å utføre oppgaver innenfor et vedtatt budsjett, der de skal levere tjenester til andre avdelinger. Det er flere insentivproblemer knyttet til å organisere en avdeling som et utgiftssenter. For det første vil ikke avdelingen ha insentiv til å effektivisere produksjonen, da de ikke har ansvaret for kostnadene og ofte vil bli tildelt et større budsjett neste år dersom de bruker mer enn vedtatt budsjett inneværende år. I tillegg blir ikke brukerne belastet for kostnadene forbundet med bruken av tjenestene fra utgiftssenteret, noe som lett kan føre til at de etterspør mer av tjenesten enn de egentlig trenger og at de samtidig krever høyere kvalitet på tjenestene som leveres. Mottakende avdeling har derfor ikke insentiv til å være bevisst med hensyn til forbruket sitt.<sup>20</sup> Når avdelingene organiseres som utgiftssenter, vil produksjonsprogrammet måtte evalueres kvalitativt. Grunnen til dette er at produksjonen ikke kan kvantifiseres på en meningsfylt måte.<sup>21</sup> Eksempler på avdelinger som kan være organisert som et utgiftssenter er ulike serviceavdelinger som økonomi eller informasjonsavdelinger og FOU-avdelinger.

### ***Kostnadssenter***

Når en avdeling har som ansvar å gjennomføre en produksjonsplan mest mulig produktivt og effektivt kaller man det et kostnadssenter. Avdelingslederen sitt ansvar blir dermed å kontrollere kostnadene. Det som kjennetegner et kostnadssenter er at produksjonen i avdelingen kan kvantifiseres, kostnader kan måles og påvirkes.<sup>22</sup> Oppgaven til et kostnadssenter blir dermed å gjennomføre produksjonsplanen til lavest mulig kostnad. For at de ansvarlige skal ha reell mulighet til å påvirke kostnadene, bør beslutningsmyndigheten deres omfatte innkjøp, ansettelse/oppsigelse samt den kortsiktige produksjonsplanleggingen.<sup>23</sup> Sammenhengen mellom kostnader og produksjonskvantum må dermed kunne kvantifiseres. Ved et sjukehus kan eksempelvis en klinisk avdeling som behandler et visst antall pasienter pr år, være et slikt kostnadssenter.

---

<sup>20</sup> Smestad og Furre (2003)

<sup>21</sup> [www.odin.dep.no](http://www.odin.dep.no)

<sup>22</sup> Hansen og Svendsen (1996)

<sup>23</sup> Hoff (1998)

### ***Overskuddssenter (Resultatsenter)***

Er ansvarsenheten organisert som et overskuddssenter, har den ansvaret for både inntekter og kostnader i avdelingen, og har dermed ansvar for og blir som regel målt mot resultatet. Når en avdeling blir gitt resultatansvar, bør de derfor ha mulighet til å påvirke både inntektene og kostnadene. Et problem som kan oppstå dersom det opprettes et overskuddssenter, er at det vil kunne gi ledelsen for ansvarsenheten insentiver til å suboptimalisere. I det ligger at en maksimering av lønnsomheten for én ansvarsenhet ikke nødvendigvis øker lønnsomheten for foretaket som helhet.

En form for overskuddssenter er nulloverskuddssenter som har som målsetting å gå i balanse, det vil si at inntektene skal dekke kostnadene. Nulloverskuddssenter er aktuelt for offentlige virksomheter som i prinsipper skal dekke sine egne utgifter gjennom prising av sine tjenester.<sup>24</sup> Eksempler på slike avdelinger ved et sjukehus kan være renholdsavdeling og keitering.

Normalt har ledere for et overskuddssenter ikke myndighet over investeringer som overstiger et visst beløp. Overskuddssentre som også er overført beslutningsmyndighet med hensyn til større investeringer, kalles gjerne investeringssentre.<sup>25</sup>

### ***Inntektssenter (Markedsføringscenter)***

Dersom en avdeling er organisert som et inntektssenter har den kun ansvaret for inntektssiden. Et typisk eksempel her er at avdelingen får levert ferdige varer fra en produksjonsavdeling, og kun har ansvaret for salget av varen. Avdelingslederen vil her ha ansvar for å nå ulike salgsmål, for eksempel en viss markedsandel, salgsinntekt, salgsvolum osv.

#### **2.3.3 Desentralisert ansvar og fordeling av kostnader**

Når en organisasjon opererer med desentralisert ansvar kan det oppstå problem med fordelingen av kostnadene mellom de ulike avdelingene. Er avdelingene organisert som resultatenheter og det blir overført varer eller tjenester mellom avdelingene vil det oppstå et problem om hvordan en skal fordele kostnadene mellom de ulike avdelingene. Slik kostnadsfordeling tjener flere hensikter – den skal danne grunnlag for økonomiske

---

<sup>24</sup> Hansen og Svendsen (1996)

<sup>25</sup> Hoff (1998)

beslutninger, motivere ledere og ansatte til riktig handling, brukes til prising og evaluering av resultat.

Interne leveranser mellom avdelinger på et sykehus kan for eksempel være kantinedrift, fysioterapitjenester, prøvetaking fra laboratoriet, bruk av datasystem og lignende. Det finnes tre løsninger på dette fordelingsspørsmålet:

- la kostnadene bli liggende i leverende avdeling
- overføre kostnadene til brukeravdelingene
- interne markedsløsninger

Det første alternativet ser ut til å bli mindre og mindre vanlig, mens bruk av interne markedsløsninger øker i omfang.<sup>26</sup> Sitatet fra Jan Bergstrand som det refereres til under punkt 1.2, er at ved organisering i resultatenheter vil bruk av internpriser være påkrevd.

## 2.4 Internpriser

Internprisingssystemet er altså en viktig del av det økonomiske styringssystemet ved interne leveranser av varer og tjenester mellom resultatenheter. Ved bruk av internpriser vil man gjøre det mulig å måle effektivitet samt å motivere til økt kostnadskontroll. Det viktige blir derfor å finne en pris på det som blir levert internt som viser et mest mulig korrekt resultat for de ulike avdelingene. Den prisen man setter på varen eller tjenesten blir da en inntekt i den selgende enheten og en kostnad hos den kjøpende enhet. Prisen vil dermed påvirke resultatet for lederen av begge avdelingene og begge vil derfor være opptatt av hvordan prisen blir bestemt.<sup>27</sup> Formålet med denne typen prising er å få et riktig bilde av lønnsomheten for de ulike resultatområdene foruten å motivere til kostnadsbevissthet og totallønnsomhet for foretaket.<sup>28</sup>

Internprising tjener to hensikter som dessverre ofte kolliderer med hverandre. Den ene er å hjelpe den produserende avdeling med å bestemme hvor mye den skal produsere og den kjøpende avdeling hvor mye den skal etterspørre, sagt med enkle ord benyttes pris for å styre forbruket. Den andre er at toppledelsene skal kunne evaluere hver resultat enhet som

---

<sup>26</sup> Pettersen/Bjørnenak (2003)

<sup>27</sup> Kaplan/Atkinson (1998)

<sup>28</sup> [www.odin.dep.no](http://www.odin.dep.no)

individuelle enheter. Som leder av en resultatenhet kan det være fristende å ta suboptimale beslutninger for å oppnå best mulig resultat i den avdeling vedkommende leder.<sup>29</sup>

Å finne en riktig internpris vil være viktig for å unngå suboptimalisering og for å vise det korrekte resultat i de ulike avdelingene. Men det ligger også andre motiv bak. Det skal motivere arbeidstakerne til å tenke rasjonelt og ta rasjonelle økonomiske beslutninger. Dersom en avdeling blir belastet med kostnadene ved bruk av andre avdelingers tjenester eller produkt, vil de trolig gjøre en grundigere vurdering om de virkelig trenger disse eller ikke.<sup>30</sup> Et eksempel som kan illustrere dette er en hudavdelingen ved et privat eller offentlig sjukehus som rekvirerer ulike tester av sine pasienter fra sjukehusets laboratorium. Dersom det ikke koster noe for hudavdelingen å be om at det blir tatt prøver av pasientene, vil en risikere at det vil bli bedt om flere prøver enn det som er nødvendig. Dette vil føre til ekstra kostnader på laboratoriet, noe som kunne vært unngått dersom rekvirerende avdeling hadde blitt belastet for kostnadene. Da ville sannsynligvis rekvirerende avdeling bli mer bevisst på å ikke etterspørre tjenester de ikke trenger og man vil således redusere eventuelt overforbruk av tjenester.

Oppsummert kan vi si at internpriser bør fastsettes slik at de oppfyller følgende krav:

- Reflekterer kostnaden for foretaket ved den aktuelle interne leveransen.
- Oppfattes objektivt for begge parter i internhandelen.
- Sikre at foretaket samlet sett unngår suboptimale beslutninger.

#### 2.4.1 Ulike metoder for internprissetting

Når en bedrift er oppdelt i resultatenheter, er det altså et behov for internpriser. Det er mange ulike metoder tilgjengelig for å fastsette en internpris på. De mest vanlige er kostnadsbaserte priser, markedsbaserte priser og forhandlede priser. Det som er viktig ved fastsettelsen av en internpris er at prisen skal være med på å gi et riktig bilde av resultatet til resultatenheten, motivere til større kostnadsbevissthet og vise foretakets totale lønnsomhet. For å unngå konflikter bør man sørge for at internprisingssystemet i størst mulig grad oppfattes som objektiv både for leverende og mottakende avdeling.<sup>31</sup>

---

<sup>29</sup> Kaplan/Atkinson (1998)

<sup>30</sup> Bergstrand (1993)

<sup>31</sup> Horngren/Datar/Foster (2003)

### *Markedsbaserte priser*

Dersom markedsbaserte priser eksisterer vil disse i de aller fleste tilfeller være det beste alternativet å nytte for prising av interne leveranser. Dersom det eksisterer et eksternt marked, vil markedsprisen representere alternativkostnaden både for leverende og mottakende avdeling. Det kan være vanskelig i mange tilfeller å finne en riktig markedspris. Det kan være spesielle krav til varen eller tjenesten som ikke de eksterne produktene tilfredsstiller eller kvalitetsforskjeller osv som gjør at man ikke kan sette samme pris. Gitt at det eksisterer et fritt marked for varen eller tjenesten vil markedspris være det rette. Det vil i praksis innebære at produserende enhet kan selge så mye de vil til eksterne kunder og den avdelingen som er avhengig av å kjøpe kan kjøpe av eksterne leverandører uten at det påvirker prisen.<sup>32</sup> Dersom det eksisterer en markedspris må man likevel justere denne prisen for følgende faktorer:

- Sparte transportkostnader i forhold til varer som er kjøpt i det eksterne markedet.
- Få eller lave kjøp- og salgskostnader
- Betalingsbetingelser
- Kvantumsrabatter
- Kvalitetsforskjeller

Spørsmålet i dette tilfelle blir hvorvidt det er leverende eller mottakende avdeling som skal dra nytte av disse reduksjonene i kostnaden på varen eller tjenesten. Svaret på dette spørsmålet er ikke entydig. Dersom man ønsker å utvikle en sterk og noenlunde integrert organisasjon, vil man normalt sett gi det man sparer til den interne kjøperen. Ved å gjøre det på den måten vil den interne selgeren få like mye som den ville fått ved salg til det eksterne markedet. I andre tilfeller kan det være at bedriften ønsker å styrke en av avdelingene og gir det man sparer til den avdelingen.<sup>33</sup>

### *Kostnadsbaserte priser*

Når det ikke er mulig å finne markedsbaserte priser vil kostnadsbaserte priser være et godt alternativ og er i realiteten vanlig å benytte. Det er mange måter å sette en kostnadsbasert pris på, men de tre metodene som oftest blir nevnt er:

- variable enhetskostnader
- selvkost pr enhet
- selvkost pluss fortjeneste

---

<sup>32</sup> Kaplan/Atkinson (1998)

<sup>33</sup> Bergstrand (1993)

Variabel enhetskostnad tar kun med de direkte kostnadene til varen eller tjenesten. Det vil si at leverende avdeling ikke får inndekt sine faste kostnader, og dette vil være et lite motiverende internprisingssystem for leverende avdeling. Det positive med å bruke variabel enhetskostnad som prisingskriterium er at man lettere vil kunne unngå suboptimalisering.

### *Tradisjonell selvkostkalkyle versus ABC-kalkyle*

Tradisjonelt har selvkost blitt mye brukt ved kostnadsbasert prising. Kostnadsberegningen ved bruk av selvkostmetoden inkluderer både variable og faste kostnader i hele verdikjeden. Mens det enkelt lar seg gjøre å henvise de variable kostnadene til varen eller tjenesten er problematikken rettet mot hvordan man skal fordele de indirekte kostnadene. De indirekte kostnadene blir fordelt med utgangspunkt i direkte kostnader/ressursforbruk, gjerne som et standard prosenttillegg. Ved varer og tjenester der den største andelen av kostnader er indirekte, kan ofte fordelingen av de indirekte kostnadene i forhold til de direkte kostnadene bli misvisende. Grunnen til dette er at man ved utregning av hvor mye hvert av produktene skal ha av de indirekte kostnadene tar man utgangspunkt i forbruk av direkte kostnader. Det vil i praksis si at det ikke blir tatt hensyn til hvor mye et produkt faktisk bruker av de indirekte kostnadene, man antar at produktet som bruker mye direkte kostnader bruker tilsvarende mye av de indirekte kostnadene. Typisk effekt av at kalkyletillegg tar utgangspunkt i direkte ressursforbruk, er at enkle høyvolumvarianter som trekker et stort antall direkte timer blir overbelastet med indirekte kostnader, mens kompliserte lavvolumsvarianter som trekker få direkte timer blir tilsvarende underbelastet i forhold til reelt forbruk. Slike kalkylefeil kan føre til beslutningsfeil.<sup>34</sup>

Selvkostbaserte internpriser er lite objektive og kan redusere insentivene for økt effektivitet hos leverende avdeling og eventuelt føre til suboptimale avgjørelser for foretaket som helhet. Det at selvkostbaserte internpriser kan oppfattes som lite objektive, er forbundet med de subjektive vurderingene som ligger bak. Eksempler er spørsmål knyttet til hva som er rimelig material- og tidsforbruk samt rimelig kapasitetsutnyttelse. Det er her mulig å se for seg at bestillende enhet vil ha innvendinger, noe som i sin tur kan føre til diskusjoner mellom avdelinger. Videre har vi at ved bruk av selvkostkalkyle vil eksempelvis den økonomiske gevinsten ved ny teknologi kun komme bestillende avdeling til gode, noe som ikke gir

---

<sup>34</sup> [www.logistikk-ledelse.no](http://www.logistikk-ledelse.no)

leverende avdeling insentiv til å gjøre investeringer. Til slutt har vi suboptimaliseringsproblemet som er forbundet med at faste kostnader i leverende avdeling konverteres til variable kostnader for bestillende avdeling.<sup>35</sup>

For å unngå suboptimalisering som følge av selvkostbaserte internpriser, kan man velge å benytte et toprissystem der pris for leverende og mottakende avdeling avviker fra hverandre og differansen blir belastet foretaket som helhet. Videre er det mulig å vurdere internpris bestående av en fast og en variabel del eller fordele hele foretakets dekningsbidrag på resultatenehetene. Dernest kommer at nye kalkylemetoder som blant annet aktivitetsbasert kalkulasjon og target costing kan løse problemet knyttet til suboptimalisering.

Problemet knyttet til suboptimalisering er altså grunnen til man i den senere tid har begynt å bruke andre kalkulasjonsmetoder for å beregne kostnadene på varer og tjenester, der vi vil nevne ABC (aktivitetsbasert kalkulasjon).

Tanken bak aktivitetsbasert kalkulasjon er at man fordeler de indirekte kostnadene etter forbruk av aktiviteter. Aktiviteter kan være alt fra innkjøp av råvarer og vedlikehold av driftsmidler til kvalitetskontroll og utsending av ferdige produkt. For alle aktivitetene identifiserer man en kostnadsdriver eller den faktoren som anses å være årsaken til hva aktiviteten koster. Som regel er kostnadsdriverne frekvensbasert, eksempelvis kan det for vedlikehold være antall maskintimer og for kvalitetskontroll antall inspeksjoner.<sup>36</sup>

En ABC- kalkyle vil på mange måter være en utvidet selvkostkalkyle der den kjøpende avdeling betaler for det produktet bruker av de ulike aktivitetene, men der det ikke må betales for ubenyttet kapasitet eller forskning og utvikling som ikke har tilknytning til produktet.<sup>37</sup> ABC-kalkyler blir mer komplekse enn selvkostkalkyler, men vil som regel gi et bedre bilde av de riktige kostnadene og således et bedre beslutningsgrunnlag for om varen eller tjenesten er lønnsom. Skal man basere internprisene på kostnadsbasert prising blir det i litteraturen mer og mer fokusert på at ABC-kalkyle er riktig metode.

---

<sup>35</sup> Hansen og Svensen (1996)

<sup>36</sup> [www.logistikk-ledelse.no](http://www.logistikk-ledelse.no)

<sup>37</sup> Bergstrand (1993)



### *Kostnadsbasert internpris når markedspris eksisterer*

Grunnen til at man ikke anbefaler å bruke kostnadsbasert priser dersom det finnes en markedspris, er at dersom den kostnadsbaserte prisen er høyere enn markedsprisen tilsier dette at den interne leverandøren mest trolig er ineffektiv. Dersom det ikke eksisterer et eksternt marked, vil det også være problematisk at leverende avdeling alltid vil ha insentiv til å legge inn litt romslige kostnadstall i budsjettet for å være sikker på at de ikke vil tape på det. Dette vil lønne seg for den leverende avdelingen, men ikke for bedriften som helhet, det kan med andre ord føre til suboptimalisering.<sup>38</sup>

### *Forhandlingsbaserte priser*

En tredje måte å komme frem til en internpris på er ved forhandlinger. Her vil leverende og kjøpende avdeling forhandle seg frem til en pris. Ofte vil man da ta utgangspunkt i en markedspris eller kostnadsbasert pris og forhandler ut ifra dette. En problematisk side ved dette er at forhandlingene ofte kan være både tid - og ressurskrevende.<sup>39</sup> Et annet problem er at en del avdelingsledere kan la det gå sport i å tjene penger på gode forhandlingsevner, istedenfor å gjøre penger gjennom god produksjonsstyring.<sup>40</sup>

## **2.4.2 Problematikk ved bruk av kostnadsbaserte internpriser**

Som tidligere nevnt skal internprising motivere til kostnadsbevissthet. Det avgjørende blir derfor å finne priser som gir insentiv til å effektivisere produksjonen / driften på både i bestillende og utførende avdeling. Dersom man har valgt å benytte kostnadsbaserte priser ved interne leveranser, må det tas stilling til om disse skal beregnes på grunnlag av budsjetterte eller virkelige kostnader og budsjettert eller virkelig forbruk.

### *Budsjetterte eller virkelige kostnader - budsjettert eller virkelig forbruk*

Et eksempel som kan illustrere kostnader og forbruk er ved intern handel mellom renholdsavdelingen ved et sjukehus (leverende/utførende avdeling) og ortopedisk klinikk (bestillende avdeling) som etterspør vask av gulv med mer. Ved beregning av internpriser vil kostnader i en renholdsavdeling kunne være timelønn til renholder mens forbruk vil kunne være antall timer som renholder bruker på å vaske gulvet på ortopedisk klinikk. Det kan i budsjettet være antatt at lønnskostnader pr time for renholder er kr 300 mens det antas at det

---

<sup>38</sup> Bergstrand (1993)

<sup>39</sup> Horngren/Datar/Foster (2003)

<sup>40</sup> Bergstrand (1993)

tar 0,2 timer å vaske et pasientrom på ortopedisk klinikk. Derimot kan det vise seg ved slutten av året at lønnskostnadene pr time ble kr 280 og at det tok 0,3 timer å vaske et pasientrom.

Når internpriser skal beregnes, må det altså bestemmes om man skal basere disse på budsjetterte eller virkelige kostnader påløpt hos utførende avdeling. Ved bruk av virkelige kostnader, er problemet at bestillende avdeling ikke vet hva kostnadene blir før perioden er slutt og resultatet foreligger. Den kjøpende avdeling må altså ta risikoen og bære kostnadene ved de avvik som eventuelt oppstår i perioden mellom kontraktinngåelse og oppgjøret. Når det er avtalt at leverende avdeling skal fakturere det varen faktisk koster, vil denne ikke ha noen insentiv til å effektivisere produksjonen / driften. Økte kostnader i leverende avdeling vil rett og slett bli overført mottaker av tjenestene / varene i form av høyere priser.

Tilsvarende som for kostnadene, må det bestemmes om budsjettert eller virkelig forbruk skal legges til grunn ved beregning av internpriser. Problemet knyttet til bruk av leverende avdeling sitt virkelig forbruk av ressurser, tilsvarer bruk av virkelige kostnader. Kostnaden som den kjøpende avdeling blir belastet med vil være avhengig av hvor mye ressurser leverende avdeling bruker, og kjøper vil ikke ha noen selvstendig kontroll over kostnadene sine. Dette virker stikk i strid med hensikten ved desentralisering av resultatansvar.

De faste kostnader blir bestemt ut fra hvilket forventet forbruk av tjenestene de bestillende avdelingene har på lang sikt. Endres forbruk hos den ene bestillende avdeling, vil dette kunne være med på å bestemme kostnadene som belastes en annen avdeling. Dette vil kunne virke demotiverende for den avdelingen som har fått sine kostnader påvirket uten selv å ha hatt innflytelse.

Dersom internprisen blir beregnet etter at transaksjonen har funnet sted og kostnadene foreligger, vil den gi et korrekt bilde til bruk i regnskapet men være nytteløst som insentiv. For at internprisene skal gi insentiver til ønsket atferd, bør man derfor bruke budsjetterte kostnader og budsjettert forbruk. Leverende avdeling vil da ha insentiv til å effektivisere driften, og det de klarer å spare i forhold til budsjetterte tall, vil bli en gevinst for avdelingen. I motsatt fall, hvis avdelingen sløser med tid og ressurser, vil det bli leverende avdelings ansvar.<sup>41</sup>

---

<sup>41</sup> Bergstrand (1993)

Det er likevel ulemper forbundet ved bruk av budsjetterte tall. Dersom budsjetterte kostnader nyttes og det skjer endringer i pris på innsatsfaktorene i leverende avdeling etter at prisene er satt, vil dette kunne virke demotiverende på leverandør særlig dersom det er snakk om prisstigninger.<sup>42</sup> Løsningen på dette kan være at foretaket som helhet bærer belastningen ved disse avvikene, eller at de fordeles mellom leverende og bestillende avdeling.

Videre har vi at ved bruk av budsjettert forbruk, kan det være fristende for mottaker å underestimere forbruk for på den måten å overføre sine kostnader til andre mottakende avdelinger.<sup>43</sup> Grunnen til det er at de faste kostnadene blir fordelt på dette grunnlaget. Dette problemet kan løses ved at mottakende avdeling blir belastet med en høyere pris for det forbruk som overstiger estimatet. Et eksempel som kan illustrere dette, er dersom vi antar at det estimeres faste kostnader i en renholdsavdeling med kr 100.000. Det er fem bestillende avdelinger som hver oppgir at de trenger 1250 timer årlig med renhold kommende år. De faste kostnadene fordeles så etter budsjett med  $\frac{1}{4}$  på hver av de bestillende avdelingene, kr 25.000. Når året er omme, viser det seg at den ene av de fire avdelingene har bestilt flere timer fra renholdsavdelingen enn de oppga i estimatet. Dersom de faste kostnadene blir fordelt i henhold til budsjett, får da denne ene avdelingen fordelt mindre av de faste kostnadene enn det de ville fått gitt at de hadde oppgitt et mer korrekt estimat.

Som en oppsummering kan vi si at for når faktiske kostnader benyttes, er det mottaker som tar ansvaret for et eventuelt avvik mens leverandøren tar ansvaret for eventuelt avvik når budsjetterte kostnader benyttes. Videre har vi at ved å benytte budsjettert forbruk, kan dette trigge opportunistisk atferd fra en bestillende enhet. I dette ligger at enheten kan oppgi et underestimert planlagt forbruk og på den måten overføre kostnader til andre avdelinger.<sup>44</sup> Dette problemet kan løses ved at bestillende avdelinger belastes med høyere rater for forbruk som overstiger oppgitt estimat. Nedenunder er de ulike metodene beskrevet i kortform:

---

<sup>42</sup> Horngren/Datar/Foster (2003)

<sup>43</sup> Horngren/Datar/Foster (2003)

<sup>44</sup> Horngren/Datar/Foster (2003)

<b>Avdeling:</b>	<b>Virkelig eller budsjettert:</b>	<b>Hva fordeles:</b>	<b>Mulige konsekvenser av metoden:</b>
Leverende avdeling	Virkelig(e) kostnader/ forbruk	Faktiske kostnader/ forbruk fordeles	Mottaker får ansvar for eventuelt avvik. Ikke insentiv for leverandør å effektivisere.
Leverende avdeling	Budsjettert(e) kostnader/ forbruk	Rater som er kjent på forhånd	Leverandøren må dekke eventuelt avvik og har insitament til å drive effektivt. Dog eksisteres et problem: eventuelle prisstigninger på innsatsfaktorer som ledelsen i leverende enhet ikke kontrollerer kan virke demotiverende.
Bestillende avdeling	Virkelig forbruk	Faktisk forbruk fordeles	Andre avdelingers forbruk påvirker hva en avdeling belastes med.
Bestillende avdeling	Budsjettert forbruk	Rater som er kjent på forhånd	Fare for opportunistisk atferd fra mottakere: Kan være fristende å underestimere planlagt forbruk av leverende avdeling sine produkt/tjenester, slik at andre mottakere blir belastet med høyere kostnader.

**Tabell 2.1** Virkelige eller budsjetterte tall

## 2.5 Økonomistyring i offentlig sektor

I utredningen vil det bli sett på insentivene offentlige sjukehus har til å innføre internprising i sin økonomistyring. Det vil derfor være hensiktsmessig å gi en kort innføring i motivet for å ha en offentlig sektor og hva som skiller offentlig sektor fra den private.

Man begrunner ofte behovet for en offentlig sektor med markedssvikt. Den private sektoren er generelt profittmaksimerende, og vil ikke produsere produkter og tjenester som ikke er lønnsomme. Det offentlige har derfor oppstått blant annet for å ta på seg oppgaver som markedet ikke har funnet lønnsomt eller som sett ut fra et samfunnsøkonomisk perspektiv det ikke blir produsert nok av. Grunnlaget for den offentlige sektor sin tilstedeværelse ligger i at noen goder er av en slik art at de ikke kan eller bør omsettes i et marked, eksempelvis forsvar,

retts- og ligningsvesen. Videre kan fordelingshensyn være en viktig årsak når produserte goder ikke fordeles ved hjelp av markedsmekanismer, eksempelvis sjukehus.<sup>45</sup>

Offentlig sektor har siste tiårene gjennomgått store strukturelle omveltninger i organiseringen av offentlig tjenesteproduksjon. Ernst og Young har laget en figur som kan skissere denne endringen gjennom følgende faser<sup>46</sup>:



Figur 2.3 Offentlig sektor – fra forvaltning til forretning (Ernst & Young 2006)

Man kan si at forbrukerne er i besittelse av to metoder for å bruke sin forbruksmakt overfor de som leverer tjenesten. Dette beskriver Hirschman (1970) på følgende måte:

- 1) **Voice:** Klage på pris, kvalitet, service, osv.
- 2) **Exit:** Skifte til konkurrerende leverandører

I private markeder er både voice og exit mulige strategier, mens det i offentlig sektor, så lenge denne var preget av stabile monopol med lite eller ingen konkurranse, hadde ikke forbrukerne exitmuligheten. Det vil si at forbrukermakten har stått sterkere i privat sektor enn offentlig sektor, og dette kan ha gjort aktører i privat sektor mer kostnads- og kvalitetsbevisst. De siste tiårene har det vært en omstilling i offentlig sektor der man har gått fra rene monopol i retning markedskonkurranse, noe som har framtvunget mer fokus brukernes behov, effektivisering foruten kostnad- og kvalitetsbevissthet. Dette har gjort insentiver til et viktigere begrep i offentlig sektor.<sup>47</sup>

Mens private bedrifter skal maksimere profitten, har offentlig virksomhet en mer kompleks målsetting. Målet til offentlig virksomhet er å maksimere samfunnsøkonomisk verdiskaping. I denne målsetningen vil ikke alt være målbart. Det kan være vanskelig å måle verdien av produksjonen i offentlige virksomheter, da godene ikke prises verken i forhold til hva det

<sup>45</sup> [www.sfso.no](http://www.sfso.no)

<sup>46</sup> [www.ey.com](http://www.ey.com)

<sup>47</sup> Hagen (2006)

koster å framstille de eller etter betalingsviljen til brukerne. Statlige virksomheter produserer velferdsgoder, eksempelvis skole- og helsetilbud, som befolkningen kan benytte seg av til ingen eller lav brukerbetaling (egenandeler). I tillegg produserer staten ofte goder der det ikke finnes et annet marked for sluttproduktet og det derfor vil være både vanskelig og lite hensiktsmessig å styre produksjonen etter mekanismer som blir brukt i privat sektor. Det er ofte fordelingspolitiske hensyn som gjør at staten ikke benytter seg av privat betalingsvillighet til å bestemme hvor mye som skal produseres av godene. Dette er kanskje den største forskjellen mellom statlig og privat virksomhet og denne forskjellen må man være klar over når man skal se på økonomistyringen.

Men selv om det er vanskelig å måle verdien av goder produsert av det offentlige, vil det være letter å sammenligne privat og offentlig virksomhet når det kommer til inputsiden.

I den offentlige produksjonen av velferdsgoder benyttes innsatsfaktorer som arbeidskraft, produkt- og realinnsats. Ved at det er konkurranse i det markedet hvor disse innsatsfaktorene kjøpes, stiller det offentlige og private mer likt, noe som gir grunnlag for sammenligning av kostnader for de statlige virksomheter seg imellom og mellom statlige og private virksomheter. De statlige virksomheter måles ikke løpende slik som de private blir av markedet eller aksjonærers krav til utbytte. Videre er det normalt liten sammenheng mellom pris, kvalitet og etterspørsel, noe som innebærer at brukerne kan stille økte krav til kvaliteten på og mengden av godet uten at dette koster noe for brukeren.<sup>48</sup>

Som nevnt over er det store omveltninger i offentlig sektor, og i den senere tiden er det blitt mer og mer markedsrettet. Gjennom ulike medier blir offentlig sektor ofte framstilt som en rigid og sidrumpet sektor som er lite effektiv. De private bedriftene derimot fremstilles som effektive aktører som gjennomfører jobben, tjener penger på den og likevel er i stand til å utføre prosjekter til en rimeligere penge enn det offentlige greier.<sup>49</sup>

---

<sup>48</sup> [www.sfso.no](http://www.sfso.no)

<sup>49</sup> [www.adressa.no](http://www.adressa.no)

### 2.5.1 Internpriser i offentlig sektor

Bruk av internprisingssystem er i seg selv ikke et mål, men er et mulig virkemiddel for å bidra til å realisere målsettinger i offentlig sektor. Mange av de oppgavene offentlig sektor utfører er uensartet og skiller seg klart fra privat sektor, men det finnes og offentlig virksomhet der en ser klare likhetstrekk til privat sektor. En rekke av de samme prinsippene for planlegging samt resultat- og målstyring kan derfor også med fordel benyttes i offentlig sektor. Intensjonen ved å innføre internprising er å øke kunnskapene ved å gjøre de reelle kostnadene synlige, og ved å bedre utnyttelsen av ressursene ved at interne brukere får riktige insentiver.<sup>50</sup>

#### *Fordeler og ulemper ved bruk av internprising i offentlig sektor*

Bruk av internpriser i offentlig sektor kan bidra i både positiv retning, men det er naturligvis også ulemper som kan være forbundet ved det.<sup>51</sup>

Fordeler ved innføring av internpriser i offentlig sektor kan bl.a. være:

- mer rasjonell ressursbruk samt tydeliggjøring og dokumentering av dette for å legitimere stor og aktiv offentlig sektor
- sikre like konkurranseforhold for privat og offentlig sektor ved å unngå at staten subsidierer egen virksomhet og slik utkonkurrerer private virksomheter
- mer rasjonell bruk av offentlige ressurser som kommer fra private aktører og kommunene – unngå overforbruk / sløsing
- synliggjøre kostnader – bl.a. med tanke på politiske prioriteringer

Problemer ved innføring av internpriser i offentlig sektor (noen av punktene gjelder generelt ved internprising) kan bl.a. være:

- det må avklares hvilke kostnader som skal innkalkuleres i internprisen
- internprisingssystemet kan bli kostnadskreven og framstå byråkratisk – viktig med en avveining mellom gevinsten og kostnadene forbundet med systemet
- vanskelig å sette korrekte avregningspriser grunnet manglende markedspriser – særlig der det offentlige har en tilnærmet monopolistisk posisjon (eksempelvis for offentlig informasjon)

---

<sup>50</sup> [www.odin.dep.no](http://www.odin.dep.no)

<sup>51</sup> [www.odin.dep.no](http://www.odin.dep.no)

- internprising med tilhørende ekstra utgifts- og inntektsføring vil kunne blåse opp budsjettet – kan gi et skeivt bilde av *samla* statlig ressursbruk

## 2.6 Helse Norge

Ca et år etter (27/03-2003) at sjukehusreformen ble innført holdt daværende helseminister, Dagfinn Høybråten, et foredrag med tittelen ”*Helse Norge – status og veien videre*”, der han legger fram synspunkter og informasjon om hvordan første året med den nye reformen har gått. På spørsmål om reformen er på rett vei, svarer han et kort ja, før han begrunner det med fire punkter:

1. Ventetid og ventelister er redusert
2. Overbelegg og korridorpasienter er redusert
3. Brukermedvirkning, åpenhet og pasientrettigheter er mer systematisert og fokusert
4. Vi har iverksatt tiltak for effektivisering og bedret kostnadskontroll

Det er det fjerde og siste punktet som vil være aktuelt for denne utredningen. Fokuset vil være helseforetak som har innført desentralisert resultatansvar for å bedre effektivitet og kostnadskontroll. Det viser seg imidlertid at det brukes ulike økonomiske styringsverktøy i sammenheng med at ansvar er blitt desentralisert.

Høybråten påpeker at gjennom foretaksmodellen er det etablert nye organisatoriske forutsetninger som gjør at en kan effektivisere utnyttelsen av de ressursene man har tilgjengelig. Han gjør samtidig oppmerksom på at det økonomiske resultatet ikke er viktig i seg selv – men er et middel for å skaffe flere pasienter bedre helsetjenester.<sup>52</sup>

---

<sup>52</sup> [www.odin.dep.no](http://www.odin.dep.no)



## Kapittel 3 Metode for innsamling av data

I dette kapittelet vil det bli redegjort for hvilken metode som blir brukt for å samle inn data for å kunne tilnærme seg problemstillingen.

Metode blir definert som *”en planmessig fremgangsmåte for å løse et problem, oppnå et resultat etc”*<sup>53</sup>. Valg av metode vil altså legge føringen på hvordan man samler inn og tilegner seg kunnskap for å tilnærme seg problemstillingen.

### 3.1 Valg av forskningsdesign og studieobjekt

Tidlig i prosessen må det avklares hvilke forskningsdesign og studieobjekt som skal velges for undersøkelsen. Ved valg av forskningsdesign bestemmer man hvordan undersøkelsen skal gjennomføres. Ofte skiller man mellom tre ulike design, henholdsvis eksplorerende, deskriptiv og kausale design.<sup>54</sup>

Eksplorerende design brukes når man har skal undersøke et fenomen eller en kontekst man vet lite om fra før, men som man ønsker å få økt innsikt og forståelse rundt problemstillingen. Deskriptiv design brukes når man skal se på hva som skjer, uten at man forklarer hvorfor det skjer. Slik forskning kan fokusere på hvordan situasjonen er på et gitt tidspunkt, eller den fokuserer på trenden i et visst tidsrom. Kausale design brukes når man ønsker å forklare hvorfor et fenomen oppstår, eller hva som er grunnen til fenomenet. Altså ser slik forskning på hvilken effekt visse variabler har på en avhengig variabel (Årsak - virkning)<sup>55</sup>

Internprising er et relativt nytt styringsverktøy i økonomistyringen ved offentlige sjukehus, men en del sjukehus har allerede innført internprising. I denne oppgaven beveger man seg fra eksplorerende design over i deskriptiv design. Det vil bli sett på hvordan økonomistyringen er ved to sammenlignbare avdelinger ved to ulike sjukehus, henholdsvis Hospitaldrift med underavdelingen Renhold ved Helse Bergen og Divisjon for intern service med underavdelingen Kjøkken ved Helse Førde. Problemstillingen i oppgaven er å finne ut om internprising er det rette styringsverktøyet ved interne leveranser mellom avdelinger ved de to sjukehusene. Ved Helse Bergen er internprising innført, mens Helse Førde ikke benytter seg

---

<sup>53</sup> [www.caplex.no](http://www.caplex.no)

<sup>54</sup> Wilson (2003)

<sup>55</sup> Wilson (2003)

av internpriser. Ved å studere hvordan økonomistyringen ved de to ulike avdelingene blir gjennomført, er målet med oppgaven å kunne besvare problemstillingen.

I oppgaven er de to nevnte avdelingene valgt som studieobjekt. Grunnen til dette er at begge avdelingene er støtteavdelinger som leverer varer og tjenester til de kliniske avdelingene. Spørsmålet rundt hvordan man skal behandle interne leveransene vil dermed være aktuelt. Ved å velge en avdeling som har innført internprising og en som ikke har innført internprising, er målet at man lettere kan se hvilke fordeler og ulemper som oppstår ved de ulike økonomistyringsmetodene. Ved å studere to avdelinger ved ulike sjukehus kan studiet betegnes som et komparativt casestudie, det vil si et studie der to ulike case blir sammenlignet.

### **3.2 Kvantitativ og kvalitativ metode**

Vanligvis skiller man mellom to hovedformer for metoder, henholdsvis kvantitative og kvalitative metoder. Svært generelt kan man si at hovedforskjellen mellom de to metodene er om det brukes tall eller ord for å tilnærme seg kunnskap om problemet man skal undersøke. I denne oppgaven vil det være kvalitativ metode som blir benyttet.

Kvalitativ metode er en tilnærming av problemstillingen der man samler inn empiri i form av ord. Her ønsker man å danne seg et bilde av fenomenet som skal studeres, der hovedvekten legges på å få innsikt og forståelse av fenomenet gjennom detaljer og nyanser som man får av hver enkel respondent. I motsetning til ved kvantitative undersøkelser, hvor spørsmålene er forhåndsstrukturerte, vil man ved kvalitative undersøkelser ha en mer åpen dialog med respondenten, der man ikke påtvinger respondenten faste spørsmål og svaralternativer. Vanlige metoder for datainnsamling i kvalitative undersøkelser er dybdeintervju, casestudier, observasjon og dokumentundersøkelser.<sup>56</sup>

Fordelen med å bruke kvalitativ metode er at man tilegner seg dybde og detaljforståelse og vil således få en mer helhetlig forståelse av fenomenet man undersøker. En annen fordel med denne metoden er at den er fleksibel i den forstand at man etter hvert som man får vite mer om fenomenet man undersøker kan gå tilbake til problemstillingen og endre denne. Ulemper med kvalitativ metode er at man ofte får mye og uoversiktlig informasjon, noe som gjør

---

<sup>56</sup> Jacobsen (2005)

analysearbeidet vanskeligere enn ved kvantitativ metode. Samtidig kan det være lett å bli subjektiv i analyseprosessen, da det i mye større grad enn ved kvantitativ metode opprettes en nærhet til respondentene. Kvalitativ metode bør benyttes når man i utgangspunktet har lite kunnskap om fenomenet eller konteksten man skal undersøke og ønske er få innsikt og gå i dybden istedenfor å kunne generalisere resultatet.<sup>57</sup>

Denne oppgaven er i hovedsak basert på kvalitative metoder for innsamling av data, der vi har valgt et komparativt casestudie. Casestudiet av Renholdsavdelingen ved Helse Bergen er i hovedsak basert på personlige intervju av ledelsen av Hospitaldrift og av Renholdsavdelingen, samt e-postkorrespondanse og telefonsamtaler. Ved casestudiet av Helse Førde har vi brukt telefonintervju og e-postkorrespondanse med personer ved økonomiavdelingen. Gjennom intervjuer og e-postkorrespondansen med personer som er nært knyttet til økonomistyringen, er det blitt innhentet informasjon om hvordan de aktuelle avdelingene er organisert og hvordan desentralisering og økonomistyringen fungerer ved avdelingene.

### 3.3 Primær- og sekundærdata

Oppgaven kan baseres på to typer data, primær- og/eller sekundærdata. Primærdata er informasjon som er samlet inn spesifikt for å forsøke å besvare egen problemstilling. Dette kan være data som er samlet enten ved kvantitative eller kvalitative metoder. Sekundærdata er informasjon som tidligere er innhentet av andre for annet bruk. Dette kan være informasjon man finner på Internett, bibliotek, brosjyrer og lignende. Ved bruk av sekundærdata må man være oppmerksom på at denne informasjonen er skrevet i en annen sammenheng og man må derfor være kritisk til kildebruken.<sup>58</sup>

Oppgaven benytter seg av både primær- og sekundærdata. Primærdataene er blitt innhentet gjennom personlige intervjuer med ledelsen ved de respektive avdelingene, samt via e-post og telefonkontakt med disse. Sekundærdata som er brukt er bøker, internettsider og annen offentlig informasjon om økonomistyring i offentlig sektor.

---

<sup>57</sup> Jacobsen (2005)

<sup>58</sup> Wilson (2003)

### 3.4 Oppgavens validitet og reliabilitet

Når man snakker om gyldigheten og påliteligheten av konklusjonene som trekkes i en oppgave, snakker man om oppgavens validitet og reliabilitet. Det skilles ofte mellom intern og ekstern validitet. Intern validitet går på om man oppfatter resultatene riktig. Spørsmålet her blir om funnene som blir beskrevet i oppgaven representerer det som faktisk skjer i virkeligheten. Ekstern validitet går på i hvilken grad funnene i oppgaven kan generaliseres.<sup>59</sup>

I denne oppgaven vil det være innsamlingen av informasjon gjennom intervjuer og e-postkorrespondanse med personer som har med økonomistyringen som vil gi et bilde av hvordan økonomistyringen er ved avdelingene. Det vil være en fare for at respondentene manipulerer data i en slik situasjon. Samtidig vil man i denne oppgaven se økonomistyringen kun ut fra økonomipersonell sin synsvinkel. Det vil ikke bli rettet fokus på hvordan de kliniske avdelingene oppfatter økonomistyringen, heller ikke hvordan de ansatte ved støtteavdelingen mener om økonomistyringen. Dette vil være en svakhet ved utredningen. På den andre side er avdelingene som er undersøkt offentlige, noe som gjør at det er lettere å etterprøve de data intervjuobjektene kommer med gjennom offentlig publisert informasjon, såkalt sekundærdata.

Når det gjelder ytre validitet må man spørre seg hvorvidt resultatene i oppgaven er overførbare til andre tilfeller. I dette tilfelle blir spørsmålet om resultatene fra de to avdelingene ved Helse Førde og Helse Bergen, kan overføres til tilsvarende avdelinger ved andre sjukehus. I oppgaven er det valgt å se på kun to avdelinger, og ønsket er derfor ikke å generalisere funnene, men å skaffe dypere innsikt og forståelse for hvordan økonomistyringen fungerer i praksis i de spesifikke casene og prøve å finne ut om internprising er et egnet styringsverktøy ved disse avdelingene. Siden utvalget av avdelinger er lite, skal man være forsiktig med å generalisere, selv om det er mulig at det kan overføres til tilsvarende avdelinger ved andre sjukehus.

Oppgavens reliabilitet vil si hvor pålitelige resultatene som kommer frem av oppgaven er.<sup>60</sup> I dette ligger det hvorvidt undersøkelsesopplegget påvirker det som skal undersøkes. I en intervjusituasjon, både personlig og via e-post kan intervjuet lett bli ledet i en viss retning alt

---

<sup>59</sup> Jacobsen (2005)

<sup>60</sup> Jacobsen (2005)

etter hva intervjuer ønsker å komme frem til. I oppgaven er det etter beste evne forsøkt å gjennomføre en så objektiv fremstilling av dataene som er innsamlet som mulig.

## Kapittel 4      Kort presentasjon av norsk offentlig sjukehussektor

Oppgavens problemstilling er å se på om internpriser er det best egnede styringsverktøyet ved interne leveranser mellom avdelinger ved sjukehus som har innført resultatansvar på avdelingsnivå. For å belyse problemstillingen har vi valgt å se på to avdelinger ved to ulike helseforetak som begge har fått desentralisert resultatansvar, men der bare den ene avdelingen har valgt å innføre internpriser.

Avdelingen Hospitaldrift med underavdelingen Renhold ved Helse Bergen samt Divisjon for intern service med underavdelingen Kjøkken ved Helse Førde, vil være fokus i oppgaven. Hospitaldrift ved Helse Bergen har innført internpriser for fire av sju underavdelinger, deriblant Renhold. For avdeling Kjøkken under Divisjon for intern service ved Helse Førde, er det derimot valgt å fortsette med samme økonomiske styringsverktøy som før innføringen av sjukehusreformen. Dette tross for at avdelingen nå har fått resultatansvar. De to avdelingene har sammenlignbar organisasjonsstruktur, da begge er støtteavdelinger som leverer varer og tjenester til de kliniske avdelingene ved de respektive sjukehusene.

Før vi i kapittel 5 og 6 presenterer og analyserer de valgte avdelingene ved henholdsvis Helse Bergen og Helse Førde, vil vi i dette kapittelet gi et kort innblikk i norsk offentlig sjukehussektor med utgangspunkt i sjukehusreformen. Det vil i tillegg bli gitt en kort presentasjon av regionhelseforetaket Helse Vest som både Helse Bergen og Helse Førde er organisert under.

### 4.1 Sjukehusreformen

1.januar 2002 trådte sjukehusreformen i kraft, noe som endret organisasjonsstrukturen ved norske sjukehus betraktelig. Før reformen var det ca 80 sjukehus som var fordelt på 19 fylkeskommuner.<sup>61</sup> Sjukehusene fungerte som forvaltningsenheter i fylkeskommunene, og ansvaret var delt mellom fylkeskommunen på den ene siden og staten på den andre siden. Fylkeskommunene sto som eier og ansvarlig for planlegging og driften, mens staten var regulator og hadde hovedansvaret for finansieringen.<sup>62</sup>

---

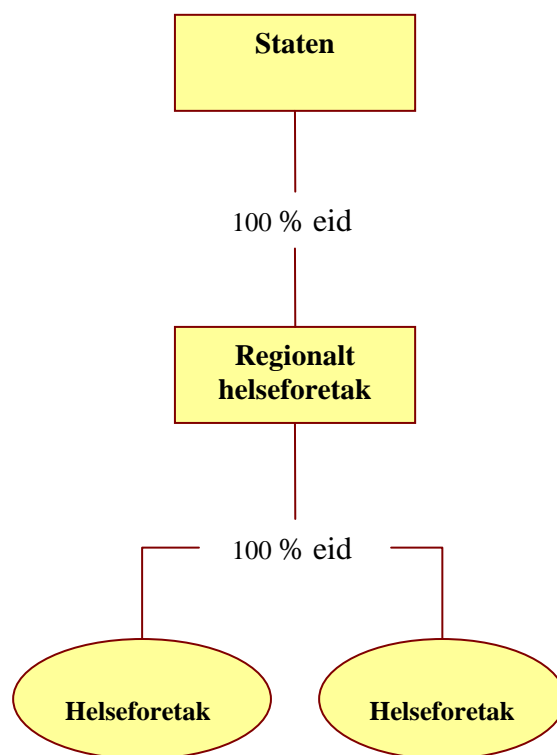
<sup>61</sup> [www.odin.dep.no](http://www.odin.dep.no)

<sup>62</sup> Kristiansen og Sunnevåg, (2003)

En av grunnene til at sjukehusreformen trådte i kraft var å få klarere ansvarsforhold. Da sjukehusreformen ble innført i januar 2002, ble ansvaret for sjukehusene overført til staten. Tanken var at når alt ansvaret ble samlet på statens hånd, ville det gi bedre forutsetninger til å gi det helsetilbud til folk som de har krav på, enn hva de 19 fylkeskommunene har oppnådd.<sup>63</sup>

Samtidig ble det innført en helt ny struktur, der det ble opprettet fem regionale helseforetak, hhv Helse Vest, Helse Midt-Norge, Helse Sør, Helse Nord og Helse Øst. Disse regionale helseforetakene har det overordnede ansvaret for helsetjenestene innenfor sitt område.<sup>64</sup> Foretakene er gitt ansvaret for å tilby nødvendige spesialisthelsetjenester i sin region enten ved å kjøpe tjenester fra private foretak, sjukehus i andre regioner, utlandet, eller utføre tjenestene selv. De regionale helseforetakene står også som eier av de offentlige sjukehusene i regionen. Disse er igjen organisert i helseforetak, som altså kan ses på som datterselskaper av de regionale helseforetakene.

Det kan være ett eller flere sjukehus under hvert av helseforetakene.<sup>65</sup> Et foretak skal kunne sammenlignes med en bedrift, der det er klare mål å jobbe etter og hvor man hele tiden blir målt etter sine resultater.<sup>66</sup> Departementet la vekt på at dette var en vesentlig premiss for reformen og en forutsetning for å få til omstilling, fornyelse og effektivisering. Sjukehusreformen var med andre ord todelt. For det første sentraliserte man eierskapet, der staten ble 100 % eiere. På den andre siden ble det enkelte sjukehus organisert som selvstendige rettssubjekter, som egne foretak, jf figur 4.1.<sup>67</sup>



Figur 4.1 Statlig eierskap

<sup>63</sup> www.odin.dep.no

<sup>64</sup> www.helse-midt.no

<sup>65</sup> www.odin.dep.no

<sup>66</sup> www.helse-midt.no

<sup>67</sup> www.odin.dep.no

Den økte fristillingen for helseforetakene og sjukehusene gjennom sjukehusreformen, har flere grunner. Blant annet er den basert på tanken om at økt grad av selvstendig drift for helseforetakene vil gi en positiv driftsøkonomisk effekt.<sup>68</sup>

Den nye strukturen som ble innført med sjukehusreformen skal gi de enkelte helseforetakene reell myndighet og ansvar, samtidig som de også må ta ansvar for helheten både på regionalt og nasjonalt plan. I de nye rammebetingelsene har blant annet ledelsen på foretaksnivå fått myndighet til å velge den organisatoriske strukturen og de ledelses- og styringsprinsipp de mener tjener foretaket de styrer best. Ledelsen skal etter den nye reformen ha hele ansvaret for driften, uten innblanding i driftsspørsmålet fra andre ledere høyere opp i hierarkiet. Dette innebærer også at ledelsen i det enkelte foretaket blir stilt ansvarlig for foretakets økonomiske resultat. Bakgrunnen for denne desentraliseringen av ansvar er troen på at dette skal bidra til å gjøre sjukehusene mer effektive, resultatorienterte og omstillingsdyktige sett i forhold til hva de var under fylkeskommunalt ansvar.<sup>69</sup>

De regionale så vel som de andre helseforetakene er egne rettssubjekt og har arbeidsgiveransvar ovenfor sine ansatte. De skal også ha et styre og en daglig leder. Som tidligere nevnt, kan helseforetakene minne om store private virksomheter og kan bestå av en eller flere institusjoner. Det er likevel en vesentlig forskjell fra private virksomheter, nemlig at staten er eiere og helseforetakene ikke kan gå konkurs.<sup>70</sup>

De fem regionale helseforetakene er ansvarlig for at folk i regionen får dekket behovet for spesialisthelsetjenester – uavhengig av om det er private eller offentlige som leverer disse tjenestene. Den nye organiseringen der foretakene er separate rettssubjekter, har åpnet for mer konkurranse og innføring av elementer av markedsorientering.<sup>71</sup>

Figuren på neste side viser hvordan de offentlige sjukehusene faller inn i organiseringen av den sentrale helsetjenesten:<sup>72</sup>

---

<sup>68</sup> [www.odin.dep.no](http://www.odin.dep.no)

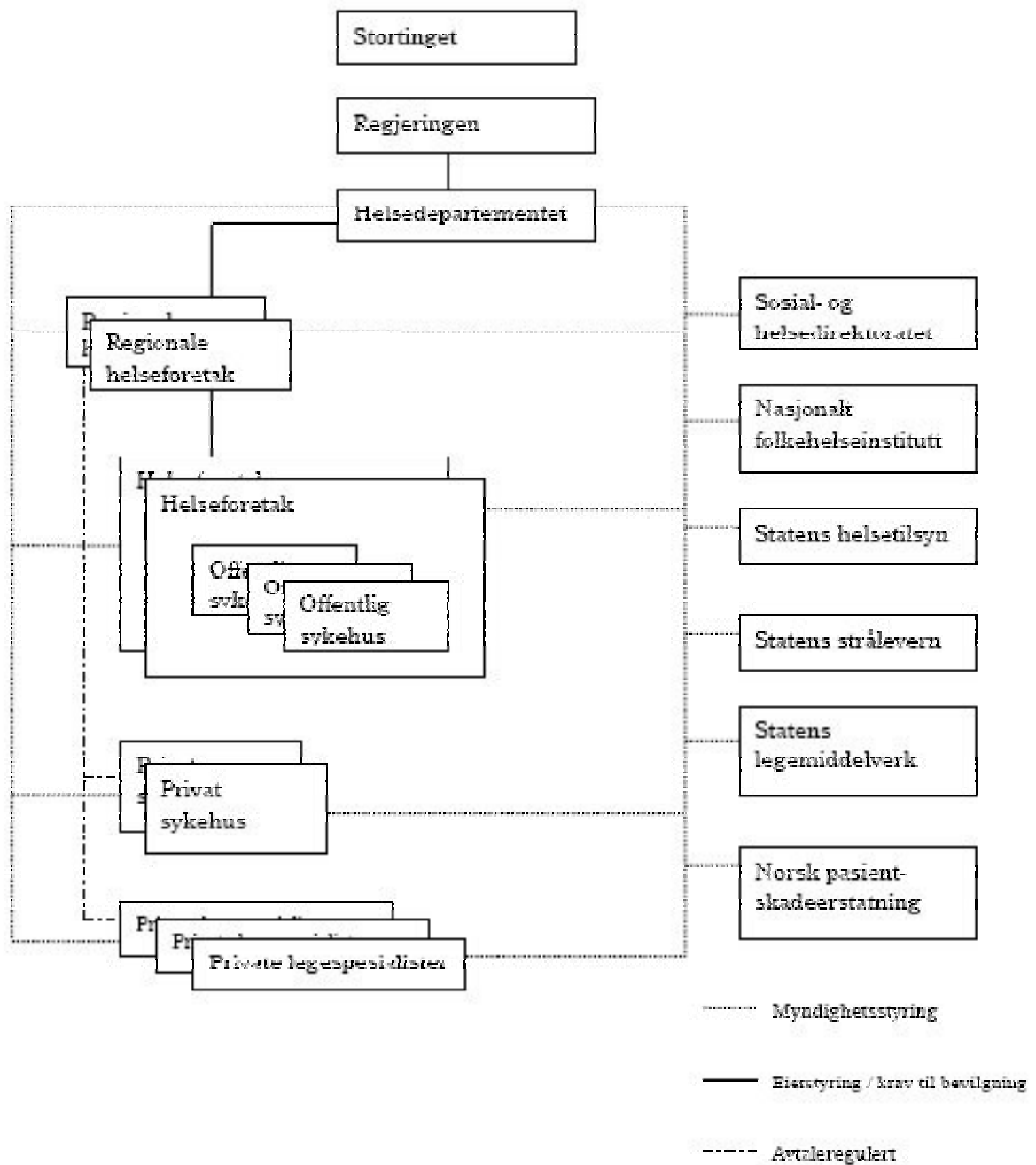
<sup>69</sup> [www.odin.dep.no](http://www.odin.dep.no)

<sup>70</sup> [www.odin.dep.no](http://www.odin.dep.no)

<sup>71</sup> [www.odin.dep.no](http://www.odin.dep.no)

<sup>72</sup> [www.odin.dep.no](http://www.odin.dep.no)

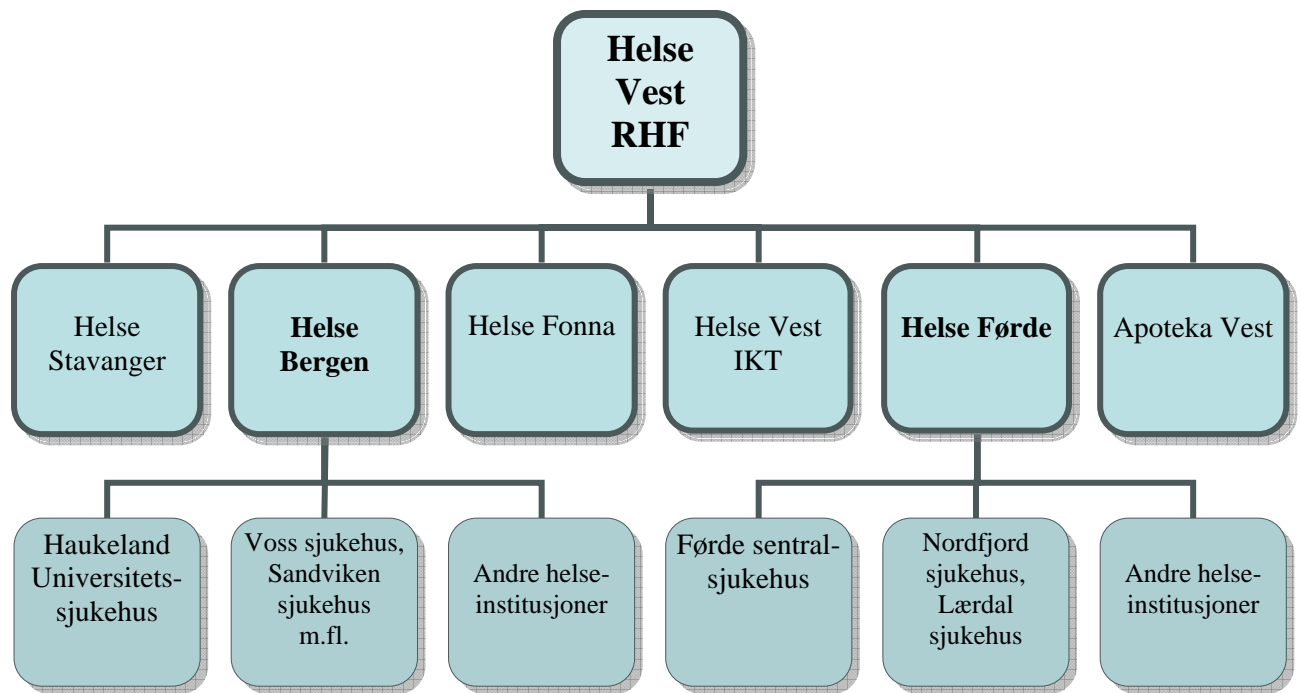




Figur 4.2 Organiseringen av den sentrale helsetjenesten

## 4.2 Helse Vest

Hovedfokus i denne oppgaven vil være spesifikke avdelinger under Helse Bergen og Helse Førde. De nevnte helseforetakene er en del av det regionale helseforetaket Helse Vest RHF. Organiseringa av Helse Vest RHF kan noe forenklet illustreres på følgende måte, der det som er mindre aktuelt i denne oppgaven, er utelatt:



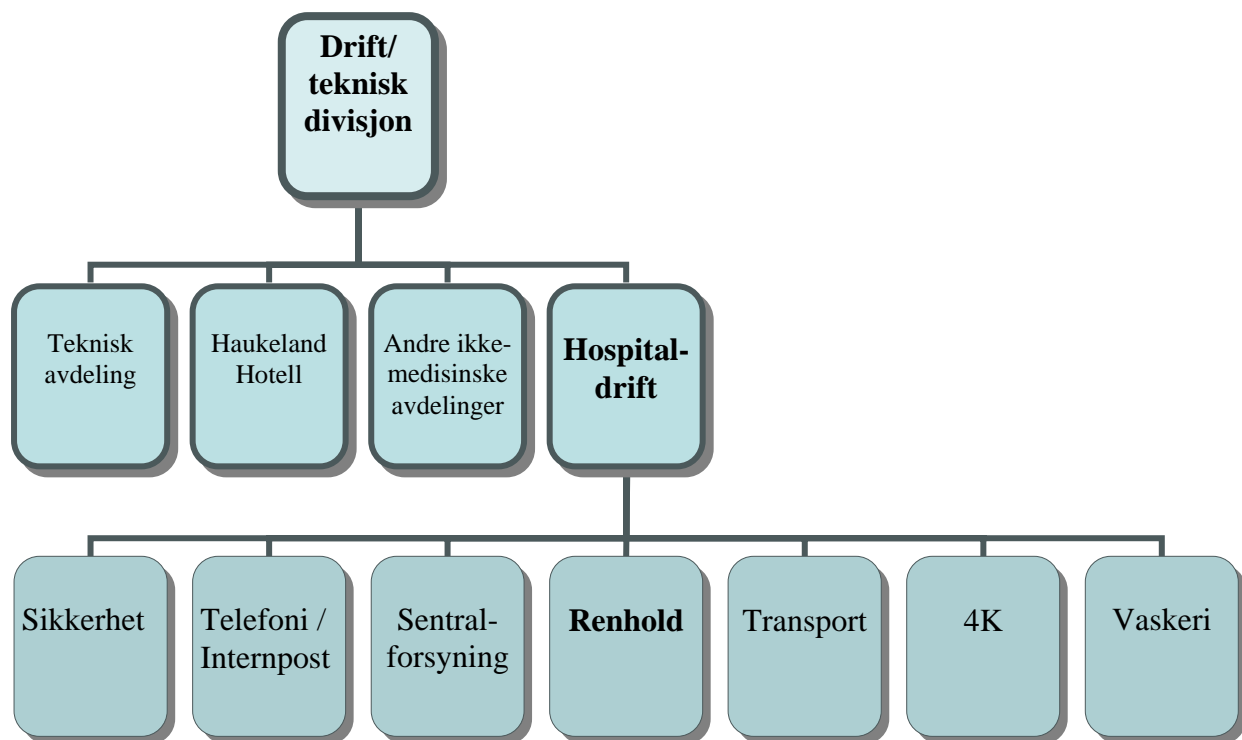
Figur 4.3 Organisasjonskart Helse Vest RHF

Helse Vest RHF har flere overordnede mål. To av disse går ut på å nytte ressursene på en effektiv måte samt å velge felles løsninger på tvers av helseforetakene i regionen, gitt at dette gir økt ressursutnyttelse og bedret kvalitet. For å nå disse målene vil foretaket blant annet utvikle en insentivstruktur som tar vare på overordnede mål og gir økonomisk levedyktige helseforetak, samt å samordne administrative støttefunksjoner i regionen for å sikre optimal utnyttelse av ressursene.<sup>73</sup>

<sup>73</sup> [www.helse-vest.no](http://www.helse-vest.no)

## Kapittel 5 Presentasjon og analyse – Hospitaldrift ved Helse Bergen

Ved Helse Bergen sorteres de fleste av foretakets ikke-medisinske avdelinger under Drift/teknisk divisjon. Divisjonen har ansvaret for å løse blant annet oppgaver relatert til drift av barnehage, pasientbibliotek, pasienthotell og vaskeri, og er oppdelt i ni avdelinger. Denne utredningen vil ta for seg én av disse ni avdelingene – Hospitaldrift. Under er det satt opp et forenklet organisasjonskart som viser hvordan divisjonen er delt opp i avdelinger og videre hvordan avdeling for Hospitaldrift er delt opp i underavdelinger. Noen av avdelingene som sorterer under Drift/teknisk divisjon er utelatt da disse ikke vil bli ytterligere omtalt i utredningen.



Figur 5.1 Organisasjonskart – Drift / teknisk divisjon ved Helse Bergen

Hospitaldrift har det administrative og økonomiske ansvaret for de sju enhetene Sikkerhet, Telefoni/Internpost, Sentralforsyning, Renhold, Transport, 4K (Kjøkken, Kantine, Keitering og Konferanse) og Vaskeri. Avdelingen har pr i dag ca 700 ansatte som utfører 548 årsverk. Bruttobudsjettet i 2005 var på 340 millioner kroner. Ledelsen består av driftsjef Sverre Tinjar, rådgiver/nestleder Kjersti Helgesen og spesialkonsulent for økonomi Jan Holdhus.

Avdelingens mål og visjon er å være en utviklingsorientert enhet, som gjennom riktig kvalitet, pris og service, er en totalleverandør av kostnadseffektive driftstjenester og produkter til kundene.

Renhold er den underavdelingen ved Hospitaldrift som vil være hovedfokus videre i dette kapitlet. Avdelingen utfører en rekke tjenester ved Helse Bergen HF, og har ansvar for renholdet av mange og store lokaliteter, de fleste på Haukeland Universitetssykehus. Renhold har ca 252 årsverk og rengjør daglig 170.000 kvm. Renholdsavdelingen har i 2005 et budsjett på 100,7 millioner kroner.

### **5.1 Økonomistyring ved Hospitaldrift og underavdelingen Renhold**

Før sjukehusreformen var økonomistyringen et sentralt ansvarsområde. Organiseringen var som et ordinært forvaltningsorgan. Som nevnt i teoridelen har strukturelle omveltninger i offentlig sektor framtvunget mer og mer fokus på økonomistyring. Fra 1.januar 2002 ble sjukehusene organisert som foretak. Etter sjukehusreformen ble innført har økonomistyring og effektivisering blitt satt høyere på dagsorden i de ulike foretakene.

Gjennom samtaler med ledelsen på Hospitaldrift har det kommet fram at fokuset på økonomistyring og metoder for å effektivisere driften er vesentlig større nå enn hva den var før sjukehusreformen ble innført. Før kunne økonomistyringen karakteriseres som mer fragmentert, der avdelingslederne ikke hadde innflytelse på det de ble målt etter, mens det etter at sjukehusreformen ble innført, er blitt mer fokus på helhetlig styring. Dette vil si at man i større grad har satt fokus på å se de ulike kostnadsstedene og ressursbruk i sammenheng med resultatansvar, som igjen vil si at de ulike avdelingene må ha et mer bevisst forhold til økonomistyringen.

### **5.2 Desentralisering og ansvarsenheter**

I teorien refererte vi til flere måter å organisere en ansvarsenhet på, henholdsvis utgiftssenter, kostnadssenter, overskuddssenter (herunder nulloverskuddssenter) og inntektssenter.<sup>74</sup> Vi vil kort repetere hva som ligger i de ulike begrepene, før vi analyserer hvordan Hospitaldrift er organisert og andre mulige løsninger hva organisering angår.

---

<sup>74</sup> Hoff (1998)

I korte trekk kan man beskrive et utgiftssenter som en avdeling som produserer tjenester for resten av foretaket uten at brukerne av tjenestene blir belastet for forbruket. Når en avdeling har som ansvar å gjennomføre en produksjonsplan mest mulig produktivt og effektivt kaller man det et kostnadssenter. Er ansvarsenheten organisert som et overskuddssenter, har den ansvaret for både inntekter og kostnader i avdelingen, og har dermed ansvar for og blir som regel målt mot resultatet. Dersom en avdeling er organisert som et inntektssenter har den kun ansvaret for inntektssiden.

### ***Inntektssenter***

Det å organisere Hospitaldrift som et inntektssenter (markedsføringscenter) vil ikke være aktuelt, siden det er en type ansvarssenheter som blir brukt ved avdelinger som kun har ansvar for inntektene. Vi vil derfor ikke kommentere denne formen for organisering noe mer i oppgaven.

### ***Utgiftssenter***

Før sjukehusreformen ble Hospitaldrift tildelt et rammebudsjett, der avdelingen sto ansvarlig for å utføre sine oppgaver innenfor de ressursene de ble tildelt gjennom budsjett utarbeidet fra sentralt hold. Det betyr at Hospitaldrift produserte tjenester for andre avdelinger uten at de hadde ansvaret verken for kostnadene eller inntektene. En slik form for organisering vil i teorien betegnes som et utgiftssenter. Hospitaldrift sine underavdelinger hadde ingen insentiver til å effektivisere driften så lenge de holdt seg innenfor de gitte rammene i budsjettet. Heller ikke avdelingene som mottok tjenester fra Hospitaldrift hadde insentiver til å spare på bruken av disse tjenestene da de ikke ble belastet for kostnadene. Siden insentivene til effektivisering er borte når man organiserer Hospitaldrift som et utgiftssenter, kan man konkludere med at dette ikke er en optimal organisering. Ledelsen ved Helse Bergen var av samme oppfatning, og etter sjukehusreformen ble det omorganiseringer.

### ***Kostnadssenter og overskuddssenter***

Ved gjennomgang av referater fra styremøter, kommer det frem av en styresak fra 2003, sak 6/03, at styret tar til etterretning at administrasjonen legger til rette for å etablere blant annet Hospitaldrift som et kostnadssenter. Styret forutsatte at med kostnadssenter som utgangspunkt skulle det bli mulig å henføre kostnadene til de ulike kliniske avdelinger og samtidig vurdere effektivitet og kostnadsnivå på støttetjenestene. I styresak fra 2004, sak 23/04, gjorde styret opp status for utviklingen av Drift-/teknisk divisjon til kostnadssenter. På samme møtet kom

det frem at det våren 2003 ble etablert et pilotprosjekt for å utvikle en felles forståelse og modell for innføring av internhandel hos de avdelingene som bestiller tjenester fra støtteavdelingene.<sup>75</sup>

I teorien betegnes en avdeling som er ansvarlig for å kontrollere kostnadene for et kostnadssenter, der oppgaven altså blir å tilby tjenestene til lavest mulig kostnad. Ved de underavdelingene hos Hospitaldrift som har innført internprising vil det etter vår mening kunne argumenteres for at de kan betraktes som overskuddssentre, der avdelingen har ansvaret både for inntekter og kostnader. Siden det ikke er et mål å gå med overskudd i sjukehussektoren, vil det være mer korrekt å definere disse som nulloverskuddssenter som er en form for overskuddssenter. Et slikt nulloverskuddssenter har som målsetting å gå i balanse, det vil si at inntektene skal dekke kostnadene.<sup>76</sup>

Renhold opplyser at dersom de kliniske avdelingene etterspør mindre av renholdstjenestene de tilbyr, må de justere kostnadene ned tilsvarende. Avdelingslederen får dermed ansvar å levere et økonomisk resultat, det vil si at dersom inntektene går ned, må de finne ut hvordan de kan balansere dette ved å redusere kostnadene. På samme måte vil de kliniske avdelingene få ansvaret for kostnadene ved kjøp av tjenester fra støtteavdelingene, blant annet det de kjøper fra Hospitaldrift. Siden avdelingslederne får ansvaret for å styre avdelingene sine kostnadseffektivt og levere de resultater som kreves fra sentralt hold, vil dette trolig virke kostnadsdempende.

I praksis vil vi si at de underavdelingene under Hospitaldrift som har innført internprising, blir styrt som et nulloverskuddssenter, selv om de opererer med andre begreper. Vi mener at dette også vil være den beste organiseringen selv om det krever en god del ressurser for å kunne finne en riktig internpris på tjenestene de leverer til de kliniske avdelingene. Dette vil vi komme grundigere inn på i avsnittene som følger om internprisingen.

### **5.3 Innføring av internpriser ved Hospitaldrift**

I punkt 5.2 om desentralisering og ansvarsenheter kom vi frem til at deler av Hospitaldrift og underavdelingen Renhold per i dag er organisert som et nulloverskuddssenter. Dette er også, slik vi ser det, den beste måten å organisere avdelingen på. I innledningen har vi sitert Jan

---

<sup>75</sup> [www.helse-bergen.no](http://www.helse-bergen.no)

<sup>76</sup> Hansen og Svendsen (1996)

Bergstrand som mener at dersom divisjoner skal måles mot overskuddet, er det gitt at internpriser må innføres.<sup>77</sup>

Hospitaldrift er som nevnt innledningsvis inndelt i sju underavdelinger, der fire av de har innført internprisingssystem, alle etter 2003. Avdelingene som har innført internpriser er henholdsvis Renhold, Transport, Vaskeri og 4K.

Begrunnelsen for at det ikke er innført internprising på de andre avdelingene, Sikkerhet, Telefoni/Internpost, og Sentralforsyning, er at de ikke har sett inntjeningspotensialet ved å prise disse tjenestene. Eksempelvis kan dette argumentet forsvares for Telefoni/Internpost dersom det antas at bruk av telefoni og internpost vil begrenses til kun det nødvendige grunnet internt arbeidspress på brukeravdelingene, og at det derfor ikke skal være nødvendig med ytterligere insentiv for å begrense bruken av disse tjenestene. Videre vil det trolig være relativt lett å måle bruken av tjenestene på de ulike kostnadsstedene ved hjelp av bruk av internnummer og logg for bruk av internpost. De ansvarlige ved Hospitaldrift har ut fra en kost-/nyttevurdering, kommet til at det ikke vil være hensiktsmessig å innføre internpriser for disse tre avdelingene. I denne utredningen blir dette av kapasitetshensyn ikke drøftet nærmere. Selv om internpriser ikke er innført i de tre nevnte avdelinger, vil riktig fordeling av kostnadene vedrørende disse avdelingene ut på kostnadsstedene være viktig.

Når man har innført internprisingssystem må man være bevisst på utarbeidelsen av prisene. Dette er både tids- og ressurskrevende. Internprising er som nevnt i teorien et verktøy for å fordele kostnader ved interne leveringer på en slik måte at det skal kunne påvirke forbruket av interne tjenester til det nivået man ønsker.<sup>78</sup>

Det er tre hovedmetoder for fastsettelse av internpris, henholdsvis markedsbaserte, kostnadsbaserte og forhandlingsbaserte priser. I avsnittet som følger vil vi se på hvordan Renhold utarbeider internprisene sine, og komme med forslag til endringer eller alternative metoder for å finne riktig internpris.

---

<sup>77</sup> Bergstrand (2005)

<sup>78</sup> Kaplan/Atkinson (1998)

## 5.4 Internpriser for Renhold

Renhold innførte internprising fra og med 2004. Prisen blir beregnet ut fra kostnadsbasert metode, men denne blir sammenlignet med markedspriser. Renhold står for utarbeidelsen av internprisene for sine tjenester. Deretter blir prisene godkjent av overordna økonomiansvarlige ved helseforetaket. Avdelingen innførte i 2003 planleggingsprogrammet *RenPlan*, som er blitt et viktig verktøy for prisingen av avdelingens tjenester.<sup>79</sup> Tidsforbruket for de ulike tjenestene beregnes ved hjelp av informasjon om

- Renholdsmetode
- Frekvens
- Areal

*RenPlan* er altså et verktøy for å finne tidsbruken for de ulike gjøremålene på de bestillende avdelingene. Videre vil internprisen som blir belastet de kliniske avdelingene basert på timer, bli utarbeidet på bakgrunn av Renhold sine kostnader. Første året Renhold belastet de ulike bestillende enhetene for utført arbeid, ble dette gjort på bakgrunn av faktiske kostnader i regnskapet. Dette grunnet at det ikke forelå data som kunne nyttes. For senere år har Renhold med utgangspunkt i forrige års regnskap, utarbeidet budsjett for internhandelen. Bestillende enhet har da kunnet gjort korrigeringer før avtalen mellom bestiller og utfører er blitt inngått. Dette for at bestillende enhet skal kunne ha innflytelse på hvor mye de ønsker å bestille fra år til år. Dersom de bare blir fakturert samme summen som det som ble forbrukt året før har ikke bestillende enhet insentiv til å være kostnadsbevisst og endre forbruket sitt, og ett av hovedformålene ved å benytte et internprisingssystem vil være borte.

Som nevnt i teorien kan det være en viss fare for opportunistisk atferd hos mottaker dersom man bruker budsjettert forbruk som utgangspunkt for fordeling av faste kostnader.<sup>80</sup> Dersom mottakende avdeling selv er med på å estimere forbruket, eventuelt kan påvirke estimatet, kan dette bli satt for lavt. Et eksempel kan kanskje være at avdelingen oppgir lavere antall forventet korridorpasienter for at tidsbruk skal bli lavere.

---

<sup>79</sup> [www.helse-bergen.no](http://www.helse-bergen.no)

<sup>80</sup> Horngren/Datar/Foster (2003)



### **5.4.1 Mulige internprisingsmetoder for avdeling Renhold**

#### *Kostnadsbaserte priser – dagens løsning*

For Helse Bergen sitt vedkommende søker som nevnt Renhold å legge sine kostnadsbaserte priser så nært opp til de markedsbaserte som mulig. De argumenterer derfor med at deres priser er konkurransedyktige og derfor bør oppfattes som objektive for kjøper. I denne utredningen er det ikke gjort intervjuer med noen av de mottakende avdelingene, og det må derfor gjøres en vurdering av utarbeidelsen av internprisene på en generell bakgrunn.

Siden Renhold benytter seg av kostnadsbaserte internpriser på tross av at det kan sies å eksistere markedspriser, vil det kunne argumenteres for at kjøpende avdeling skulle hatt anledning til å forhandle med Renhold om prisen. Dersom kjøpende avdeling ser at det eksisterer markedspris uten at denne blir benyttet, vil det kunne virke demotiverende å ikke ha forhandlingsmulighet. Dette vil kunne frembringe et ønske om å handle eksternt, noe som kan være negativt for foretaket som helhet.

Fra Hospitaldrift blir det oppgitt at et moment som gjør at deres lønnskostnader vil overstige det en eventuell ekstern aktør kan kalkulere med, er at de ansatte har en gunstig pensjonsavtale. Ønsker foretaket som helhet at de ansatte fortsatt skal ha en gunstig pensjonsavtale, er en løsning at ekstrakostnadene ved dette blir liggende i leverende avdeling eller eventuelt belastet foretaket som helhet. Dersom kostnader av denne typen holdes utenfor den ordinære internprisen, vil den kunne bli oppfattet som mer konkurransedyktig og rettferdig hos den bestillende enheten.

#### *Markedsbaserte priser*

Bruk av markedspris ville vært et reelt alternativ for Renhold. For eksempel har man ved sjukehuset i Volda benyttet seg av ISS til renhold av de ulike avdelingene, noe som vi vil komme tilbake til senere i utredningen. Slike private tilbud vil også kunne være et alternativ for Helse Bergen. Som nevnt i teorien vil bruk av markedsbaserte priser kunne være problematisk dersom prisen man legger seg på er høyere enn markedet. Ifølge Renhold ligger deres priser noe høyere enn markedet, men de mener at dette er godt begrunnet. Blant annet viser de til at de ansatte på Renhold har en gunstig pensjonsordning som gir høyere personalkostnader.

### *Forhandlingsbaserte priser*

Forhandlingsbaserte priser er også et alternativ til bruk av kostnadsbaserte priser. Utgangspunktet ville da eksempelvis kunne være de kostnadsbaserte prisene som Renhold har utarbeidet. Renhold vil deretter måtte forhandle med de andre avdelingene og sammen forsøke å komme fram til en pris som oppfattes rettferdig av begge parter. Som nevnt i teorikapittelet kan det være en tid- og kostnadskrevende prosess å forhandle fram priser. Dessuten vil det være en ulempe dersom en av partene sitter med gode forhandlere mens den andre ikke råder over like gode forhandlingsevner. Dette vil gjøre at den ene parten ikke vil se på prisen som objektiv men styrt av hvem som besitter de beste forhandlingsevnene.

#### **5.4.2 Utarbeidelse av den kostnadsbaserte internprisen**

Internprisen på renholdstjenestene er kostnadsbasert pris der man tar utgangspunkt i budsjetterte tall. Den kostnadsbaserte prisen er basert på selvkostkalkyler, det vil si prisen består av både variable og faste kostnader. Som nevnt under teorien vil på denne måten de faste kostnadene hos Renhold fremstå som variable kostnader og kunne gi grunnlag for suboptimale løsninger. Videre har vi at fordelingen av de direkte kostnadene volder lite problem da disse vil variere med tidsbruken. Fordelingen av de indirekte kostnadene vil derimot kunne være et større problem.<sup>81</sup>

Renhold henfører sine kostnader til de ulike avdelingene ved hjelp av to ulike internpriser, en for ukedager og en for helg, og denne prisen blir da belastet på bakgrunn av antall timer som avdelingene har benyttet Renhold sine tjenester. Innbakt i internprisen ligger de direkte kostnadene hos Renhold, blant annet kostnader vedrørende varer, lønn, husleie og utstyr. Det eksisterer derimot kostnader på foretaksnivå som angår de ulike divisjonene og avdelingene, men som ikke blir fordelt. Disse ufordelte indirekte kostnadene er ikke innbakt i den internprisen som er utarbeidet.

Arbeidstiden på de ulike avdelingene blir beregnet ut fra opplysninger om romtype, areal, frekvens og renholdsmetode. Det er mulig å korrigere for møbleringsgrad og andre forhold som kan påvirke arbeidstiden. Om det benyttes spesialvaskemiddel eller annet spesialutstyr ved renholdet, blir ikke tatt hensyn til.

---

<sup>81</sup> Hansen og Svendsen (1996)

Etter at kostnadene for renholdet er fordelt på de ulike avdelingene ved hjelp av tidsforbruk beregnet i *RenPlan*, gjenstår noen kostnader som ikke er fordelt. Disse kostnadene omfatter personlig tid, gangtid, kurs, opplæring, møter etc. Disse blir fordelt i samme forhold som kostnadene som er fordelt etter den direkte tidsbruken.

### *Fordeling av kostnader vedrørende rengjøring av fellesareal*

Utgifter som påløper til renhold av fellesarealer ved Helse Bergen og som ikke kan henføres til de ulike kostnadsstedene, blir fordelt etter det areal som de ulike avdelingene disponerer og betaler husleie for. Det vil si at en avdeling med lite areal blir belastet med en liten andel av kostnader til rengjøring av fellesareal og visa versa. Vi vil anta at grunnen for dette ligger i at man forutsetter at bruken av disse fellesarealene avhenger av størrelsen på eget areal. Det er mulig å tenke seg at dette kan slå skeivt ut. Grunnen er at bruk av fellesareal i like stor grad kan avhenge av andre faktorer enn areal. En faktor som er naturlig å peke på er antall personer, det være seg ansatte, innlagte, besøkende, som oppholder seg og går til og fra de ulike avdelingene. Det er ikke gitt at det er arealkrevende enheter som påvirker krav til renhold av fellesareal i størst grad, og det kan tenkes at dette virker demotiverende på arealkrevende enheter. Dette kan illustreres med følgende eksempel:<sup>82</sup>

La oss anta at to ulike avdelinger ved et sjukehus, en lageravdeling og en medisinsk post, benytter renholdsavdelingen sine tjenester hhv 200 og 300 timer årlig, mens de opptar hhv 1500 og 300 kvm. Andre forutsetninger er som følger:

Antar pris for renhold pr time	250	kr
Antar totale kostnader vedrørende rengjøring fellesareal	2000000	kr
Antar totalt areal er	15000	kvm
Fordelingsnøkkel for renhold av fellesareal, kr/kvm	133	Kr

Fordelingen av kostnadene vedrørende renhold blir for de avdelingene blir da:

Avdeling	Areal (kvm)	Timer pr år til renhold	Kostnad (direkte henført)	Fordelte kostnader fellesareal	Sum kostnader	Kostnader fellesareal i %	Kostnader de selv styrer
Lageravdeling	1500	200	50000	200000	250000	80 %	20 %
Medisinsk post	300	300	75000	40000	115000	35 %	65 %

<sup>82</sup> Det er benyttet fiktive tall og navn på avdelinger i eksempelet

Vi ser at selv om lageravdelingen etterspør færre timer av renholdsavdelingen, blir de belastet med en atskillig større del av kostnader for renhold av fellesareal. Som vi ser er 80 % av kostnadene arealfordelte kostnader mens kun 20 % av deres totale kostnader for tjenester de selv etterspør. De tilsvarende tallene for medisinsk post er hhv 35 og 65 %. I vårt eksempel har altså medisinsk post en større andel av sine renholdskostnader som de selv kan styre, mens lageravdelingen har en større andel av kostnader som er henført uten at de selv kan påvirke. Antar vi at lageravdelingen gjør sine areal lettere å rengjøre, ved å flytte hyller, rydde ut paller, organisere traller, og på denne måten reduserer timebruken med 10 %, ville sparte kostnader utgjort kr 5.000. Reduserer derimot lageravdelingen arealet sitt med 10 %, ville kostnadene henført til avdelingen blitt redusert med kr 19.950.

Eksempelet over illustrerer at fordeling kun på bakgrunn av areal, kan virke noe misvisende, uten at vi har grunnlag for å si at tallene ville blitt svært annerledes ved bruk av andre fordelingsmetoder for Helse Bergen sin del.

#### ***Kostnader som blir liggende på foretaksnivå***

Avdelingen vi har sett nærmere på, Hospitaldrift, har altså innført internprising i styringen av de fleste kostnadene sine. Istedenfor at de kliniske avdelingene blir belastet med kostnadene fra Renhold ut ifra fordelingsnøkler, blir de belastet etter forbruket av eksempelvis renholdstjenesten. Som nevnt i avsnittene forut, finner man derfor en timepris på å utføre renholdet som blir fakturert de mottakende avdelingene etter hvor mye det forventes at de bruker. For å få den reelle prisen på tjenesten er det viktig at alle kostnadene som bidrar til at en renholder kan utføre tjenesten, er med i beregningen.

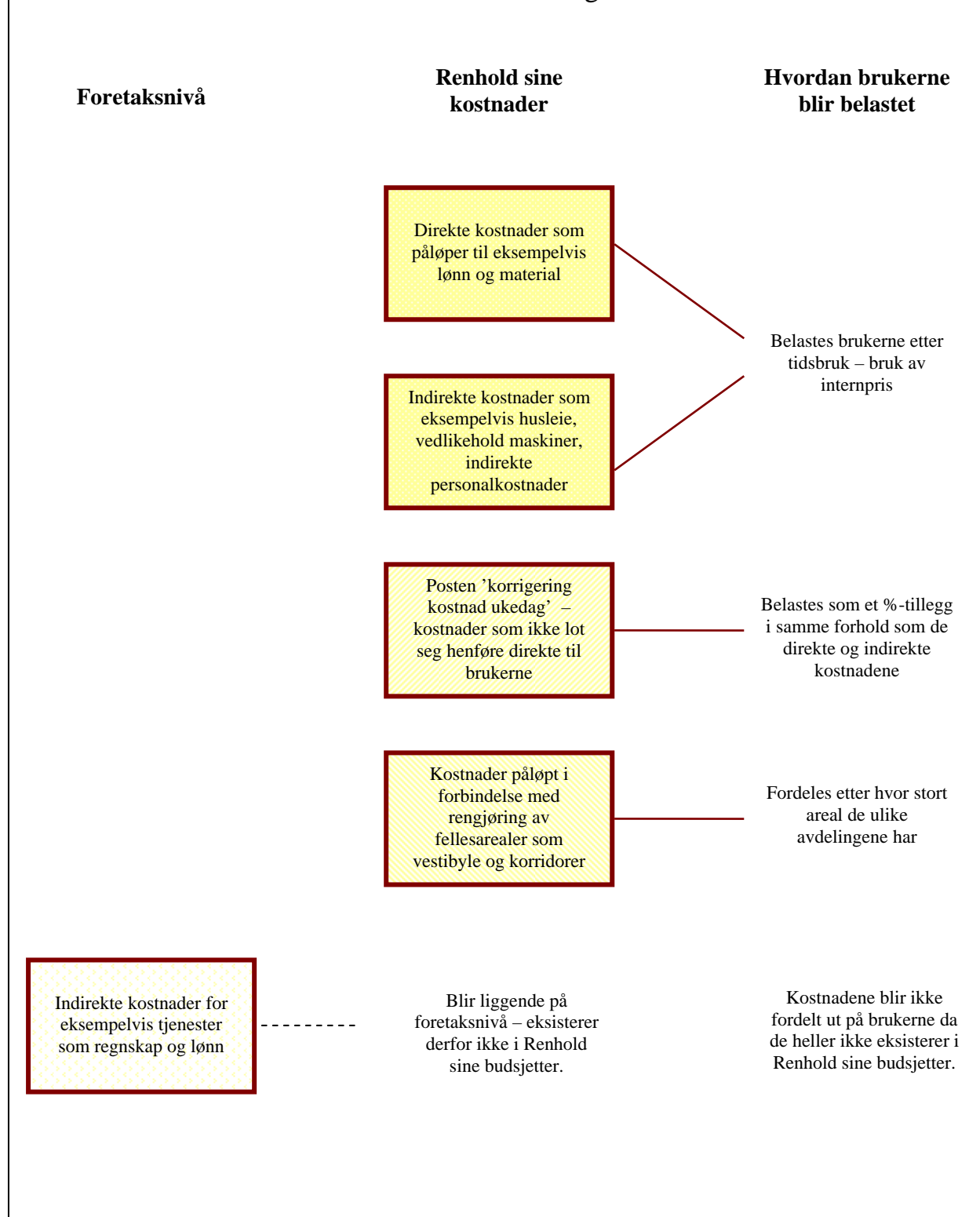
Kontaktpersonene våre på Hospitaldrift oppgir at noen indirekte kostnader ikke blir fordelt, men blir liggende på foretaksnivå. De vil således ikke være med i verken i Hospitaldrift sitt budsjett eller de kliniske avdelingene sine budsjett. Dette gjelder kostnader vedrørende lønns- og regnskapsfunksjoner som blir gjennomført fra sentralt hold i foretaket, og er felles for alle avdelingene. Man vil her dra nytte av stordriftsfordeler ved at man sparer inn på stillinger, datamaskiner, kontorrekvisita og lignende i forhold til dersom hver avdeling skulle utføre dette selv. Slik vi ser det, bør andre indirekte faste kostnader belastes hver enkelt avdeling etter mottatt fordel som tilsvarer det å ikke ha disse funksjonene i hver avdeling.

Ledelsen på Hospitaldrift oppgir at dersom de måtte kjøpe regnskaps- og lønnstjenestene eksternt ville dette kostet de mellom 300.000- 400.000 kr i året. Det er ulike måter man kan tenke seg at disse kostnadene kan fordeles ned fra foretaksnivå til avdelingsnivå, noe vi her ikke vil komme mer inn på her.

Gitt at disse kostnadene fordeles fra foretaksnivå til divisjons- og avdelingsnivå, ville disse kostnadene kunne innkalkuleres i den internprisen som, i dette tilfelle, Hospitaldrift bruker ved fakturering til sine brukere. Her er et eksempel på at kostnader blir liggende å foretaksnivå og dermed er ikke kostnadene forbundet med eksempelvis renhold fullstendig synliggjort.

På neste side følger en grovskisse over Renhold sine kostnader og hvordan disse fordeles:

## Skisse over Renhold sine kostnader og hvordan disse fordeles



Figur 5.2 Skisse over Renhold sine kostnader og hvordan disse fordeles

## **5.5 Fordeler og ulemper ved bruk av internprising hos Hospitaldrift**

Etter sjukehusreformen ble det innført resultatansvar på avdelingsnivå ved Helse Bergen. For at resultatansvaret skulle bli mest mulig reelt, har avdelingen vi har vært i kontakt med, Hospitaldrift, innført internpriser som et styringsverktøy ved fire av sju underavdelinger. Ved innføringen av resultatansvar på avdelingsnivå samt internprising, må det foretas en kost-/nyttevurdering, der fordeler og ulemper ved innføringen må veies opp mot hverandre. Kontaktpersonene vi har på Hospitaldrift sin avdeling ved Helse Bergen har spesielt framhevet to hensikter med å innføre et internprisingssystem. Den ene er å gjøre avdelingene mer kostnadsbevisste og den andre hensikten er å kunne sammenligne effektiviteten ved avdelingene med tilsvarende avdelinger ved andre sjukehus.

Det vil nå bli gjennomgått hvilke fordeler og ulemper som kan være en konsekvens av å innføre internpriser ved avdelingen Hospitaldrift ved Helse Bergen.

### **5.5.1 Økt kostnadsbevissthet hos kjøpende avdeling**

Etter sjukehusreformen ble innført har det blitt økt fokus på økonomistyring og effektivitet ved de ulike offentlige sjukehusene. Som nevnt i teorien er effektivitet sammenhengen mellom ressursinnsats og effekten av ressursene som blir brukt (måloppnåelse).<sup>83</sup> Internprising kan være et virkemiddel til at de kliniske avdelingene bedre kan finne ut hvor mye de faktisk forbruker av de ulike tjenestene de bestiller fra støtte- og serviceavdelingene ved sjukehusene, og dermed få et mer bevisst forhold til disse.

Tidligere var Hospitaldrift sine underavdelinger organisert som utgiftssentre, det vil si at avdelingene produserte tjenester for resten av foretaket uten at brukerne av tjenestene ble belastet for forbruket. Dette førte til at de kliniske avdelingene ikke hadde insentiv til å være bevisste på hvor mye de brukte av de ulike tjenestene som de ikke produserte selv. Ett av målene ved å innføre internprising er at de kliniske avdelingene skal bli mer bevisste på hvor mye det faktisk koster å etterspørre tjenestene de forbruker og at de således vil bli mer bevisste på hvor det kan spares på ressursene uten at dette går utover kvaliteten på behandlingen til pasientene.

---

<sup>83</sup> Pettersen & Bjørnenak (2003)

Det vil ofte være lettere å be om et ekstra renhold i uken eller bestille for mye mat enn hva som er nødvendig dersom dette ikke har konsekvenser for avdelingens egen økonomi. Incentivene til å fylle ut bestillingsskjemaet etter hvor mye mat de faktisk trengte var ikke til stede når det de bestilte av mat tilsynelatende var gratis. Målet er at man nå bestiller så mye mat som pasientene trenger, men at man ikke bestiller så mye mat til avdelingen at deler av bestillingen havner i søppeldunken. På samme måten har avdelingene kanskje etterspurt vasking av korridorer og kontorlokaler flere ganger i uken enn hva som er nødvendig for å opprettholde god nok kvalitet og hygiene. Dersom innføringen av internprisingssystemet fungerer som forventet, vil altså overforbruk minke og ressursene som man sparer på områder der det har vært overforbruk kan brukes til å øke antallet pasienter og / eller bedre kvaliteten på behandlingen. Dersom man lykkes med dette vil man kunne få en vridning av ressurser over til kjerneaktivitetene ved avdelingene, som vil komme pasientene til gode. Det man håper er at det blir gjennomført grundigere kost-/nyttevurderinger før man bestiller tjenester. Dette gjelder selvsagt generelt ved bestilling mellom alle slags avdelinger ved Helse Bergen, ikke spesifikt for kjøp av tjenester hos avdelingene under Hospitaldrift. En forutsetning for dette er selvsagt at det har eksistert et overforbruk av tjenestene de har etterspurt hos støtteavdelingene.

### **5.5.2 Ulemper økt kostnadsbevissthet kan føre med seg**

Samtidig kan det være en fare med fokuset på økt kostnadsbevissthet. Når avdelingene blir belastet med kostnadene ved bruk av støtteavdelingene sine tjenester, samtidig som de har ansvar for egne inntekter og kostnader, kan avdelingene bli fristet til underforbruk av de tjenestene til pasientene som ikke er en del av kjerneaktivitetene. Det vil eksempelvis være lettere for en klinisk avdeling å servere pasientene en potet mindre per måltid enn å redusere på antall skifte av bandasjer på pasientene, da det siste er spesifikt relatert til behandlingen og noe de ansatte som fagfolk trolig vil ha mer fokus på. Her må man være bevisst på at kvaliteten og mengden av mat som en pasient trenger ikke skal lide under avdelingens kostnadsansvar.

I samtale med ledelsen ved Hospitaldrift opplyste de at de var klar over at dette var et problem som kunne oppstå, og at de er bevisst på å være på vakt dersom det er tendenser til underforbruk som kan svekke kvaliteten på tilleggstjenestene pasientene har krav på ved siden av selve behandlingen. For å motvirke dette har sjukehuset kvalitetsstandarder som må følges både når det gjelder renhold og ernæring, noe som skal sikre kvaliteten på disse tjenestene.



Siden innføringen av internprising ikke har vært gjennomført mer enn noen få år, er det vanskelig å konkludere ut fra regnskapstallene. Det kan også være faktorer som spiller inn på kostnadsnivået på bruken av de ulike tjenestene fra år til år. Det være seg økt/reduert aktivitet de ulike årene, omstruktureringer mellom avdelingene osv som gjør at kostnadene ikke kan sammenlignes direkte ut ifra det man kan lese fra regnskapene. Selv om vi hadde gått inn og justert for aktivitet og andre endringer som ikke har med etterspørselen etter støttetjenestene, hadde det vært lite data å bygge på, noe som ville gjort at vi ikke kunne konkludere på signifikant grunnlag. Det ledelsen ved Hospitaldrift sier er at de kan se at avdelingene har blitt mer bevisste og etterspør mindre enn før, når det justeres for økt aktivitet. Samtidig presiserer de at de ikke venter å se den fulle effekten av innføringen før om noen år, da det vil ta litt tid før internprisingssystemet er fullt implementert og de ulike avdelingene er fortrolige med det nye systemet.

### **5.5.3 Benchmarking – bevisstgjøring av leverende avdeling**

Den andre hensikten med innføringen av internprising som ble framhevet av ledelsen, var å gi leverende avdeling fokus på kostnadseffektiv utførelse av tjenestene. Ved å innføre internprising vil man kunne sammenligne seg med andre avdelinger og se om en bruker uforholdsmessig mye av en ressurs i forhold til de andre. Jo bedre fordelte kostnadene er, jo lettere er det å sammenligne seg dersom alle avdelingene har samme kostnadsfordeling.

Dersom Renhold ved Helse Bergen har en kostnad på renholdet av operasjonsstuen som er mye høyere enn tilsvarende på Rikshospitalet, kan dette være et signal om at effektiviteten ved Helse Bergen er dårligere enn på Rikshospitalet. Her må man være oppmerksom på at det kan være mange grunner til dette og man må derfor gå inn bak tallene og se om det kan være andre faktorer, som arbeidsforhold, bedre kvalitet på renholdet osv, som kan forklare avviket. Dersom avviket ikke skyldes dette, vil den dyreste avdelingen i en slik benchmarking få et signal om hvor de kan spare kostnader.

Hovedpoenget med å gjennomføre slik benchmarking er altså å avdekke om det er avvikende kostnadsnivå mellom de ulike sjukehusene. Med dette kan man finne områder som har kostnadmessige forbedringspotensialer noe som vil gi avdelingslederne nyttig styringsinformasjon når de skal evaluere hvor de kan sette inn tiltak for å spare kostnader.

Renhold ved Helse Bergen har vært med på en benchmarking der renholdsavdelinger ved fem ulike helseforetak har vært med. Resultatene som kommer frem av denne benchmarkingen er konfidensielle. Det ledelsen ved Hospitaldrift gir av opplysninger om benchmarkingen, er at de gjennom samarbeidet har fått nyttig input i å evaluere egne kostnader. I tillegg har de fått et inntrykk av hvor effektivt de opererer i forhold til de andre helseforetakene som var med i undersøkelsen.

#### **5.5.4 Andre mulige gevinster og ulemper ved internprising**

Det er altså to hovedgrunner til at Renhold har innført internprising. Den ene er å oppnå økt kostnadsbevissthet hos de kliniske avdelingene. Den andre er å benytte benchmarking mellom ulike sjukehus til å gjøre støtteavdelingene klar over hvor mye ressurser de bruker på tjenestene de leverer, og på den måten kunne bli mer bevisst på effektiviseringspotensialer.

Der er flere andre fordeler og ulemper ved internprising som bør diskuteres, og i avsnittene under vil vi gå inn på de ulike fordelene og ulempene vi mener er aktuelle for avdelingen Hospitaldrift og underavdelingen Renhold.

##### ***Motivasjon for avdelingslederne***

Når man desentraliserer ansvar på avdelingsnivå vil de ulike avdelingslederne stå ansvarlig for resultatet til avdelingen. Ved innføring av internpriser vil avdelingslederne ved de kliniske avdelingene få økt mulighet til å kontrollere kostnadene, noe som vil gjøre det mer motiverende å sitte med resultatansvar. På samme måte vil Renhold få mer beslutningsmyndighet på avdelingsnivå, ved at de selv må finne ut hvilke kostnader det kan kuttes ned på.

##### ***Synliggjøring av ressursbruk***

En annen fordel ved å fordele kostnadene gjennom internprising, vil være at en synliggjør hvilke avdelinger som bruker hvilke ressurser og hvor mye de bruker av de ulike ressursene. Dette vil føre til at det blir lettere å finne ut hvilke avdelinger som er mest kostbare i drift og hvem som utnytter ressursene sine mest effektivt. Ved strategiske beslutninger vil det være en stor fordel å vite hvem som faktisk generer kostnadene. Det er klart at dette momentet vil stå sterkere i private organisasjoner, der man kan legge ned avdelinger hvis de blir ulønnsomme over lang tid. Siden offentlige sjukehus er pliktig til å ta imot både såkalte *lønnsomme* og *ulønnsomme* pasienter, kan man ikke legge ned en avdeling dersom den bruker mer av

tjenestene Hospitaldrift leverer enn andre avdelinger. Men å endre aktiviteten på en avdeling vil kontinuerlig bli vurdert, og ved slik beslutningstaking er det viktig at man ikke bare ser på hvor stor kostnadsendringen blir i den avdelingen som aktiviteten endres, men også tar med de ekstrakostnadene det blir ved økte tjenester fra støtteavdelingene.

Å synliggjøre hvilke avdelinger som bruker mest ressurser vil også være nyttig i offentlig sektor blant annet ved budsjettforhandlinger og budsjettfordelinger. Siden penger alltid vil være en knapp faktor i sjukehussektoren vil det være politisk dragkamp om hvilke sjukehus og hvilke avdelinger det skal bevilges mest penger til. Dersom avdelingene viser mindre kostnader enn hva de faktisk forbruker, kan dette være med på at politikere tar beslutninger om bevilgninger på feil grunnlag.

### *Kapasitetsutnyttelse*

En annen fordel sjukehuset vil ha ved å innføre internprising ved interne leveranser mellom avdelingene er at det er lettere å se hvordan kapasitetsutnyttelsen er. Ved å internprise tjenestene, vil normalt etterspørselen etter tjenestene reduseres.<sup>84</sup> Dette kan i sin tur tydeliggjøre overkapasitet blant personalet. Hospitaldrift har kuttet stillinger etter at internprisingssystemet ble innført. Likevel vil man ofte bevisst operere med overkapasitet for å kunne hankses med hektiske perioder.

### *Økte administrasjonskostnader*

For at internprising skal være hensiktsmessig er det, som tidligere nevnt, viktig å finne den korrekte prisen på tjenesten som blir utført. Dette vil være spesielt ressurskrevende de første årene. Hos Renhold har de siden innføringen av internprising jobbet kontinuerlig med å beregne internprisen på en korrekt måte. Renhold bruker programmet RenPlan til å beregne tidsforbruket i de ulike avdelingene. Ved hjelp av RenPlan finner man altså hvor mye tid man bruker på eksempelvis å rengjøre et pasientrom på en klinisk avdeling, gitt antall senger, stoler, skillevegger etc. Dette er delvis komplisert og kan være både tid – og ressurskrevende, noe som må veies opp mot gevinstene som man høster ved innføringen av internprisingen.

Ifølge ledelsen ved Hospitaldrift, har innføringen av internprising av tjenestene i avdelingene deres ført med seg økte administrasjonskostnader, noe som vil være naturlig da man trenger

---

<sup>84</sup> Hansen og Svendsen (1996)

ressurser til å finne frem til en mest mulig korrekt internpris, i tillegg til at kostnadene skal innom flere avdelinger, i motsetning til før, når de ikke ble fordelt ut på de kliniske avdelingene.

Ved bruk av internpriser mellom avdelingene ved sjukehuset vil man ved den selgende avdeling få inntekter, mens man ved den kjøpende avdeling får tilsvarende kostnader. Disse vil i regnskapet til sjukehuset som helhet bli eliminert mot hverandre. Ved utarbeidelse av budsjett er det viktig at de budsjetterte inntektene i den selgende avdeling er de samme som kostnadene i de kjøpende avdelingene. Her kan det fort bli mye koordineringsarbeid og man er avhengig av et datasystem som fungerer samt kompetente økonomi- og regnskapsmedarbeidere. Ved intern fakturering blåses både utgifts- og inntektssiden i et regnskap opp, og kan gi et uriktig bilde av offentlig ressursbruk gitt at regnskapet ikke leses korrekt. Eksempel på dette kan være dersom regnskapene leses av presse som ikke er kyndig i bruk av regnskap.

De økte administrasjonskostnadene som kommer som konsekvens av internprisingen er sannsynligvis en post som vil synke igjen etter innkjøringsfasen. Kontakter ved Hospitaldrift var av samme mening, da de ser på de økte administrasjonskostnadene som en ressurspukkel man må over før de kan høste den fulle gevinsten av omleggingen til internprising. Som for en hver type omorganisering og innføring av nye økonomistyringsverktøy, vil det derfor være viktig at disse får virke slik at det er mulig å både hente ut og måle gevinstene av dette.

På den andre side vil det stadig skje forandringer, det være seg med hensyn til renholdsmetoder, nye kvalitetsstandarder vil kunne komme, vanskeligere arbeidsforhold på avdelingene de vasker på, eksempelvis flere sengepasienter i korridorene enn antatt i RenPlan. Dette gjør at man regelmessig må gjennomgå rutinene og evaluere prisene som er satt på de ulike renholdstjenestene. I årsberetningene i periodene etter at internprisingen ble innført i 2003/2004 er det bemerket at det stadig jobbes med internprisingen for å få en mest mulig korrekt pris. Det blir likevel oppgitt fra kontaktpersonene ved Hospitaldrift at prisene på tjenestene som er utført av Renhold ikke er blitt endret siden innføringen av internprisingen. Dette kan ha sammenheng med at det ikke er mange årene siden innføringen og at det i nærmeste fremtid vil komme en justering av prisene. En forutsetning for å få internprisen til å være et best mulig verktøy for effektivitetsmåling, er at det må være kongruens mellom forbruk, kostnad og internprisfastsettingen. Relevante endringer i rammebetingelser, som

eksempelvis økt antall korridorpasienter, vil gjøre renhold mer tidkrevende per areal, og dette bør det ideelt sett justeres for.

### *Press om effektivisering*

Målsetningen for reformen var som nevnt i innledningen å bedre helsetjenestene for den norske befolkning gjennom bedret kvalitet, tilgjengelighet og likhet, der et av problemene de ønsket å få bukt med var store forskjeller i ressursbruken mellom de ulike sjukehusene. Her har økonomistyringen ved de ulike sjukehusene vært et naturlig område å ta fatt i for å nå dette målet. Et eksempel på tiltak de har gjort for å få mer fokus på dette, er å gjennomføre benchmarking blant renholdsavdelinger ved ulike sjukehus, hvor internprisene blir brukt som sammenligningsgrunnlag - justert for ulikheter mellom sjukehusene. Dette økte fokuset på effektivisering kan også ha sine ulemper. Et stadig tids- og kostnadspress kan gå på bekostning av kvaliteten på tjenestene som blir utført. Det å skulle jobbe under stadig tidspress og etter stramme budsjetter kan virke mot sin hensikt dersom presset om effektivitet går for langt. På Renholdsavdelingen har de innført kvalitetsstandarden INSTA 800 som skal ivareta kvaliteten på tjenestene. Som nevnt i teorien om forholdet mellom produktivitet og effektivitet, er det viktig å merke seg at man ikke kan snakke om effektivisering dersom produktiviteten går opp på bekostning av kvaliteten.

Samtidig som at press om effektivisering, kan ha negative konsekvenser for renholdet, kan et stadig fokus på kostnadene også hos de mottakende, kliniske avdelingene føre til press også på andre yrkesgrupper. Legepresident Torunn Janbu har uttalt at presset på økonomi ser ut til å ha vært med på å gi negative utslag på arbeidsmiljø og sykefravær. Hun mener at ledelse og drift av sjukehus må endres slik at det er faget og behandlingen av pasientene som styrer sjukehusene og prioriteringene.<sup>85</sup>

### *Mindre fleksibilitet og fare for suboptimalisering*

En ulempe som ledelsen ved Hospitaldrift trekker frem ved innføringen av internprising, er at det blir mindre fleksibilitet og samhandling mellom avdelingene. Etter at de innførte internprising, er internleveransene blitt organisert som direkte kjøp og salg, der de kliniske avdelingene etterspør tjenester som støtteavdelingene leverer. Dette har ført til at avdelingene er blitt mer opptatt av å oppnå egne resultater og mål. Dersom en klinisk avdeling tidligere

---

<sup>85</sup> [www.helserevyen.no](http://www.helserevyen.no)

spurte om man kunne vaske et ekstra rom eller de ba om en ekstra tjeneste, ville dette som regel gå greit uten noen form for formaliteter rundt det. Slik situasjonen er i dag, hvor hver avdeling blir målt etter hvor mye inntekter og kostnader de genererer, vil det være mye vanskeligere å utføre slike ekstratjenester og forespørsler som skjer under utførelsen av annet arbeid. Dersom støtteavdelingene er behjelpelige utover det som blir kjøpt av tjenester, vil dette føre til at de kliniske avdelingene får for lite kostnader og støtteavdelingene for lite inntekter. I prinsippet skal alt støtteavdelingene utfører for de kliniske avdelingene prises. Dersom man skal følge internprisingsprinsippet helt ut, kan dette fort bli litt rigid og lite fleksibelt. Samhørigheten mellom avdelingen kan lett bli mindre og følelsen av at de ulike avdelingene blir ulike foretak der det eneste grunnlaget for kommunikasjon er kjøp og salg. Dette er noe som ledelsen ved Hospitaldrift har påpekt de synes er vanskelig ved det nye systemet.

En fare med internprising er, som nevnt i teorien, suboptimalisering. Siden Hospitaldrift nå er ansvarlig for både inntektene og kostnadene, kan man tenke seg at det ville være fristende for lederne å ta beslutninger som gagnar avdelingen på bekostning av sjukehuset som helhet. For å unngå slike suboptimale beslutninger er det viktig at prisen på tjenestene er korrekte og basert på budsjetterte kostnader og budsjettert aktivitet. Ved Helse Bergen er det økonomiavdelingen som godkjenner prisene på tjenestene utført av Hospitaldrift. På denne måten kan de unngå at lederne på underavdelingene fristes til å prise tjenestene i deres egen favør, noe som i sin tur kan være suboptimalt for sjukehuset som helhet.

### *Oppsummering om fordeler og ulemper med innføring av internprising*

Som det kommer fram i avsnittene over, er det mange fordeler forbundet med bruk av internpriser, men at det også har sine ulemper. I tabellen under kommer en oppsummering av fordeler og ulemper med innføringen av internpriser ved Hospitaldrift og da spesielt underavdeling Renhold ved Helse Bergen:

<b>Fordeler</b>	<b>Ulemper</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Økt kostnadsbevissthet og effektivitet hos kjøpende avdeling.</li> <li>• Lettere å sammenligne seg med andre tilsvarende avdelinger vha benchmarking. Vil kunne gjøre leverende avdeling oppmerksom på avvikende kostnadsnivå mellom deres avdeling og tilsvarende avdelinger ved andre sjukehus.</li> <li>• Økt motivasjon for avdelingslederne som sitter med resultatansvar.</li> <li>• Synliggjøring av ressursbruk til bruk ved strategiske beslutninger og ved budsjettforhandlinger.</li> <li>• Lettere å få oversikt over eventuelt overkapasitet.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De kliniske avdelingene kan ha insentiv til underforbruk av støtteavdelingens tjenester, noe som igjen kan gå ut over pasientene.</li> <li>• Økt tids- og kostnadspress kan over tid virke mot sin hensikt med tanke på både sjukefravær og kvalitet på tjenestene som blir levert.</li> <li>• Økte administrasjonskostnader og ressursbruk, særlig i innkjøringsfasen.</li> <li>• Mindre fleksibilitet og fare for suboptimalisering.</li> </ul>

**Tabell 5.1 Fordeler og ulemper ved innføringen av internpriser ved Helse Bergen**

### 5.5.5 Muligheter for outsourcing

For at internprisingssystemet skal fungere fullt ut med de intensjoner systemet har i teorien, må de kliniske avdelingene stå fritt til å velge mellom å kjøpe tjenestene internt eller gå til eksterne leverandører å kjøpe tjenestene. Dersom de kliniske avdelingene i realiteten ikke har noe annet valg enn å kjøpe tjenestene internt, vil dette virke demotiverende for lederne som er ansvarlige for de kliniske avdelingenes kostnader, dersom de vet at de kan få disse ned ved å kjøpe tilsvarende tjenester eksternt.

Siden sjukehusene er komplekse foretak, kan en tenke seg at det ikke finnes eksterne leverandører som kan tilby alle tjenestene de kliniske avdelingene etterspør. Spesielt er det mange kvalitetskrav både hva angår renhold, kjøkkentjenester og andre tjenester Hospitaldrift leverer til de kliniske avdelingene, som gjør at det i realiteten ikke finnes eksterne alternativer å sammenligne prisen på tjenesten på. Dersom ikke eksterne kan levere de samme tjenestene som oppfyller alle kravene, vil Hospitaldrift i realiteten ha monopol på tjenestene sine, og kan sette prisen selv. Dette vil kunne være med på å effektivisere de kliniske avdelingene, som må betale dyrt for tjenestene de må kjøpe internt. Derimot vil Hospitaldrift da ikke ha insentiv til å effektivisere driften, siden de baker alle kostnadene sine inn i internprisen, og i realiteten kan velte over for mye kostnader på de kliniske avdelingene.

Vi har hatt fokus rettet mot Hospitaldrift og spesielt deres renholdsavdeling. Ledelsen ved Hospitaldrift opplyste at de kliniske avdelingene står fritt til å få utført renholdet av eksterne aktører, men at det ikke har vært noen anbudsrunde på dette per dags dato. Eksterne aktører som for eksempel ISS mener å kunne tilby de renholdstjenester sjukehusene etterspør. På ISS Renhold sine hjemmesider finner vi blant annet følgende utsagn: *”Ved å benytte en profesjonell partner for ikke-medisinske tjenester kan helsepersonell fokusere på kjernevirksomheten, nemlig behandling av pasienter. ISS tar totalansvar for drift av **alle** tjenester som ikke faller inn under kundens kjernevirksomhet. På den måten er kunden sikret spesialkompetanse innen de sekundære driftsfunksjonene, som for eksempel portørtjeneste, renhold, kantine, post, sentralbord, vaktmestertjenester etc. Sykehusets sekundærvirksomhet er vår kjernevirksomhet.”*<sup>86</sup>

Vi har også vært i kontakt med ISS i Volda, som opplyser at de har hatt renholdsansvaret for sjukehuset i Volda siden 1968, med unntak av de siste to årene, da en annen ekstern aktør hadde et bedre tilbud. Ut ifra denne informasjonen kan de se ut som at eksterne aktører kan være et reelt alternativ til hva Renhold leverer.

Spørsmålet man da kan stille seg angående dette, er om sjukehuset i Volda har beregnet hva det ville kostet sjukehuset å ha renholdet av sjukehuset selv. Det er mulig at de ikke har

---

<sup>86</sup> [www.no.issworld.com](http://www.no.issworld.com)



fordelt kostnadene ned på renholds nivå og funnet ut hvilken timepris de selv måtte operert med for å ta på seg oppdraget internt. På grunn av avgrensning av oppgaven vil vi ikke gå nærmere inn på dette.

Ledelsen ved Hospitaldrift hevder at de utfører sine tjenester like effektivt som hva de eksterne aktørene kan tilby. Men dersom man kun ser på kostnadene kan de ikke matche private aktører, blant annet fordi de, som nevnt under punkt 5.4.1, har hatt bedre pensjonsordninger for sine ansatte enn hva private aktører har.

Det vil være viktig å kommunisere overfor ansatte på ulike nivåer at innføring av prinsipper fra det frie markedet ikke nødvendigvis er ensbetydende med anbudsrunder og outsourcing. Innføring av internpriser kan være et viktig verktøy i økonomistyringen, og kan gi eksempelvis en renholdsavdeling muligheter til å vise at de faktisk driver effektiv. Nettopp på den måten kan det kommuniseres til ledelsen at avdelingen er liv laga. Og kanskje kan nettopp det bekrefte at det å ha renhold internt er like effektivt som å leie inn eksterne aktører.

## **5.6 Oppsummering – Hospitaldrift og Renhold ved Helse Bergen**

Etter sjukehusreformen innførte Helse Bergen desentralisert resultatansvar på avdelingsnivå. Avdelingen vi har sett på, Hospitaldrift, har innført internprising i fire av sju underavdelinger. Av disse fire, har denne utredningen fokusert på underavdelingen Renhold. Våre kontakter ved Hospitaldrift og Renhold har ytret at dette alt i alt har vært positivt for avdelingen. Et negativt moment som blir trukket fram, er at denne innføringen har vært forbundet med noe ekstra administrasjonskostnader i innkjøringsfasen. I tillegg kommer faren for at fleksibiliteten mellom avdelingene blir mindre, grunnet at hver avdeling kan bli mer opptatt av eget resultat enn resultatet til helseforetaket som helhet.

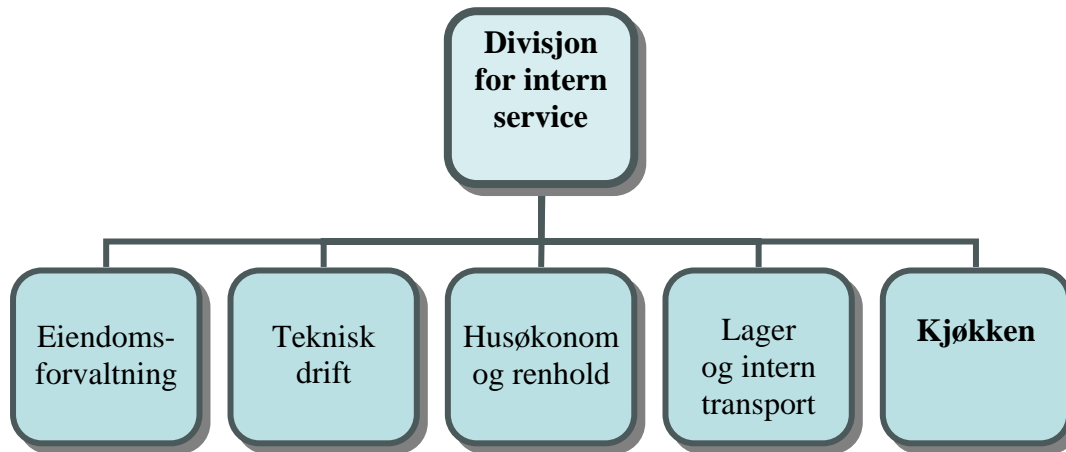
For at intensjonene ved internprising skal oppfylles, er det viktig at prisingen er korrekt. Våre kommentarer til måten dette blir gjort for Renhold, er at ledelsen ved Hospitaldrift kan ha noe for mye å si ved utarbeidelsen av prisene mens lederne ved de kliniske avdelingene i det store og hele må godta prisene slik de er satt.

I tillegg til dette momentet, er det viktig at foretaket jobber for å fordele kostnader som ligger på foretaksnivå ned på avdelingsnivå, slik at disse kostnadene blir innkalkulert ved utarbeidelsen av internpriser ved Hospitaldrift. Videre er det mulig at det bør vurderes om

kostnader som påløper i forbindelse med renhold av fellesareal, er fordelt på korrekt måte eller om andre metoder bør vurderes.

Det er både fordeler og ulemper med å innføre desentralisert resultatansvar og å innføre internpriser. Ut fra beskrivelsen og analysen av avdeling Hospitaldrift med underavdeling Renhold ved Helse Bergen, ser vi at når desentralisert resultatansvar er gitt, vil internpriser være nødvendig. Dette for at både leverende og mottakende avdeling skal fungere etter intensjonene om effektiv drift og kostnadsbevissthet. Som en konklusjon på dette, mener vi at Hospitaldrift ved Helse Bergen er på riktig vei med hensyn til økonomistyringen for underavdelingen Renhold.

## Kapittel 6 Presentasjon og analyse – Kjøkken ved Helse Førde



Figur 6.1 Organisasjonskart – Divisjon for intern service ved Helse Førde

Divisjon for intern service ved Helse Førde er organisert i fem avdelinger, som vist i figur 4.6. I 2005 ble det utført 173 årsverk og samlet budsjett var på vel 100 mill kroner. Fokus i denne utredningen vil være kjøkkenavdelingene ved de tre sjukehusene i Førde, Lærdal og Nordfjordeid, heretter kalt Kjøkken ved Helse Førde. Både Kjøkken ved Helse Førde og Renhold ved Helse Bergen er støtteavdelinger og prinsippene rundt interprising og kostnadsfordeling vil, slik vi ser det, være sammenlignbare.

### 6.1 Kjøkken ved Helse Førde

Kjøkken Førde har ansvar for matproduksjon for somatikk og psykiatri i Førde. De er der i gang med en omlegging fra å ha alle kjøkkentjenestene sentralt med brettservering ut til avdelingene, til å ha sentralt produksjonskjøkken med buffetservering i hver etasje. Kjøkken Lærdal har brettservering ut til pasienter eller servering av frokost og middag i kantine, avhengig av pasientens tilstand. Kjøkken Nordfjord har for 2005 hatt en noe lavere aktivitet grunnet lavere pasientall. Kjøkken Førde og Nordfjordeid hadde i tillegg ansvar for personalkantine mens Kjøkken Lærdal har ansvar for kantine til både personal og besøkende. Samlet omsetning for kantinedrift for de tre kjøkkenene var i 2005 på vel 4 mill. kroner.<sup>87</sup>

<sup>87</sup> [www.helse-forde.no](http://www.helse-forde.no)

Økonomistyringen av disse tre kjøkkenene blir styrt av Kjøkkenavdelingen som ligger under Divisjon for intern service.

## 6.2 Økonomistyringen ved Divisjon for intern service

I samtale med økonomiansvarlig ved Helse Førde, kommer det fram at det i prinsippet ikke er forskjell på økonomistyringen ved Helse Førde før og etter sjukehusreformen. Det som er endret er organiseringen av sjukehusene. Denne strukturendringen gjelder alle offentlige sjukehus i Norge, ikke bare sjukehusene under Helse Førde. Før var sjukehusene organisert som institusjoner etter hvor de var plassert geografisk, mens organiseringen nå er basert på funksjoner. Dette innebærer at etter sjukehusreformen ble innført, er Helse Førde klinikkorganisert, på tvers av foretakene innad i regionen de tilhører, der de blir organisert etter fagområde.

For Kjøkken vil det altså si at den har gått fra å ligge under tre ulike institusjoner, henholdsvis sjukehuset på Nordfjordeid, sjukehuset i Lærdal og sjukehuset i Førde, til å være organisert under Divisjon for intern service ved Helse Førde, som har ansvaret for alle de tre kjøkkenene. Divisjonen har ansvar for å utarbeide budsjett, på basis av underavdelingene sine budsjett.

### 6.2.1 Desentralisering og ansvarsenheter

#### *Helse Førdes uttalelser om organiseringen*

Som nevnt under teorien og under framstillingen av Helse Bergen, er det vanlig å skille mellom fire ulike typer ansvarsenheter, henholdsvis utgiftssenter, kostnadscenter, overskuddssenter og inntektssenter. Helse Førde sin kontaktperson på Økonomiavdelingen opplyser om at alle avdelingene / avdelingslederne er gitt resultatansvar. Avdelingene blir stilt ansvarlig og målt etter er nettokostnaden, med andre ord inntektene minus kostnader. I teorien blir overskuddssenter (resultatsenter) beskrevet som en avdeling har ansvaret for både inntekter og kostnader og blir målt etter dette. Når målet blir å gå i balanse, altså få inntektene til å dekke kostnadene, blir det i teorien definert som et nulloverskuddssenter.<sup>88</sup> Avdelingene ved Helse Førde, herunder Divisjon for intern service og underavdelingen Kjøkken måles derfor ifølge vår kontaktperson ved Økonomiavdelingen, som om de var et nulloverskuddssenter.

---

<sup>88</sup> Hansen og Svendsen (1996)

### *Vår vurdering av organiseringen*

Helse Førde sine avdelinger får tildelt et budsjett som de skal styre etter. Kjøkken ble for 2005 tildelt et rammebudsjett på ca 22 mill kroner, ca 0,5 mill økning fra 2004.

I samtale med Økonomiavdelingen ved Helse Førde kommer det fram at de har valgt å la være å innføre internpriser for sine interne leveranser mellom Divisjon for intern service og de kliniske avdelingene. De eneste inntektene Kjøkken har, som fremgår av deres regnskap, er salgsinntekter fra kantinesalg. Det å gi en avdeling som leverer varer og tjenester resultatansvar uten å få inntekter for det som blir levert kan virke demotiverende. Spørsmålet en da bør stille er om Kjøkken er et nulloverskuddssenter i realiteten, eller om benevnelsen bør være en annen.

Kjøkken utarbeider selv et budsjett ut fra de rammene de får fra sentralt hold og de produserer varer og tjenester for de kliniske avdelingene uten at brukerne blir belastet for forbruket. Selv om Kjøkken utarbeider sine egne budsjetter, skal disse godkjennes av Divisjon for intern service, som igjen må få sine budsjetter godkjente av Helse Førde. Budsjettene kan dermed bli justert ut fra overordnede målsettinger. Slik organiseringen er per i dag, har ikke Kjøkken reell beslutningsmyndighet til å påvirke kostnadene i vesentlig grad. Avdelingen leverer kjøkkentjenester til de kliniske avdelingene, uten at brukerne blir belastet for forbruket. Dette vil i praksis si at avdelingslederne har liten påvirkningskraft verken på kostnads- eller inntektssiden.

Definisjonen på et utgiftssenter er en avdeling som produserer tjenester for resten av foretaket uten at brukerne av tjenestene blir belastet for forbruket. Et utgiftssenter er ansvarlig for å utføre oppgaver innenfor et vedtatt budsjett, der de skal levere tjenester til andre avdelinger.<sup>89</sup> Således vil den korrekte definisjonen på Kjøkken være utgiftssenter heller enn nulloverskuddssenter.

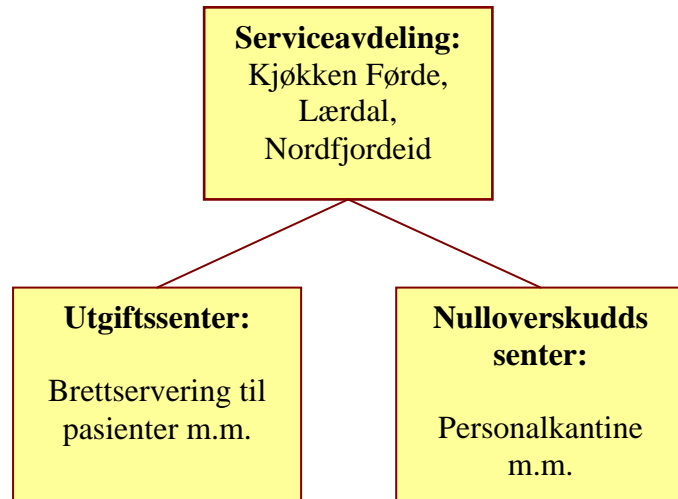
---

<sup>89</sup> Hansen og Svendsen (1996)

Slik organiseringen av Kjøkken ved Helse Førde fremstår, kan man også tenke seg at avdelingen er å se på som et kombinert utgifts- og nulloverskuddssenter. Et

nulloverskuddssenter er som nevnt i teorien en form for overskuddssenter, der man har ansvaret for både inntekter og kostnader, men der målsetningen ikke er høyest mulig overskudd, men å gå i balanse.<sup>90</sup> I dette ligger at avdelingen har den største delen

av aktiviteten knyttet til produksjon og levering av mat til de ulike avdelingene ved sjukehuset og en mindre del knyttet til drift av kantine. Mens levering av mat ut til avdelingene gjøres uten at kostnadene ved dette blir belastet mottaker, driver de ulike kantinene med eksternt salg til ansatte og besøkende ved sjukehusene. Regnskapene for Kjøkken ved Helse Førde omfatter derfor så å si bare kostnader og en relativt liten inntektspost som utgjør eksternt salg. Slik sett kan den delen av Kjøkken som leverer mat til de ulike avdelingene tolkes som et utgiftssenter hvis hovedoppgave er å serve andre. Personalkantinen m.m. selger mat, og på den biten av Kjøkken, vil de ha både inntekter og kostnader. Denne delen kan derfor karakteriseres som et nulloverskuddssenter, gitt at Kjøkken blir pålagt å gå i balanse med kantinedriften.



**Figur 6.2**      **Kombinasjon utgiftssenter  
og nulloverskuddssenter**

### 6.2.2 Internprising

Helse Førde har ikke innført internprising av sine leveranser av tjenester internt til tross for at de har innført desentralisert resultatansvar på avdelingsnivå. For Kjøkken sin del vil dette si at de blant annet leverer mat til de kliniske avdelingens pasienter, uten at dette blir belastet de kliniske avdelingene. Siden tjenestene Kjøkken leverer ikke blir priset, vil ikke de kliniske avdelingene ha noen insentiv til å vurdere bestillingene de foretar av mat til pasienter grundig, da det ikke vil ha innvirkning på avdelingen i seg selv. Dette kan lett føre til suboptimalisering, da de kliniske avdelingene gjerne benytter seg av mye tjenestene Divisjon

<sup>90</sup> Hansen og Svendsen (1996)

for intern service uten å tenke på at det kan være muligheter til å spare ressurser og redusere forbruket av disse tjenestene uten at det går utover pasientene sitt ve og vel.

### ***Helse Førde sin begrunnelse for ikke å ha innført internpriser***

Økonomiavdelingen ved Helse Førde sier de har vurdert å innføre internpris, men at det har vært et ressurs- og systemproblem så langt som gjør at de ikke har innført et slikt økonomistyringssystem. Helse Førde er et mindre helseforetak enn Helse Bergen, og sitter således med mindre ressurser enn hva Helse Bergen gjør. Dette kan være en av forklaringene på at Helse Bergen har kommet i gang med innføring av internpriser mens Helse Førde ikke har gått til dette skritt.

Et annet moment som økonomiavdelingen ved Helse Førde nevner er at dersom de setter av ressurser til å innføre et internprisingssystem, bruker de ressurser på noe som ikke kommer pasientene til nytte i første omgang. Det kan, med dagens stramme budsjetttrammer og stadig varsku om at sjukehusene må gjennomføre nye nedskjæringer, være vanskelig å få gjennomslag for å bruke ressurser på et nytt økonomistyringssystem. I situasjoner som er preget av å oppnå umiddelbare resultatforbedringer må man ofte gjennomføre tiltak som kanskje på lang sikt er mindre hensiktsmessige, men som gir gevinst på kort sikt. Det er krav om at Helse Førde må spare inn 60 millioner kroner og få driften i balanse innen utgangen av 2007 <sup>91</sup>, noe som gir klare signaler om at Helse Førde er i en presset økonomisk situasjon.

I vurderingene Økonomiavdelingen har gjort rundt internprising ser de at en fordel trolig vil være økt kostnadsbevissthet både hos leverende og mottakende avdeling dersom prisen settes riktig. De regner også med å få bedre ressursstyring, som i neste omgang trolig vil komme pasientene til gode.

### ***Vurdering av mulighet for innføring av internpriser***

Det bør alltid foretas en kost-/nyttevurdering når man skal gjennomføre nye økonomistyringssystemer, der de økte administrasjonskostnadene må veies opp mot nytten systemet vil føre med seg. Selv om innføringen av internprising er relativt nytt i offentlig sektor, kan det ut fra beskrivelsen og analysen av Hospitaldrift og underavdelingen Renhold ved Helse Bergen se ut som at det fører til økt lønnsomhet på lang sikt, selv om de ikke har

---

<sup>91</sup>Avisa *Firda* (6.juli 2006)

sett den fulle effekten av innføringen enda. Det som er viktig å være klar over dersom man skal innføre internprising er at man må gjennomføre dette fullt ut, da spesielt med tanke på å finne en korrekt internpris som gir både leverende og mottakende avdeling insentiv til å bli mer kostnadsbevisst.

Ved en innføring av internprising vil Divisjon for intern service og deres underavdelinger kunne fungere bedre som nulloverskuddssenter. Når de blir målt mot noe som faktisk kan måles, kan det motivere avdelingslederne til å arbeide ytterligere for å nå disse målene. Siden avdelingene har ansvar for både inntektene og kostnadene, vil innføring av internpriser være en naturlig følge.

### 6.2.3 Fordeling av kostnadene fra Divisjon for intern service

Som nevnt kom det frem i samtale med økonomiavdelingen ved Helse Førde at alle avdelingene er tildelt resultatansvar, noe som innebærer at avdelingslederne har ansvaret både for inntektene og kostnadene som avdelingen genererer. Målepunktet som avdelingslederen blir målt etter er nettokostnaden. I innledningen er følgende sitert: *“If we want to make divisions into profit centres, it should be quite clear that internal prices would be needed.”*<sup>92</sup> Gitt at dette sitatet er riktig vil ikke desentralisering av resultatansvar gi de hensiktene man ønsker dersom ikke internprising på interne leveranser er innført.

Bakgrunnen for sitatet er at dersom avdelingene skal bli stilt ansvarlig for nettokostnadene sine, må de også ha reell mulighet til å ta beslutninger og ha påvirkningskraft på inntektene og kostnadene. Det å være stilt ansvarlig for en nettokostnad som ikke reflekterer fullt ut hva avdelingen faktisk har generert av inntekter og kostnader, vil kunne oppfattes urettferdig både sett fra andres synsvinkel og avdelingslederne selv. Hovedideen bak å innføre ansvarsenheter var som nevnt i teorien at man skal føre økonomisk ansvar ned på de nivåer der man i praksis har reell påvirkingsmulighet på inntekter og kostnader.<sup>93</sup>

Slik situasjonen er i dag er ikke kostnadene fra Divisjon for intern service fullt fordelt ut på de kliniske avdelingene som faktisk forbruker tjenestene. Dette betyr at kostnadene blir liggende igjen i leverende avdeling, uten noen form for kostnadsoverveltning til de kliniske avdelingene. Dette er som nevnt tidligere, et typisk trekk ved et utgiftssenter.

---

<sup>92</sup> J. Bergstrand (2005)

<sup>93</sup> Hoff (1998)



Det som blir oppgitt fra Økonomiavdelingen er at kostnader fra Divisjon for intern service som påløper i forbindelse med drift av psykiatrien i Helse Førde, så godt som mulig blir fordelt. Dette fordi det er viktig å vise hvor mye kostnader man faktisk bruker i psykiatrien. Dette kan delvis henge sammen med finansieringsordninger, men det skal vi ikke komme inn på i denne utredningen, og vil derfor ikke utdype dette noe mer her.

De kostnadene fra Divisjon for intern service som ikke blir fordelt til psykiatrien, blir derimot liggende igjen på leverende avdeling. Noen av felleskostnadene blir også liggende igjen på foretaksnivå, altså samlet på somatikken. Økonomiavdelingen opplyser at de jobber med å få til en fullfordeling av kostnadene fra Divisjon for intern service, slik at de som etterspør tjenestene skal bli belastet med kostnaden for det de etterspør.

#### **6.2.4 Tre ulike løsninger på kostnadsfordelingsproblemet**

I følge teorien finnes er det tre løsninger på hvordan man kan fordele kostnadene som oppstår av interne leveranser. Enten kan man la kostnadene bli liggende i leverende avdeling, overføre kostnadene til brukeravdelingene (kostnadsoverveltning) eller man kan innføre interne markedsløsninger, der den sistnevnte løsningen blir mer og mer vanlig.<sup>94</sup> De to første løsningene innebærer for en støtteavdeling at denne kan sees som et utgiftssenter, mens ved innføring av internpriser vil det være naturlig å se på støtteavdelingen som et nulloverskuddssenter.<sup>95</sup>

##### ***Kostnader blir liggende i leverende avdeling***

Slik økonomisystemet ved Helse Førde er organisert per i dag blir kostnadene, så nær som de som fordeles til psykiatrien, liggende i leverende avdeling. Fordelen med denne løsningen er at det er enkelt å administrere slik at man vil spare administrasjonskostnader i forhold til de to andre løsningene, som er mer kostnadskrevenne å administrere. Ulempen med denne metoden er, som også er nevnt under analysen av Hospitaldrift ved Helse Bergen, er at mottakende avdeling av tjenestene ikke har noe slags insentiv til kostnadsbevissthet. Siden hver avdelingsleder har ansvar for sin avdeling sine nettokostnader kan det være fare for suboptimalisering, ved at det lett kan tas beslutninger som ikke er optimalt for foretaket som helhet. Avdelingene som har resultatansvar vil, ut fra avdelingen sitt perspektiv isolert, neppe

---

<sup>94</sup> Pettersen/Bjørnenak (2003)

<sup>95</sup> Hansen og Svendsen (1996)

være villig til å bruke av sine ressurser for å effektivisere rutinene for kjøp av tjenestene fra eksempelvis Kjøkken, da disse tjenestene vil være gratis for de kliniske avdelingene.

### ***Mottakende avdeling blir belastet for kostnadene***

Den andre metoden som kan brukes til å fordele kostnader vil være å velte alle kostnadene over fra Divisjon for intern service til de kliniske avdelingene. Det innebærer at de mottakende avdelingene blir belastet med alle kostnadene hos den leverende avdelingen. Ved å bruke denne metoden for å fordele kostnadene vil all risiko bli liggende på mottakende avdeling. Dette vil i prinsippet si at leverende avdeling ikke har noen insentiv til å spare på kostnadene, da disse vil bli videreført til mottakende avdeling. Resultatet av å bruke en slik metode for å fordele kostnadene kan være at det ikke er en optimal løsning for foretaket som helhet.

### ***Intern markedsløsning***

Den tredje løsningen man kan velge når man skal fordele kostnader er interne markedsløsninger, der man handler internt mellom Divisjon for intern service og de kliniske avdelingene. Ved å velge denne metoden må man innføre internprising, altså sette en pris på tjenestene og varene som blir levert mellom avdelingene. Ved en mest mulig korrekt internpris vil dette som tidligere nevnt føre til at både leverende og mottakende avdeling har insentiv til å bli mer kostnadsbevisste enn hva de har insentiv til med dagens system. Siden vi har gått grundig inn på fordeler og ulemper ved innføring av internprising i analysen av Hospitaldrift og underavdelingen Renhold ved Helse Bergen, vil vi ikke gjenta disse momentene i detalj. La oss likevel minne om at hovedformålene med å innføre internpriser er å få bedre ressursstyring og å oppnå økt kostnadsbevissthet, mens en av ulempene ved innføringen vil være at administrasjonskostnadene vil kunne øke.

#### **6.2.5 Dagens løsning og mulige forbedringer**

Under punkt 6.2.1 er det argumentert med at det med at slik Kjøkken er organisert per i dag vil det sett fra et teoretisk perspektiv være et utgiftssenter, alternativt kombinert utgifts- og nulloverskuddssenter. Et utgiftssenter er som det fremgår av teorien, ansvarlig for å utføre oppgaver innenfor et vedtatt budsjett, der de skal levere tjenestene til andre avdelinger.

Det er kun psykiatrien som får kostnader tilordnet, mens kostnader som er generert av somatikken, blir liggende på Kjøkken. Dette gjør som nevnt at de somatiske avdelingene ikke

har insentiv til å spare på de tjenestene som Kjøkken leverer siden disse kostnadene ikke vil bli synliggjort i de ulike avdelingene sine regnskap. Den delen av Kjøkken som leverer mat til de ulike kliniske avdelingene har derfor ikke noen reell innflytelse over inntektene sine. I samtale med Helse Førde kommer det likevel frem at de ulike avdelingene er gitt ansvar for inntekter og kostnader, og blir målt mot nettokostnaden sin.

Når Helse Førde lar kostnadene ligge igjen i leverende avdeling, er dette trolig ikke den optimale løsningen for å oppnå kostnadsbevissthet på. Man skal likevel merke seg at foretaket jobber med å finne løsninger for å fullfordele kostnadene ut på de mottakende avdelingene, noe som vil kunne gjøre disse mer kostnadsbevisste. Hvis løsningen blir at kostnadene da kun blir overveltet på mottakende avdeling, vil problemet da derimot kunne bli at situasjonen blir det motsatte av i dag, nemlig at den leverende avdeling ikke lenger har insentiv for å effektivisere og holde et lavt kostnadsnivå.

Det er trolig lite hensiktsmessig å gi en støtteavdeling som Kjøkken resultatansvar uten at de er gitt noen reell mulighet til å styre sine kostnader og å effektivisere driften. Det er mulig å tolke det slik at den forandringen som er kommet som et resultat av sjukehusreformen, stort sett går i hvordan de ulike avdelingene blir betegnet. Helse Førde omtaler avdelingene som resultatenheter som måles mot nettokostnaden. Vi vil derimot antyde at støtteavdelingen Kjøkken tross dette fortsatt fremstår som et utgiftssenter uten reell mulighet til å påvirke sine kostnader. Dette er tilsvarende slik det var før sjukehusreformen, og endringen for avdelingene går i størst grad ut på at de nå er organisert etter funksjon og ikke geografi.

For at avdelingen skal få reell innflytelse over egen nettokostnad, vil vi derfor peke mot intern markedsløsning som den riktige veien å gå for å motivere ledelsen i både leverende avdeling Kjøkken samt de mottakende avdelingene. Det må i så fall likevel bli en avveining for Helse Førde hvorvidt fordelene ved innføring av internprising vil overstige ulempene.

Selv om intern markedsløsning ikke blir valgt, vil det slik vi ser det likevel være rom for vurdering av en bedre kostnadsfordeling enn den som er gjennomført per i dag. Dette er også i tråd med det Helse Førde selv uttaler at de ønsker. Som nevnt blir kostnadene med dagens løsning stort sett liggende på leverende støtteavdeling samt at noen av felleskostnadene som angår Kjøkken ligger igjen på foretaksnivå. Problemene ved å fullfordele kostnadene, vil i størst grad knytte seg til fordelingen av felleskostnader. Bruk av fordelingsnøkler kan være en

dårlig løsning og undergrave resultatorienteringen i foretaket.<sup>96</sup> Utarbeidelsen av slike fordelingsnøkler vil derfor kreve en del administrative ressurser dersom de skal gi et riktig bilde av den økonomisk situasjonen. Slik sett vil argumentet om at utarbeidelse og bruk av internpris krever for mye ressurser, falle på steingrunn.

Gitt at det er mulig å prise tjenestene til Kjøkken på en måte som virker rimelig og rettfærdig for begge parter, er det mulig at den beste løsningen er å gjøre utgiftssenteret om til et nulloverskuddssenter. Som en konsekvens av dette, må det benyttes en intern markedsløsning som gir leverende og mottakende avdeling reell mulighet til å styre og påvirke sitt resultat. Fortsetter Helse Førde derimot med å la kostnadene bli liggende hos leverende avdeling eller eventuelt velter disse over på mottakende avdelinger, blir det trolig feil å stille Kjøkken til ansvar for resultatet på avdelingen. Vi ser det slik at en slik løsning gjør at avdelingen må måles som et utgiftssenter, det vil si at målingene stort sett må baseres på kvalitative vurderinger.<sup>97</sup>

#### **6.2.6 Forslag til internpris for Kjøkken under Divisjon for intern service**

Siden vi har fokusert på Kjøkken under Divisjon for intern service, vil vi se på hvordan man kan sette en internpris for denne avdelingen. Som nevnt under teorien er det tre måter å komme frem til en internpris på, henholdsvis markedsbaserte internpriser, kostnadsbasert internpriser og forhandlingsbaserte internpriser.

##### ***Markedsbaserte internpriser***

Maten som blir solgt i kantinen blir i følge Økonomiavdelingen ved Helse Førde i stor grad priset etter selvkostmetoden. Da kantinen består av mat til besøkende og ansatte kan vi tenke oss at det ikke vil være vanskelig å kunne finne markedspriser for disse produktene, som gjør det lettere å sammenligne hvordan kostnadsnivået ligger i forhold til andre leverandører av samme tjenestene. Kantinematen er som sagt priset, og vi vil derfor konsentrere oss om maten som blir levert til de kliniske avdelingene, som er mat til pasientene ved sjukehusene under Helse Førde.

Dersom det finnes et eksternt marked for tilsvarende tjenester som Kjøkken leverer, bør markedsbaserte internpriser legges til grunn. Dette vil være alternativprisen for både Kjøkken

---

<sup>96</sup> Hansen og Svendsen (1996)

<sup>97</sup> Hansen og Svendsen (1996)

og de kliniske avdelingene, og vil derfor være en objektiv pris.<sup>98</sup> Det er mulig å tenke seg at det finnes andre tilbydere av storkjøkkenmat i regionen, og at derfor markedspris er et reelt alternativ. Hygienekravene vil trolig være mye likt for et sjukehuskjøkken som for andre institusjonskjøkken, både i privat og offentlig regi. I samtale med Helse Førde kommer det likevel fram at det kan forekomme spesielle krav til ernæring i den maten som serveres. Dette kan komme av at pasienter eksempelvis går på ulike dietter. Det er mulig å tenke seg at spesielle ernæringskrav til maten er et fordyrende element, og derfor er noe som det må gjøres tillegg for ved eventuell bruk av markedsbasert pris.

Det er ikke bekreftet at det finnes aktuelle eksterne aktører i nærhet til helseforetaket pr i dag, men blant annet tilbyr ISS i likhet med renholdstjenester også catering. Men igjen må det nevnes at det ved å se til en pris som tilbys av eksempelvis ISS, må korrigeres for de ulike behovene som pasienter har. Da det nye Rikshospitalet i København ble bygd på begynnelsen av 1990-tallet var det ISS Catering som skulle stå for matleveransen. I det tilfellet gikk det ikke mer enn to år før sjukehuset måtte bygge nytt kjøkken for å ta seg av matleveransen internt. Det ISS ikke hadde tenkt på når de påtok seg oppdraget var at de skulle levere mat til pasienter som kunne ha mellom 150-200 ulike dietter. Samtidig varierer pasientmengden fra dag til dag, noe som gjør det vanskelig å legge inn bestilling flere dager i forveien.<sup>99</sup>

Det kan derfor diskuteres om det finnes eksterne aktører som kan tilby samme tjenestene som de interne storkjøkkenene ved sjukehusene. Dersom ikke, vil Kjøkkenen teoretisk sett ha monopol på tjenestene sine.

### ***Kostnadsbasert internpris***

Dersom det ikke finnes en markedspris for varene og tjenestene som Kjøkkenen leverer, er ofte kostnadsbaserte priser det beste alternativet. I teorien er det nevnt tre metoder for kostnadsbasert internprising som ofte er brukt, henholdsvis variable enhetskostnader, selvkost pr enhet eller selvkost pluss fortjeneste. I tillegg har flere og flere gått over fra selvkostbaserte priser til priser basert på ABC-kalkyle.

---

<sup>98</sup> Kaplan/Atkinson (1998)

<sup>99</sup> [www.fagforbundet.no](http://www.fagforbundet.no)

### *ABC-kalkyle*

Som nevnt i teorien kan en ABC-kalkyle sees på som en utvidet selvkostkalkyle. Tanken bak en aktivitetsbasert kalkyle, er at man fordeler de indirekte kostnadene etter forbruk av aktiviteter. Aktiviteter kan være alt fra hvor mange minutter kjøkkenmedarbeiderne bruker på å skjære opp skinke, ost osv som brukes som pålegg, til hvor mye tid som blir brukt på kvalitetskontroller til de ulike leveransene. De kliniske avdelingene som kjøper varer og tjenester fra Kjøkken vil ved en slik metode betale for det produktet bruker av de ulike aktivitetene, men der de ikke betaler for ubenyttet kapasitet eller forskning og utvikling som ikke er tilknyttet produktene.<sup>100</sup>

Det å skulle identifisere alle kostnadsdriverne eller faktorene som anses å være årsak til hva aktiviteten koster er både tids- og ressurskrevende. Per i dag blir kostnadene vedrørende Kjøkken liggende igjen i leverende avdeling uten noe form for fordeling ut til de kliniske avdelingene. Det kan nok derfor argumenteres for at det blir for ambisiøst å innføre ABC-kalkyler for å finne en kostnadsbasert internpris. Dette blir igjen en avveining mellom kostnaden dette vil medføre og fordelene dette gir. Siden Helse Førde har kommentert at grunnen til at de ikke har innført internpriser har vært på grunn av ressurs og systemproblem, vil vi ikke anbefale en kostnadsbasert pris basert på ABC-kalkyle i første omgang.

### *Variable enhetskostnader*

En måte å sette en kostnadsbasert internpris er å bruke variable enhetskostnader. Det innebærer at kun de direkte kostnadene til varen eller tjenesten som Kjøkken leverer vil bli tatt med i prisen. Det vil si at Kjøkken kun får inndekt de variable kostnadene. Når Kjøkken har resultatansvar, vil dette være lite motiverende. Mottaker vil få produktene til en lavere pris enn det de faktisk koster å produsere for leverende avdeling. Det som er positivt med å bruke variabel enhetskostnader er at man kan unngå problematikken forbundet med suboptimalisering som ofte oppstår ved bruk av selvkostbasert internpris.

### *Selvkostkalkyle*

Selvkostkalkyle blir ofte benyttet for å finne en kostnadsbasert internpris. Her inkluderes både de variable og de faste kostnadene som blir brukt for å framstille Kjøkken sine produkt. Det vil være enkelt å henføre de direkte kostnadene. Problematikken vil være å identifisere de

---

<sup>100</sup> Bergstrand (1993)

indirekte kostnadene samt å fordele disse ut på produktene. Vi vil her illustrere dette ved å diskutere ulike typer indirekte kostnader.

Indirekte kostnader for Kjøkken kan eksempelvis være kostnader som påløper i forbindelse med kursing av ansatte i nye hygienetiltak og kostnader som vedrører vedlikehold av kjøkkenmaskiner. Kostnader som er av en slik art at det er en relativt klar sammenheng med eksempelvis antall middagsporsjoner som bestilles osv, kan trolig innkalkuleres på samme måte som de direkte kostnadene uten at dette vil gi rom for misnøye og vise et uriktig bilde av den økonomiske situasjonen.

I likhet med Helse Bergen, oppgis det fra Helse Førde at det eksisterer indirekte kostnader som blir liggende igjen på foretaksnivå. Typisk kan slike kostnader være forbundet med økonomi- og lønnsfunksjonene, uten at Helse Førde har bekreftet dette. For at internprisene skal være mest mulig korrekte og gi det riktige bildet av kostnaden for de tjenestene og produktene Kjøkken produserer, vil det være viktig at disse kostnadene blir fordelt *ned* på avdelingsnivå slik at de blir inkludert i en kalkyle på internpris.

Til sist vil vi nevne typen indirekte kostnader der det er vanskelig å se en sammenheng mellom produksjonen og hva som er kostnadsdriver. Dersom slike kostnader oppstår på Kjøkken, vil dette gi grunnlag for en grundig vurdering av hvordan disse skal henføres på de ulike kliniske avdelingene.

Problemet med selvkostbaserte priser er at de kan virke lite objektive. Siden det er Kjøkken som produserer varene og tjenestene som blir levert til de kliniske avdelingene, vil det være naturlig at det også er de som fastsetter kostnadene som skal inngå i selvkost. I vurderingen av hva selvkost for et produkt skal være ligger en god del subjektive vurderinger, noe som kan virke urettferdig for mottakende avdeling. I dette ligger igjen faren for suboptimalitet, der Kjøkken kan ha insentiv til å ta litt ekstra i når de vurderer kostnadene på produktene de tilbyr.

### *Forhandlingsbaserte internpriser*

En tredje måte å komme frem til en internpris for varene og tjenestene fra Kjøkken er ved hjelp av forhandlinger. Da må Kjøkken og de kliniske avdelingene som bestiller mat fra Kjøkken, sette seg ned å forhandle om hvilken pris de mener er rett. Ofte blir det da tatt

utgangspunkt i enten markedspris, gitt at denne eksisterer, eller i en allerede fastsatt kostnadsbasert internpris. Som nevnt i teorien er forhandlinger ofte både tids- og ressurskrevende, i tillegg til at den avdelingslederen som innehar de beste forhandlingsevnene ofte kommer vinnende ut av en slik løsning.<sup>101</sup>

### 6.3 Oppsummering – Kjøkken ved Helse Førde

Etter at sjukehusreformen ble innført har også Helse Førde innført desentralisert resultatansvar på avdelingsnivå. Kjøkken er i følge økonomiavdelingen ved Helse Førde organisert som en resultatenhet der avdelingene måles opp mot nettokostnadene. Det er ikke innført internpriser for Kjøkken, og kostnadene blir liggende igjen på avdelingen. Dette medfører blant annet at de kliniske avdelingene som er mottaker av varene og tjenestene som Kjøkken tilbyr ikke har insentiv til å være kostnadsbevisst i forhold til hvor mye de bestiller.

Målsettingen ved desentralisert ansvar er å stimulere til økt lønnsomhet, samt lettere å kunne måle lønnsomheten ved de ulike delene av foretaket.<sup>102</sup> Når Kjøkken blir tildelt resultatansvar, men ikke har reell påvirkningskraft over inntektene og kostnadene de genererer, kan det virke demotiverende for avdelingslederne å bli målt mot resultat. Heller ikke mottakende avdeling vil ha insentiv til kostnadsbevissthet.

Helse Førde kommenterer at det har vært et ressurs- og systemproblem som gjør at de ikke har innført internpriser i økonomistyringen. Slik vi ser det er Kjøkken dermed i realiteten å se på som et utgiftssenter. De jobber også med å få fordelt kostnadene ut på de avdelingene som benytter seg av støtteavdelingens tjenester, og når et slik arbeid er i gang vil vi foreslå at de bruker ressursene til å finne internpriser på tjenestene for. Da vil den riktige betegnelsen være nulloverskuddssenter, og det blir korrekt å måle avdelingen mot resultat eller nettokostnad.

Selv om et negativt moment ved innføring av internpriser vil være økte administrasjonskostnader, vil dette trolig være en ressurspukkel, slik at man med tiden vil spare inn dette. Som en konklusjon på dette, mener vi at innføring av internpriser er å anbefale for avdeling Kjøkken ved Helse Førde.

---

<sup>101</sup> Horngren/Dater/Foster (2003)

<sup>102</sup> [www.odin.dep.no](http://www.odin.dep.no)



## Kapittel 7 Oppsummering og konklusjon

Målet med utredningen var å diskutere om internpriser er et egnet og nødvendig styringsverktøy ved avdelinger på sjukehus, gitt at desentralisert resultatansvar på avdelingsnivå er innført. Fokus i oppgaven har vært to støtteavdelinger, henholdsvis Renhold ved Helse Bergen samt Kjøkken ved Helse Førde. Førstnevnte har innført internpriser i økonomistyringen, mens de ved Helse Førde lar kostnadene bli liggende igjen i støtteavdelingen.

Etter å ha beskrevet og analysert de to ulike avdelingene ved de to helseforetakene, ser vi en klar fordel med å innføre internpriser gitt at avdelingen har resultatansvar. Dersom resultatansvar er gitt, men internpriser ikke er innført, bør diskusjonen heller gå på om resultatansvaret skal erstattes med et ansvar av mer kvalitativt slag, og heller gi støtteavdelingen benevnelsen utgiftssenter.

Gjøres støtteavdelinger om til resultatenheter, kan dette ha både fordeler og ulemper. I en sektor med stadige krav om effektivisering, samt krav om bedre helsetilbud til pasientene, vil det alltid måtte foretas vanskelig valg og prioriteringer. Foretaket må forholde seg både til bedriftsøkonomiske og samfunnsøkonomiske problemstillinger.

Ledelsen ved Hospitaldrift ved Helse Bergen er positive til desentraliseringen av ansvar og innføringen av internpriser. Motivasjonen det medfører å ha påvirkningskraft overfor avdelingens inntekter og kostnader har vist seg å være kostnadsdempende både på leverende og mottakende avdelinger. Innføringen er relativt ny, noe som gjør at også administrasjonskostnadene har økt, og man kan ikke se den fulle gevinsten av innføringen enda. De presiserer også at fleksibiliteten og samholdet mellom avdelingene kan bli påvirket i negativ retning når hver avdeling skal verne om sitt eget resultat.

Ved Helse Førde har de også innført desentralisert resultatansvar, men valgt ikke å innføre internpriser. Dette blir først og fremst grunnlagt å bunne i et ressurs- og systemproblem. Vi ser det slik at når avdelingene er gitt ansvar for nettokostnaden, bør internpriser innføres. Uten at dette gjøres, bør avdelingene måles kvalitativt og betegnes som et utgiftssenter.

På tross av at innføring av internpriser i sjukehussektoren er relativt nytt og det således er vanskelig å dra konklusjoner, kan man se forbedringspotensialer ved økonomistyringen til Helse Førde i forhold til Helse Bergen. Her kan det trekkes fram at Helse Bergen oppgir internpriser til å være kostnadsdempende, samt at bruk av internpris har muliggjort benchmarking mot andre sjukehus. Det må likevel tas forbehold om at kost-/nyttevurderinger viser at innføring av internpriser også for Helse Førde vil gi en positiv effekt.

I problemstillingen blir det stilt spørsmål om internpriser er et egnet og nødvendig styringsverktøy i forbindelse med interne leveranser for avdelinger ved sjukehus som har innført desentralisert resultatansvar. Ut ifra de to avdelingene vi har beskrevet og analysert, er vår konklusjon at internprising er et viktig og egnet styringsverktøy gitt at avdelinger måles mot resultatet de oppnår.

# Litteraturliste

## Bøker

- Askildsen, Jan Erik og Kjell Haug (2001): *Helse, økonomi og politikk: utfordringer for det norske helsevesenet*. J.W. Cappelens Forlag as, Oslo.
- Bergstrand, Jan (1993): *Økonomisk styring*. Studentlitteratur, Lund.
- Hansen, Terje og Bjørn Svendsen (1996): *Økonomisk styring av foretak*. Cappelen Akademiske Forlag, Oslo.
- Hansen, Terje (1998): *Emner I økonomisk styring: Organisering av foretaket i økonomiske ansvarsenheter – Internprising – Resultatmåling*. Bedriftsøkonomens forlag, Oslo.
- Hoff, Kjell Gunnar (1999): *Driftsregnskap og Budsjettering*, 2.utgave. Universitetsforlaget, Kongsberg.
- Horngren, Charles T, Srikant M. Datar and Georges Foster (2003): *Cost Accounting: a Managerial emphasis*, 11.utgave. Prentice Hall, New Jersey.
- Jacobsen, Dag Ingvar (2005): *Hvordan gjennomføre undersøkelser? Innføring i samfunnsvitenskaplig metode*, 2utg. Høgskoleforlaget AS, Kristiansand S.
- Kaplan, Robert S. / Anthony A. Atkinson (1998): *Advanced Management Accounting*, 3.utgave. Prentice Hall, New Jersey.
- Pettersen, Inger Johanne og Trond Bjørnenak (2003): *Helse i hver krone?: om økonomisk styring i helsesektoren*. Cappelen Akademiske Forlag, Oslo.
- Wilson, Alan (2003): *Marketing Research: An Integrated Approach*. Ashford Colour Press Ltd, Gosport.

## Kilder ved Helse Bergen, Helse Førde og ISS

- Hansen, Tom Arne: Regnskapssjef, Helse Førde
- Holdhus, Jan: Økonomikonsulent Hospitaldrift, Helse Bergen
- Høydalsvik, Eldar: Avdelingssjef Volda, ISS Norge AS
- Johanssen, Trond Holm: Renholdsavdelingen, Bergen
- Lien, Kjell: Økonomikonsulent/ Controller Helse Førde
- Sandvik, Ørjan: Økonomidirektør Helse Førde
- Tinjar, Sverre: Driftsjef Hospitaldrift, Helse Bergen

## Forelesingsnotater fra Norges Handelshøyskole

- Bergstrand, Jan (2005): *Transfer Pricing Calls the Tune*. Forelesing i BUS400-Økonomisk styring av større foretak.
- Hagen, Kåre Petter (2006): *Incentiver i offentlig sektor*. Forelesing i EPM425 - New Public Management: Ledelsesmessige og organisatoriske reformer i offentlig sektor.

## Rapporter og utredninger

- Alsterhaug, Trond og Suther, Tone (1995): *Haukeland sjukehus: organiseringen av sykehuset i økonomiske ansvarsheter og innføring av internpriser*. Siviløkonomutredning, Norges Handelshøyskole, Bergen.
- Berge, Jill Iren (2005): *Internprising i et utfordrende marked*. Siviløkonomutredning, Norges Handelshøyskole, Bergen.
- Drønen, Runar (2000): *Røntgenavdelinga ved Haukeland Sykehus – Finansiering/organisering i dag og forslag til ny modell*. Siviløkonomutredning, Norges Handelshøyskole, Bergen.
- Kristiansen, Frode og Kjell J. Sunnevåg (2003): *Statlig politikk overfor helsesektoren – regionale virkninger*. SNF- rapport nr. 39/03, Samfunns- og næringslivsforskning AS, Bergen.
- Meyer, Unni B og Ingrid Waage- Rasmussen (2006): *Hvordan sikre psykisk helseverns ressurser ved kostnadsfordeling: En konsekvens av finansieringssystemets iboende incentiver til ressursvridning*. SNF-rapport nr 04/06, Samfunns- og næringslivsforskning AS, Bergen.
- Opedal og Stiegen, Finstad, Gjersnes, Hovik, Lie og Rommetvedt (2005): *Statlig eierskap og foretaksorganisering i spesialisthelsetjenesten 2002-2005*. Samarbeidsrapport 2005, NIBR.
- Remme, Cecilie (2005): *ABC & Internprising i et Helseforetak*. Siviløkonomutredning, Norges Handelshøyskole, Bergen.
- Smestad, Anders og Rune Furre (2003): *Organisering og intern prissetting i Agder Energi Tjenester AS*, Hovedoppgave til mastergraden i Industriell økonomi og informasjonsledelse, Høgskolen i Agder, Grimstad.

## Avisartikkel

- *Lyt ta Lærdal-kirurgi og Nærshukehuset. Avisa Firda, torsdag 6.07. 2006.*

## Internettsider

www.adressa.no:

- <http://www.adressa.no/meninger/kronikker/article562598.ece>

www.caplex.no:

- <http://www.caplex.no/Web/ArticleView.aspx?id=9323006>

www.ey.com:

- [http://www.ey.com.au/global/download.nsf/norway/virksomhetsstyring\\_presentasjon/\\$file/presentasjon%20virksomhetsstyring.pdf](http://www.ey.com.au/global/download.nsf/norway/virksomhetsstyring_presentasjon/$file/presentasjon%20virksomhetsstyring.pdf)
- [http://www.ey.com/global/Content.nsf/Norway/Fra\\_forvaltning\\_til\\_forretning](http://www.ey.com/global/Content.nsf/Norway/Fra_forvaltning_til_forretning)

www.fagbladet.no:

- [http://www.fagbladet.no/Modules/KB\\_Publish/ShowArticle.asp?PageID=1017&ArticleID=4795&ShowMore=1](http://www.fagbladet.no/Modules/KB_Publish/ShowArticle.asp?PageID=1017&ArticleID=4795&ShowMore=1)

www.helserevyen.no:

- <http://www.helserevyen.no/index2.asp?newsid=4178>

www.helse-midt.no:

- <http://www.helse-midt.no/upload/1721/midtn064.pdf>
- [http://www.helse-midt.no/templates/Page\\_\\_\\_\\_\\_2673.aspx](http://www.helse-midt.no/templates/Page_____2673.aspx)

www.helse-vest.no:

- <http://www.helse-bergen.no/NR/rdonlyres/edcoub5fqzrajtiogyjlp43ufoii4rqlvuaubaux4r26h5lhqc22onlxk5ewatbnwwqazyiu2vvvi/styresak2304.doc>
- <http://www.helse-bergen.no/NR/rdonlyres/eri3czvmp7d6zoo6ygu2qusj7hh33hy7vkl3draew7beckqmt5nsspkkkaippz6rqfvq5ztokajc/rsrapportHospitaldrift22003.doc>

- <http://www.helse-vest.no/sw7438.asp>
- [http://www.helse-forde.no/helseforde\\_no/index.asp?strUrl=1003544i&topexpand=&subexpand=](http://www.helse-forde.no/helseforde_no/index.asp?strUrl=1003544i&topexpand=&subexpand=)

www.iss.no:

- <http://www.no.issworld.com/view.asp?ID=1021>

www.kommunerevisjonen.oslo.kommune.no:

- <http://www.kommunerevisjonen.oslo.kommune.no/getfile.php/kommunerevisjonen/Internett/Dokumenter/dokument/forvxrevxrapp/admkost.doc>

www.logistikk-ledelse.no:

- [www.logistikk-ledelse.no/2002/ma/ma06-01.htm](http://www.logistikk-ledelse.no/2002/ma/ma06-01.htm)

www.odin.dep.no:

- [http://odin.dep.no/filarkiv/267200/R5040\\_Helseforetaksmodellen2.pdf](http://odin.dep.no/filarkiv/267200/R5040_Helseforetaksmodellen2.pdf)
- <http://www.odin.no/hod/norsk/tema/sykehus/organisering/042031-990086/dok-bn.html>
- [http://odin.dep.no/hod/norsk/aktuelt/taler/statsraad\\_b/042071-090021/dok-bn.html](http://odin.dep.no/hod/norsk/aktuelt/taler/statsraad_b/042071-090021/dok-bn.html)
- [http://www.dep.no/fad/norsk/dok/andre\\_dok/nou/034005-020003/hov006-bn.html](http://www.dep.no/fad/norsk/dok/andre_dok/nou/034005-020003/hov006-bn.html)
- [http://www.dep.no/filarkiv/133885/hva\\_er\\_helseforetak\\_siste.pdf](http://www.dep.no/filarkiv/133885/hva_er_helseforetak_siste.pdf)
- <http://www.odin.no/hod/norsk/tema/sykehus/organisering/042031-990070/dok-bn.html>
- <http://www.dep.no/odinarkiv/norsk/bondevikII/hod/taler/042071-990188/dok-bn.html>
- [http://66.249.93.104/search?q=cache:VWQWi8VjCAJ:odin.dep.no/fad/norsk/dok/andre\\_dok/nou/034005-020003/hov006-bu.html+%22internprising%22+%2B+%22offentlig+sektor%22&hl=no&gl=no&ct=clnk&cd=2](http://66.249.93.104/search?q=cache:VWQWi8VjCAJ:odin.dep.no/fad/norsk/dok/andre_dok/nou/034005-020003/hov006-bu.html+%22internprising%22+%2B+%22offentlig+sektor%22&hl=no&gl=no&ct=clnk&cd=2)

www.sfso.no:

- [http://www.sfso.no/upload/forvaltning\\_og\\_analyse/maal-og-resultatstyring/MRS2005.pdf](http://www.sfso.no/upload/forvaltning_og_analyse/maal-og-resultatstyring/MRS2005.pdf)

www.tidskriftet.no:

- [http://www.tidsskriftet.no/pls/lts/PA\\_LT.VisSeksjon?vp\\_SEKS\\_ID=150174](http://www.tidsskriftet.no/pls/lts/PA_LT.VisSeksjon?vp_SEKS_ID=150174)