

REGNDANS ELLER DANS PÅ ROSER?

Et kritisk blikk på den rådende læringstradisjonen i økonomi- og virksomhetsstyringsfagene



SVEIN H. GJØNNES er utdannet siviløkonom og statsautorisert revisor. Han er partner i BDO Noraudit, der han leder selskapets rådgivningsavdeling. Han har tidligere vært partner også i Ernst & Young og PricewaterhouseCoopers, foruten at han har innehatt ulike spesialist- og lederroller innen økonomi/finans. Svein er tilknyttet BI som høyskolelektor II, og han er medforfatter av en lærebok innen økonomi- og virksomhetsstyring.



TOR TANGENES er siviløkonom og har eksamen fra høyere avdeling (cand.merc.) fra NHH. Han er førstelektor i økonomistyring og associate dean ved BI Nydalen i Oslo med fagansvar for bachelorstudiet i økonomi og administrasjon. Han har også kursansvar for flere økonomi- og virksomhetsstyringskurs på masternivå, og han er medforfatter av lærebøker innen sitt fagområde.

1 INNLEDNING

Norske læresteder med bachelorprogrammer i økonomi og administrasjon skal uteksaminere kompetente kandidater som kan tre inn i utfordrende stillinger, og der gi et positivt bidrag til konkurransekraft og verdiskapning. Helst bør disse kandidatene også utstyres med læretrang som sikrer at de fornyer seg i takt med sine fagområders utvikling og utfordringene de møter i arbeidslivet. Lærestedene har også et ansvar overfor den enkelte student, som naturlig nok ønsker at investeringene som de i studietiden nedlegger i form av tid, krefter og økonomiske byrder, skal sikre dem avkastning i form av meningsfulle stillinger og økonomisk velferd.

Spørsmålet i denne forbindelse er om undervisningen i økonomi- og virksomhetsstyring er så god som den bør være, altså om lærestedene strekker seg langt nok. Dette er både et spørsmål om vi opererer med riktige ambisjoner og mål for undervisningen, og om virkemidlene som anvendes – i form av læremidler, undervisning og øvrig pedagogisk opplegg – er tilpasset ambisjonene og målene.

Bortsett fra denne innledningen er artikkelen inndelt i sju hovedavsnitt. For å klargjøre hva vi diskuterer, drøfter vi i neste avsnitt innholdet i økonomi- og virksomhetsstyringsbegrepet. Dernest introduserer vi den såkalte NRØA-planen for bachelorutdanningen i økonomi og administrasjon, en plan som legger sentrale premisser for det faglige innholdet så vel som for

SAMMENDRAG

Denne artikkelen tar til orde for en omlegging av læringsopplegget i økonomi- og virksomhetsstyringsfagene på bachelornivå ved norske høyskoler og universiteter. Dette synet begrunnes med at den rådende tradisjonen kommer til kort når det gjelder krav som bør stilles til litteraturen og undervisningens praktiske relevans, bruk av teoretiske og empiriske innsikter samt pedagogisk innretning. Som konsekvens etterlates mange studenter forvirret med hensyn til fagforståelse og desillusjonerte når det gjelder den praktiske nytten kursene gir. Verken studentene, arbeidslivet eller utdanningsinstitusjonene kan være tjent med denne situasjonen. Det ene tiltaket som foreslås, er å knytte undervisningen an til en realistisk styringssyklus i kombinasjon med utvidet bruk av relevante caser. Det andre tiltaket består i å bringe økonomistyringsfaget i takt med innsikter fra blant annet strategi- og organisasjonslitteraturen.

undervisningsformen rundt omkring på høyskoler og universiteter i Norge. I artikkelens fjerde avsnitt tar vi et skritt tilbake, idet vi forsøker å stille opp noen all-

menngyldige krav til utdanning innen et praktisk fagområde som økonomi- og virksomhetsstyring. Disse kravene anvendes deretter som kriterier, mot hvilke vi evaluerer den rådende læringstradisjonen. Denne diskusjonen innledes i avsnitt fem, med en situasjonsbeskrivelse der vi ut fra offentlig tilgjengelig informasjon tar for oss den rådende praksis når det gjelder kursetematikk og undervisningsformer. Deretter diskuterer vi i avsnitt seks hvordan den rådende praksis står seg, og reiser spørsmålet om vi kan være tjent med tingenes tilstand. I det sjuende avsnittet forsøker vi å innlede til diskusjon om en justering av det tradisjonelle læringsopplegget er på sin plass, og hva en slik justering eventuelt bør bestå i, før vi oppsummerer og konkluderer i avsnitt åtte.

2 INNHOLDET I FAGOMRÅDET ØKONOMI- OG VIRKSOMHETSSTYRING

For å ta stilling til spørsmålet om læringsopplegget i økonomi- og virksomhetsstyring er godt nok, må vi ha klart for oss hva vi mener med selve begrepet. Dette mangler imidlertid en omforent definisjon, og vi lar i denne artikkelen økonomi- og virksomhetsstyring omslutte tre delvis overlappende komponenter, som utgjør fagområdet disipliner definert etter formål. Disse er i) fremskaffelse, analyse og kommunisering av verdiskapningsrelevant informasjon til beslutningsformål, ii) utvikling, tilrettelegging og anvendelse av mekanismer for styring av atferd for å understøtte verdiskapningsprosessen og iii) utøvelse av virksomhetens ressursstyring. Fra amerikansk litteratur kjenner vi de to første komponentene som Management Accounting og Management Control. Den tredje komponenten har i mindre grad en distinkt engelskspråklig betegnelse, men omsluttet antakelig best av begrepet Financial Management.

Management Accounting (MA), eller *Cost Accounting* som fagfeltet også kalles, skal gjennom identifisering, måling og kommunikasjon av finansiell, men også ikke-finansiell informasjon, gi beslutningsstøtte internt i virksomheten når det gjelder en rekke ulike beslutningsproblemer.¹ En stor del av fagfeltet befatter seg med fremskaffelse og analyse av kostnadsin-

1 American Accounting Association definerer *accounting* som «the process of identifying, measuring and communicating economic information to permit informed judgements and decisions by users of the information».

formasjon knyttet til ulike kostnadsobjekter, så som kunder, produkter og distribusjonskanaler, men også prosesser og aktiviteter.

Management Control (MC) som forholder seg intimt til virksomhetens strategi og operasjonelle planer, oppfattes noe ulikt i litteraturen. Én retning gjør et klart skille mellom strategiformulering og strategimplementering (se for eksempel Merchant og Van der Stede, 2007² eller Kaplan og Norton, 1992³, 1996⁴). Her benyttes begrepet *Strategic Control* om mekanismer som evaluerer og initierer strategisk endring (formulering), mens det atskilte emneområdet *Management Control* benyttes om mekanismer som skal understøtte implementeringen av den tilsiktede strategien (for eksempel budsjettering, prestasjonsmåling og målstyring). En annen retning forstår strategiformulering og -implementering som mer eller mindre integrerte prosesser og lar dette ha betydelig innflytelse på hvordan virksomhetens styring bør innrettes (se spesielt Simons, 1995⁵ samt Hope og Fraser, 2003⁶).

Fagfeltene *MA* og *MC* er i noen grad overlappende ved at de delvis forholder seg til de samme virksomhetsproblemene. Typisk i denne sammenheng er at emner som budsjettering og prestasjonsmåling inngår i kursopplegg og litteratur i både *MA* og *MC*. En grenseoppgang mellom de to fagfeltene er imidlertid ikke nødvendig her, så lenge vår forståelse av økonomi- og virksomhetsstyring omfatter begge emneområdene.

Mens *MA* og *MC* for en stor del refererer til økonomi- og virksomhetsstyringsfaget som en tilretteleggingsfunksjon, peker den tredje komponenten, *ressursstyring*, på økonomi- og virksomhetsstyringsfagets operasjonelle dimensjon. Ressursstyring dreier seg om å skaffe, ivareta og økonomisere med knappe ressurser, så vel som å hindre at virksomheten bygger opp ressurser som den ikke kan benytte effektivt. I ut-

2 Merchant, Kenneth A. og Van der Stede, Wim A., 2007, *Management Control Systems: Performance Measurement, Evaluation and Incentives*, andre utgave, Essex, England: FT Prentice Hall.

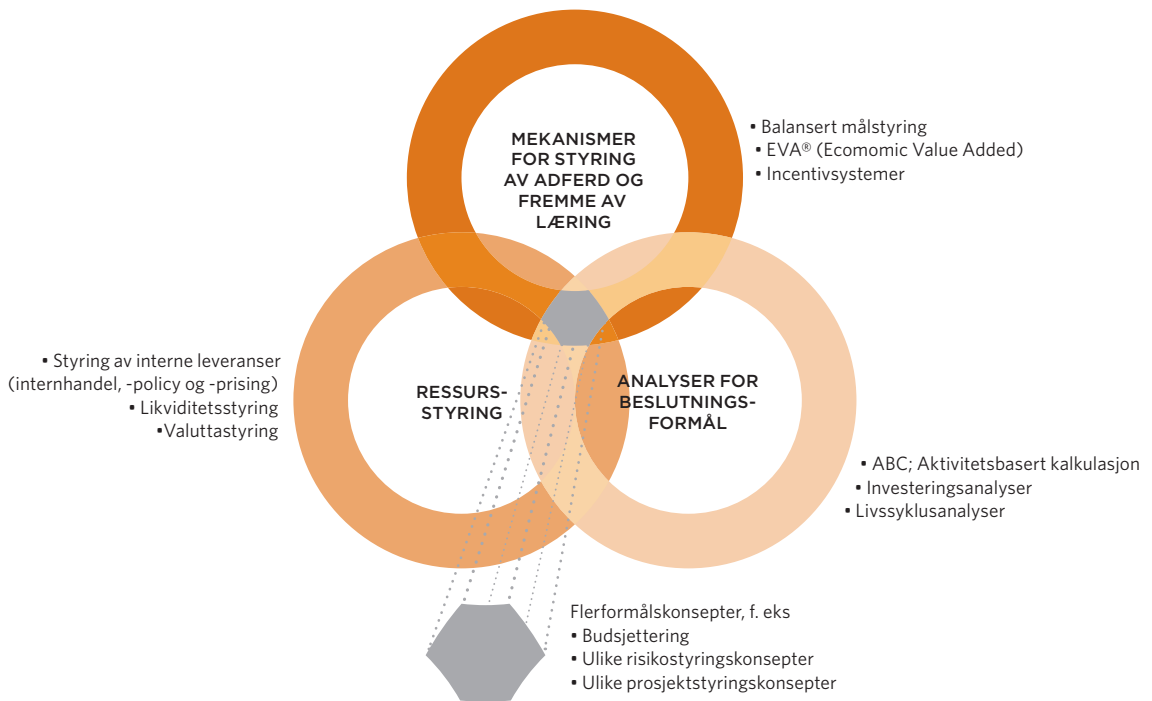
3 Kaplan, R. S. og Norton D. P., 1992, *The Balanced Scorecard: Measures that Drive Performance*, *Harvard Business Review (HBR)*, Vol. 70, No 1.

4 Kaplan, R. S. og Norton, D. P., 1996, Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System, *HBR*, Vol. 74, No 1.

5 Simons, Robert, 1995, *Levers of Control: How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal*, Boston, Massachusetts: Harvard Business School Press.

6 Hope, Jeremy og Fraser, Robin, 2003, *How Managers Can Break Free From the Annual Performance Trap*, Boston, MA: HBSP.

FIGUR 1 Innholdet i økonomi- og virksomhetsstyringsbegrepet



videt forstand er ressursstyring nært knyttet til strategi, ved at en må balansere kortsiktig mot langsiktig ressursutnyttelse og økonomisering mot nødvendigheten av organisatorisk slakk, det vil si *exploration* mot *exploitation*. Eksempler på ressursstyring er likviditetsstyring, valutasikring og styring av produksjonskapasitet.

Økonomi- og virksomhetsstyring, i den betydningen av begrepet som er benyttet i denne artikkelen, har ingen funksjons-, prosess- eller artsmessige begrensninger, men omfatter styring av virksomheten i bred forstand. Med hensyn til informasjonsaspektet ved styring er økonomi- og virksomhetsstyring ikke begrenset til størrelser som kan uttrykkes i økonomiske termer. Med hensyn til styring som ledelsesaktivitet begrenser vi oss ikke til styring av virksomhetens finansielle prosesser eller finansielle ressurser. Og styring er definitivt ikke begrenset til økonomisjefens virkeområde, selv om økonomisjefen eller tilsvarende funksjoner ofte vil ha en sentral rolle særlig hva angår tilrettelegging, men også når det gjelder praktisk utøvelse. Vi legger likevel til grunn at fag-

felt som *intern kontroll* og *Corporate Governance* ikke dekkes av økonomi- og virksomhetsstyringsbegrepet. Slike emneområder ligger dessuten utenfor rammeplanens obligatoriske emner på bachelornivå i økonomi og administrasjon.

Med utgangspunkt i avklaringene over foreslår vi følgende definisjon av økonomi- og virksomhetsstyring:

Økonomi- og virksomhetsstyring skal bidra til at virksomhetens samlede ressurser utnyttes og utvikles effektivt, og omfatter:

- *beslutningsstøtte til virksomhetsinterne brukere gjennom fremskaffelse, analyse og kommunikasjoner av verdiskapningsrelevant informasjon,*
- *utvikling, tilrettelegging og anvendelse av mekanismer for styring av atferd og organisatorisk læring, til støtte for verdiskapningsprosessen og*
- *utøvelsen av virksomhetens løpende ressursstyring.*

Som et apropos gjør vi gjerne et poeng av at vi i definisjonen av økonomi- og virksomhetsstyring har sett bort fra den ofte benyttede distinksjonen mel-

lom operativ og strategisk styring, som blant annet later til å være knyttet til grensdragningen mellom énperiodiske (kortsiktige) og flerperiodiske (langsiktige) beslutningsproblemer. Det er vår oppfatning at en slik distinksjon er uhensiktsmessig og i stor grad villedende: Vi kan peke på en rekke problemstillinger og endringer av operativ karakter som er langsiktige. Dette gjelder eksempelvis et program for kontinuerlig forbedring. Vi kan også peke på problemstillinger og endringer av strategisk karakter som er kortsiktige (selv om de kan ha langsiktige konsekvenser), eksempelvis sanering av et produktområde på grunn av sviktende salg. For øvrig er det vår oppfatning at dersom økonomi- og virksomhetsstyringen skal bidra til å understøtte virksomhetens strategiprosesser, er en av hovedoppgavene å omsette tilsiktet strategi til operativ handling samt å identifisere og forsterke vellykkede (operative) læringsmønstre som danner fremvokst strategi. Økonomi- og virksomhetsstyring er i en slik kontekst ikke strategisk *eller* operativ, den skal snarere bidra til å forene det operative med det strategiske.

3 INTENSJONEN OG DE KONKRETE MÅLSETTINGENE FOR KURSENE I ØKONOMI- OG VIRKSOMHETSSTYRING

Hva skal så intensjonen og de konkrete målsettingene være for kurs på grunn- og påbygningsnivåene i økonomi- og virksomhetsstyring ved norske universiteter og høyskoler? I Norge har vi et eget statlig organ, NRØA (Nasjonalt råd for økonomisk-administrativ utdanning), som formulerer dette, noe som gjør det både nødvendig og hensiktsmessig å anvende NRØAs formuleringer som utgangspunkt.

Bachelorprogrammer i økonomi og administrasjon er i Norge regulert av NRØAs rammeplan⁷. Innenfor

⁷ Universitets- og høyskoleloven (lov av 01.04.05 nr. 15) § 3–2 gir departementet adgang til gjennom forskrift å fast-sette nasjonale rammeplaner for enkeltutdanninger og -fag. Rammeplanene skal sikre at utdanningen oppfyller de krav som stilles av relevant akkrediteringsmyndighet, dvs. NOKUT, jf. UHL §§ 2–1 og 3–1. Den enkelte institusjon utarbeider så konkrete og spesifikke fagplaner på basis av rammeplanene. Fastsattelsen av rammeplan for økonomisk-administrative utdanninger og fag er gjennom Universitets- og høyskolerådet (UHR) delegert til nasjonalt råd for økonomisk-administrativ utdanning (NRØA), se www.uhr.no/organisering/nasjonale_rad/nroa/. I rådet sitter representanter fra alle statlige utdanningsinstitusjoner som gir utdanning innenfor fagområdet, dvs. 20 statlige høyskoler, Norges Handelshøyskole og de seks universitetene. I tillegg består NRØA av studentrepresentanter, eksterne representanter og observatører, til sammen 40 personer. BI har observatørstatus i rådet.

det faglige domenet som omfattes av begrepet økonomi- og virksomhetsstyring, finner vi to obligatoriske kurs: «Grunnleggende bedriftsøkonomisk analyse» (BAB1) og «Driftsregnskap og budsjettering» (BAD2). Disse hører naturlig hjemme på første og annet år av utdanningsløpet. I rammeplanen angir NRØA studiets formål og målsettinger og spesifiserer i tillegg obligatoriske emner for emneområdene bedriftsøkonomisk analyse, administrasjon, sosialøkonomi og metode. Når det gjelder videreføringsemner (typisk på tredje årstrinn), gis institusjonene frihet i utformingen av kursporteføljer, men det presiseres i rammeplanen at det er ønskelig at emner som miljø, etikk, innovasjonssystemer og nye trender i den økonomiske utviklingen blir belyst.

Ifølge rammeplanen skal studiet være kjennetegnet ved at det:

«[...] skal gi kandidatene faglig innsikt, analytisk trening og problemforståelse innenfor naturgitte, samfunnsmessige og etiske rammer.»

Om studiets formål sier rammeplanen følgende:

«Formålet med bachelorstudiet i økonomi og administrasjon er å utdanne brukerorienterte og reflekterte yrkesutøvere som er kvalifiserte for å ivareta spesialist- og rådgivningsoppgaver innenfor det økonomiske og administrative emnefelt i privat næringsliv, organisasjoner og offentlig sektor, samt å danne grunnlag for livslang læring.»

Rammeplanen fastslår at formålet skal oppfylles gjennom fire delmålsettinger. Disse er:

«Kandidatene skal gjennom problembasert læring og aktiv bruk av IKT oppnå kunnskaper om og forståelse for alle vesentlige økonomiske fagområder.

Kandidatene skal kunne velge en yrkesrettet spesialiseringsretning i tredje studieår.

Kandidatene skal få innsikt i nye økonomiske trender, innovasjonssystemer, miljøsikring og etikk.

Kandidatene skal være kvalifisert for videre studier på masternivå i inn- og utland.»

.....
Gjeldende «Plan for treårig Bachelorstudium i økonomi og administrasjon» er vedtatt av NRØA 18.09.01, med justeringer 09.09.02.

Videre heter det blant annet (pkt. 9) at studiet skal:

«[...] introdusere studentene for begreper og basisverktøy for å tilnærme seg problemstillinger innenfor det bedriftsøkonomiske og samfunnsøkonomiske fagområdet samt å gi studentene trening i bruk av relevante metoder og teknikker for å svare på disse.»

Rammeplanen skiller mellom begrepene formål og målsetting. En rimelig tolkning er at *formålet* skal reflektere den nytte eller funksjon som skal oppnås, mens *målsettingene* på sin side er konkrete faktorer – kriterier, så å si – som må oppfylles for at formålet skal kunne oppnås.

Bortsett fra at det antakelig er urimelig å forvente at uteksaminerte kandidater skal være spesialister (hva skal vi da med masterprogrammer, enn si praktisk erfaring?), er det vanskelig ikke å slutte seg til at disse utsagnene i det minste gir uttrykk for mål som er *nødvendige*. Det samme gjelder også ambisjonene for de to nevnte kursene, til hvilke det er knyttet følgende mål:

«Gi de første og nødvendige grunnleggende kunnskaper i bedriftsøkonomisk teori og metode, samt en oversikt over funksjonene i foretaket som økonomisk enhet.» (BAB1)

«Gi grunnlag for å fremskaffe og bruke interne styringsdata til å lede et foretak samt oversikt over og innsikt i ulike driftsregnskapsmodeller.» (BAD2)

I en opplisting for hvert kurs peker rammeplanen videre på «faglige elementer som bør dekkes». Disse er dels faglige temaer og dels metoder og verktøy. Som eksempel vises til at BAB1 bør dekke blant annet *enkle investeringskalkyler, kostnads- og inntektsteori, kalkulasjon og driftsregnskap samt kostnads-, resultat og volumanalyse*. BAB2 bør dekke blant annet *inntekts- og kostnadskontroll, modeller for driftsregnskapet og bruk av normal- og standardkost, kostnadsfordeling, aktivtetsbasert kalkulasjon og budsjettering*.

Det ligger i selve intensjonen med rammeplanen som institusjon at den skal angi retning og hovedmål og dermed sikre at alle bachelorstudenter, uavhengig av studiested, skal få en kvalitativt god opplæring innen områder som oppfattes som sentrale. Rammeplanen angir verken detaljerte læringsmål eller litteraturvalg, noe som overlates til den enkelte in-

stitusjon gjennom utarbeidelsen av kurs-/fagplaner. Når det gjelder pedagogisk opplegg, er rammeplanen svært knapp. Bortsett fra henvisninger til honnørordene «problembasert læring», «aktiv bruk av IKT» og «analytisk tilnærming» sies det egentlig intet om hvordan læringen skal legges opp.

4 TRE HOVEDKRAV TIL LÆRINGSOPPLEGG: ROBUST AKADEMISK FORANKRING, PRAKTISK RELEVANS OG PEDAGOGISK VINKLING SOM STIMULERER LÆRING

Det har vært lite debatt om kvaliteten på læringsopplegget innen dette fagfeltet. Dette er egentlig ganske påfallende. For det første taler vi om et utdanningsløp som årlig tar opp mer enn 3000 studenter på landsbasis. Dette alene skulle borge for engasjement og meningsbrytning. For det annet er det tale om et fagområde der det periodevis har vært meget stor debatt innen academia, ikke minst i forbindelse med R. Kaplan og T. Johnsons 1987-bok, *Relevance Lost*⁸, og siden man der i løpet av de seneste 10–20 årene har sett store innovasjoner, spesielt i form av de praksisnære konseptene aktivitetsbasert kalkulasjon og balansert målstyring. For det tredje er høyskole- og universitetslærere kjent som en talefør og lite konfliktsky gruppe, som sjelden lar anledningen gå fra seg til å gi hverandre verbale lyskespark. Og sist, men ikke minst, er det tale om et fagområde der man jo forutsetningsvis må anta at kvaliteten på kandidatene over tid har en viss innvirkning på verdiskapningen i samfunnet.

Men vi mener altså det er all mulig grunn til å reise denne debatten, som egentlig har to hovedspørsmål, eller snarere to sett av sammenhengende spørsmål: For det første må en vurdere om rammeplanen har en egen innretning, er tilstrekkelig ambisiøs og er tilstrekkelig konkret med hensyn til læringsmål. Dernest må en spørre seg om læringsopplegget ved institusjonene, det vil si den rådende undervisningstradisjonen, er velegnet til å sikre oppfyllelse av de kravene som bør stilles til utdanning på bachelornivået i økonomi- og virksomhetsstyring.

Hvilke hovedkrav bør så gjelde for læringsopplegg i økonomi- og virksomhetsstyringsfagene? Vi mener

.....

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

FIGUR 2 Hovedkrav til læringsopplegg i økonomi- og virksomhetsstyringsfag



at hovedpremissene for lærebøkene innhold og oppbygning så vel som for hele det pedagogiske opplegget bør grunnfestes i tre krav, som neppe kan oppfattes som kontroversielle. Disse er *praktisk relevans*, *en velegnet pedagogisk form* og *robust akademisk forankring*. I figur 2 har vi pekt på hvordan de tre kravene henger sammen, og hvilke hovedkomponenter eller delmengder hvert enkelt krav består av.⁹

4.1 PREMISS # 1: ROBUST AKADEMISK FORANKRING

Vi mener det bør stilles som krav at tematisk innhold så vel som undervisningens form bør ha en solid akademisk forankring. For så vidt bør dette være en selvfølge, all den tid kravet om *forskningsbasert undervisning* er en av bærebjelkene i norsk høyere utdanning, jevnfør universitets- og høyskoleloven § 2.1, som fastslår at all høyere utdanning skal være «basert på det fremste innen forskning, kunstnerisk utviklingsarbeid og erfaringskunnskap».

Med hensyn til temaet i denne artikkelen vil vi peke på to aspekter av stor betydning, særlig for et praktisk

fagområde som økonomi- og virksomhetsstyring, der mye naturlig nok kretser rundt metoder og verktøy. *For det første* bør det være en selvfølge at man tar hensyn til kjente innsikter fra forskningen, så langt det er forenlig med faglig nivå. Dette gjelder også innsikter fra tilgrensende fagområder, herunder strategi, organisasjonsteori, finans og beslutningsteori. I praksis innebærer dette blant annet at premissene om organisatorisk atferd som et styringskonsept hviler på, må klargjøres og, hvis relevant, kontrasteres med alternative premisser. *For det annet* stiller det krav til redelighet og konsistens når det gjelder forutsetninger og begrensninger som gjør seg gjeldende for gyldigheten av et bestemt verktøy, for eksempel en bestemt kalkulasjonsmetode.

4.2 PREMISS # 2: PRAKTISK RELEVANS

Det andre kravet som må stilles, er kravet til relevans. Dette kravet innebærer for det første at de temaene kurset dekker, må springe ut av realistiske organisatoriske og/eller forretningsmessige problemstillinger med relevans for næringsliv, offentlig forvaltning og organisasjoner. Derne må metodene og verktøyene man trenes opp til å forstå og bruke, være egnet til å

⁹ Et fjerde krav, velegnet og tilstrekkelig krevende evalueringer, er holdt utenfor diskusjonen i denne artikkelen.

adressere de nevnte problemstillingene på en måte som er noenlunde treffsikker, også i praksis, der kontekst og kompleksitet gjør seg gjeldende. I tillegg må metoder og verktøy være implementerbare også i fullskala, det vil si at de må kunne utvikles og driftes innenfor akseptable og realistiske ressursrammer.

4.3 PREMISS # 3: EN PEDAGOGISK VINKLING SOM STIMULERER LÆRING

Det tredje kravet er det vanskeligste å formulere i generelle former og antakelig også det vanskeligste å etterleve. Her gjelder det simpelthen å sikre et godt læringsutbytte for den enkelte student, slik at hun er skikket til å tre inn i utfordrende stillinger og der gi et positivt bidrag til konkurransekraft og verdiskapning.

Vi tror i denne forbindelse det er mye å hente på *anskueliggjøring*. Dette er igjen knyttet til relevans, idet vår overbevisning er at læringsutbyttet er størst når studentene har en klar oppfatning av den praktiske *hensikten* med det de lærer, og når de på en intuitiv måte oppfatter den (realistiske) organisatoriske og/eller forretningsmessige *konteksten*. Vi tror også at det er sentralt for forståelsen og læringsutbyttet at foreleseren, om mulig med støtte i litteraturen, evner å formidle *helheten og sammenhengene* mellom enkeltkomponentene i fagområdet på et tidlig stadium i kursene.

Både anskueliggjøring og klargjøring av hensikt bidrar etter vår erfaring også til økt engasjement i læringssituasjonen, noe som i seg selv er en viktig bidragsyter når det gjelder viljen og motivasjonen til læring. Vårt syn på dette punktet skulle for øvrig være godt i samsvar med intensjonene som ligger til grunn for *kvalitetsreformen*, som ble iverksatt i 2003. I forlengelsen av at en der erkjenner svakhetene ved en ensidig bruk av enveis-forelesninger og studentenes selvstudier, etterlyser en behovet for «nye løsninger som fremmer større intensitet i studiene», og en tarler varmt om «studentaktive undervisningsformer».¹⁰

5 ET SVEIP OVER DEN RÅDENDE SITUASJONEN PÅ NORSKE UNIVERSITETER OG HØYSKOLER

NRØA omfatter i dag 28 universiteter og høyskoler,

.....

10 Se St.mld. nr. 27 (2000–2001), *Gjør din plikt – Krev din rett: Kvalitetsreform av høyere utdanning*, bl.a. avsn. 5.3.4.

som vi heretter kaller institusjonene. Av rådets medlemmer tilbyr 25 institusjoner bachelorprogrammer i økonomi og administrasjon, mens NTNU og universitetene i Bergen og Oslo er medlemmer uten slike programmer.

Appendiks A viser en oversikt over institusjonenes kurs i grunnleggende bedriftsøkonomi og økonomi- og virksomhetsstyring på første, andre og tredje årstrinn.¹¹ Oversikten inkluderer antall studiepoeng per kurs, innpassede delemner, pedagogiske elementer, evalueringsformer, tillatte hjelpemidler ved eksamen samt pensumlitteratur. All informasjon er hentet fra institusjonenes kurssider på internett. I den grad disse sidene er mangelfulle, gjenspeiles det i appendiks A.

5.1 KURSTEMATIKK OG KURSOMFANG

Vi har valgt å beskrive institusjonenes kurs og kurstematikk på første og annet årstrinn ved hjelp av rammeplanens emneblokker. Disse er: grunnleggende bedriftsøkonomisk analyse (BAB1)¹², grunnleggende regnskap (BAR1), driftsregnskap og budsjettering (BAD2)¹³ og investering og finansiering (BAI2)¹⁴.

To institusjoner tilbyr ikke kurs i grunnleggende bedriftsøkonomi på første årstrinn (kategori A1 i tabell I). Fire av institusjonene tilbyr førsteårskurs i grunnleggende bedriftsøkonomi, tilsvarende BAB1 i rammeplanen (kategori B1). Antall studiepoeng for disse kursene varierer fra fem til ti, til tross for ensartet tematikk,

.....

11 Appendiks A er tilgjengelig på *Magmas* hjemmeside.

12 BAB1 er NRØAs emnebeskrivelse i grunnleggende bedriftsøkonomisk analyse, som er normert til seks sp., og som omfatter bedriftens og dens rolle i det økonomiske system, økonomifunksjonens rolle og plass i bedriften, enkle investeringskalkyler, kostnads- og inntekts-teori, tilpasninger under ulike markedsformer, kalkulasjon og driftsregnskap, kostnads-, resultat- og volumanalyse, optimalisering under restriksjoner.

13 BAD2 er NRØAs emnebeskrivelse i driftsregnskap og budsjettering, som er normert til seks sp., og som omfatter: inntekts- og kostnadskontroll, modeller for driftsregnskap og bruk av normal- og standardkost, beslutningsrelevante inntekter og kostnader, kostnadsfordeling, beregning av relevante kostnader for riktig prissetting, produktvalg, kjøpe/produsere selv, aksept av tilleggsordre, nedleggelse mv., aktivitetsbasert kalkulasjon og alternativer til tradisjonell kostnadsanalyse, budsjettering.

14 BAI2 er NRØAs emnebeskrivelse i investering og finansiering, som er normert til seks sp., og som omfatter forutsetninger og fundament innen investering og finansiering, beregning av beslutningsrelevant kontantstrøm inkl. arbeidskapitaleffekt, korrekte verddivurderingsmetoder, renteregning, investeringsanalyser, økonomisk levetid og utskiftningskalkyler, skatten og prisstigningens innvirkning på kontantstrømmer, risikostyring, portefølje-teori og kapitalverdimodellen samt finansieringskilder.

TABELL 1 Organisering av emner i kurs på første årstrinn i norske øk./adm.-programmer

KATEGORI	A1	B1	C1	D1	E1	F1	G1
Ant. institusjoner	2	4	7	1	11	1	1
Ant. kurs	0	1	1	2	1-2	1	2
Beskrivelse		BAB1	BAB1 +/-	BAB1 BAD2 +	BAR1 BAB1 +/--15 BAD2 +/-	BAR1 BAB1 BAD2	BAR1-16 BAB1 BAI2 BAD2 -
Studiepoeng		5-6	5-7,5	20	7,5-15	20	15

TABELL 2 Organisering av emner i kurs på andre årstrinn i norske øk./adm.-programmer

KATEGORI	A2	B2	C2	D2	E2
Ant. institusjoner	4	7	8	4	2
Ant. kurs	0	1	1	1	2
Beskrivelse		BAD2	BAD2 +/-	BAI2 BAD2 +/-	BAR1 BAB1 BAD2 +/-
Studiepoeng		5-7,5	5-10	10-15	20

men to av kursene (begge med 10 studiepoeng) integrerer opplæring i IKT. Institusjonene som tilbyr disse to kursene, tilbyr også et annet annetårskurs og er derfor også medregnet i kategori D1 og E1 i tabellen. Sju institusjoner tilbyr ett førsteårskurs tilsvarende BAB1 med ett eller flere tematiske avvik fra rammeplanen (kategori C1). Omfanget av disse kursene varierer fra 5 til 7,5 studiepoeng.

Elleve institusjoner kombinerer tematikk fra BAB1 og/eller BAD2 med grunnleggende regnskapsforståelse (BAR1). I ett tilfelle er delemnene organisert i to førsteårskurs med totalt 21 studiepoeng, mens de er samlet i ett kurs for de resterende ti institusjonene, her med en poengspredning fra 7,5 til 15 (kategori E1). Endelig tilbyr én institusjon ett førsteårskurs på 20 studiepoeng som inkluderer rammeplanens BAR1, BAB1 og BAD2 (kategori F1), mens én institusjon tilbyr to førsteårskurs på til sammen 15 studiepoeng, som omfatter rammeplanens BAB1 og BAI2 samt deler av BAR1 og BAD2

(kategori G1).¹⁵¹⁶

På andre årstrinn er situasjonen noe mer ensartet. Fire institusjoner tilbyr ikke annetårskurs i økonomi- og virksomhetsstyring, men disse har dekket inn alle eller flere av delemnene i BAD2 på første årstrinn (kategori A2 i tabell 2). Sju institusjoner tilbyr annetårskurs i tråd med BAD2 (kategori B2), mens åtte institusjoner tilbyr emnejusterte varianter av BAD2 (kategori C2). Fire institusjoner kombinerer tematikk fra BAD2 med BAI2 (kategori D2), og to institusjoner tilbyr BAB1, BAR1 og en justert variant av BAD2 på andre årstrinn gjennom to kurs (kategori E2).

NRØAs rammeplan gir som sagt få føringer for videreføringskurs og overlater valget av delemner til institusjonene selv. Det er derfor ikke overraskende at tematikken i økonomi- og virksomhetsstyringskur-

15 +/- indikerer tillegg og/eller fratrukk av delemner fra NRØAs standard kursmodell.

16 - indikerer at ikke alle delemnene fra NRØAs standard kursmodell er dekket.

sene på tredje årstrinn spriker sterkt mellom institusjonene. Noen institusjoner velger også å trekke inn emner fra finansregnskap, statistisk optimering, realinvesteringsanalyse og finansiell modellering i disse kursene. Kursbeskrivelsene er også i mange tilfeller lite konkrete, og det kan være vanskelig å få et klart inntrykk av innholdet i enkelte kurs.

I gruppen på 25 institusjoner som har bachelorprogrammer i økonomi og administrasjon, mangler åtte institusjoner videreføringskurs i økonomi- og virksomhetsstyring på tredje årstrinn. To institusjoner begrenser tilbudet til ett kurs i regnskap og budsjettering for offentlig sektor. I ett tilfelle er tilbudet ett rendyrket kurs i virksomhetsstyring (10 studiepoeng), og i et annet tilfelle er kurset konsentrert til styring av små og store foretak. Et typisk trekk for de resterende institusjonene som tilbyr videreføringskurs, er sammensetninger av emner fra økonomistyringen (management accounting), så som kostnadsanalyse, kalkulasjon, kostnadsledelse, avviks-, resultat-, produktivitets- og/eller lønnsomhetsmålinger. I den grad videreføringskurs omhandler virksomhetsstyring (management control), behandles tradisjonell budsjettstyring, bonus- og incentivsystemer, styring av desentralisert virksomhet og/eller konseptet balansert målstyring.

5.2 PEDAGOGISKE ELEMENTER OG EVALUERINGER

Samtlige kurs på alle årstrinn (i henhold til tilgjengelig informasjon) gjennomføres med plenumsforelesninger, normalt i kombinasjon med et oppgaveprogram. For enkelte kurs er forelesninger oppgitt som eneste pedagogiske element. I rundt regnet halvparten av førsteårskursene er det én eller flere obligatoriske, skriftlige innleveringer, enten på individuelt eller gruppenivå. Slike innleveringer benyttes også i cirka 30 prosent av andre- og tredjeårskursene. Mange institusjoner oppgir gruppearbeid som pedagogisk element, men det er ikke mulig å ta stilling til om og i hvilken grad gruppearbeidet er et organisert element av et pedagogisk opplegg. I beskjedne grad oppgis også kollokvier, seminarer, bedriftsbesøk, bedriftspill, presentasjoner, casearbeid, casebasert undervisning, studentveiledning og webbasert undervisning som pedagogiske elementer.

Én skriftlig, individuell eksamen med varighet mellom tre og fem timer er den valgte evalueringsformen for de aller fleste kursene på alle årstrinn. Unntaks-

vis suppleres denne sluttsemesterevalueringen med en midtsemesterevaluering, internprøve og/eller poenggivende innleveringer/prosjektoppgaver/presentasjoner, som ledd i en prosessevaluering. I ett tilfelle erstattes skriftlig, individuell eksamen av hjemmeeksamen, og i et annet tilfelle benyttes gruppeeksamen som erstatning.

6 HVORDAN OG HVORFOR NORSK LÆREBOK- OG UNDERVISNINGSTRADISJON KOMMER TIL KORT

Vi har i avsnitt 4 i denne artikkelen pekt på tre premisser som etter vår oppfatning bør legges til grunn for læringsopplegg i økonomi- og virksomhetsstyring. For det første bør litteratur og undervisning være intellektuelt redelige og da i en videre forstand enn at modellforutsetninger klargjøres. En må også forholde seg aktivt til innsikter fra blant annet strategi- og organisasjonsfagene. For det annet bør man tilstrebe praktisk relevans i den forstand at både emner og teknikker forholder seg til praktiske problemstillinger som studentene vil møte i det virkelige liv, og til de organisatoriske kontekster disse problemstillingene oppstår og må løses i. Og sist, men ikke minst, bør litteraturen og undervisningen oppfylle sentrale pedagogiske krav, det vil si ha en innretning som engasjerer studentene, slik at læringsutbyttet blir tilstrekkelig høyt.

Disse premisene gjelder selvfølgelig generelt, det vil si for alle kurs og fagområder, og er på ingen måte spesielle for økonomisk-administrativ utdanning, enn si økonomi- og virksomhetsstyring. Likevel er kanskje to av premisene – relevans og akademisk forankring – av spesielt stor viktighet innen økonomi- og virksomhetsstyringsfagene, på grunn av fagets utpregede praktiske karakter og det betydelige innslaget av metoder og verktøy som gjør seg gjeldende.

Vi har nedenfor utdypet implikasjonene av de tre nevnte premisene for innhold og utforming av lærebøker og undervisning i økonomi- og virksomhetsstyringsfagene.

6.1 OM FAGDISIPLINEN SOM MANGLER EGET TEORIGRUNNLAG OG INSISTERER PÅ Å SKJERME SEG FRA ANDRES

«Nothing is quite so practical as a good theory.»

K. Lewin, 1945¹⁷

Vi vil hevde at økonomi- og virksomhetsstyring som akademisk disiplin lider under et skrint tilfang på relevant teori. (Noen vil sågar hevde at fagområdet nettopp av den grunn ikke kvalifiserer som akademisk, implisitt at utsagnskraftig teori er selve kjennemerket på en akademisk disiplin.) Med teori sikter vi her til eksistensen av generaliserte modeller som kan forklare et observerbart fenomen, alternativt beskrivelsen av atferdsmønstre som i en viss grad kan forutsies.

Hvorfor er så mangel på teori et problem når det uansett «bare» er tale om å skolere kandidater til praktisk yrkesutøvelse? Poenget er at god teori lærer oss noe om relevante fenomener. Ifølge J. D. Thompson, den første redaktøren av *Administrative Science Quarterly*, er hensikten med teori (i økonomisk-administrative og ledelsesfag) simpelthen å bidra til spredningen av god ledelse gjennom kunnskapsdeling: «If every administrative action, and every outcome of such action, is entirely unique, then there can be no transferable knowledge or understanding of administration. If, on the other hand, knowledge of at least some aspects of administrative processes is transferable, then those methods which have proved most useful in gaining reliable knowledge in other areas would also seem to be appropriate for adding to our knowledge of administration.»¹⁸

Saken er at økonomi- og virksomhetsstyring som fagdisiplin i det alt vesentlige henter sine hovedimpulser fra to kilder, nemlig neoklassisk mikroteori (som definitivt kvalifiserer som teori, men som er importert fra et annet fagområde) og finansregnskapsfaget (som i det store og hele ikke kvalifiserer fordi finansregnskap dreier seg om struktur og måling basert på menneskeskapte konvensjoner og regler). Fra mikroteorien har vi blant annet tenkningen som angivelig setter oss i stand til å optimalisere produksjonsplaner. Fra finansregnskapsfaget har vi eksempelvis hentet impulsene til nærmest all tradisjonell *performance measurement*, som i realiteten er nøkkeltallsanalyse med input fra finansregnskapet.

Vi tar ikke til orde for å utelate verken mikroteori

.....

17 Lewin, K., 1945, *The research center for group dynamics at Massachusetts Institute of Technology, Sociometry*, Vol. 8, No. 2

18 Thompson, J. D., 1956, *On Building an Administrative Science, Administrative Science Quarterly*, Vol. 1, Issue 1.

eller finansregnskap fra fagfeltet. Vi tror at impulsene fra disse fagområdene fremdeles er sentrale, særlig i elementære kurs. Dette blant annet fordi de (til sitt bruk) bidrar med et godt begrepsapparat og til oppøvelse av analytiske ferdigheter. Vi skal helle ikke overse at økonomi- og virksomhetsstyringsfaget på mange områder har utviklet proprietære (og da ateoretiske) begreper og verktøy, som i mange tilfeller forsvarer sin plass. Dette gjelder for eksempel aktivitetsbasert kalkulasjon (ABC).

Problemet er imidlertid den ensidigheten som gjør seg gjeldende, herunder ignoreringen av andre relevante impulser. To eksempler kan illustrere problemet:

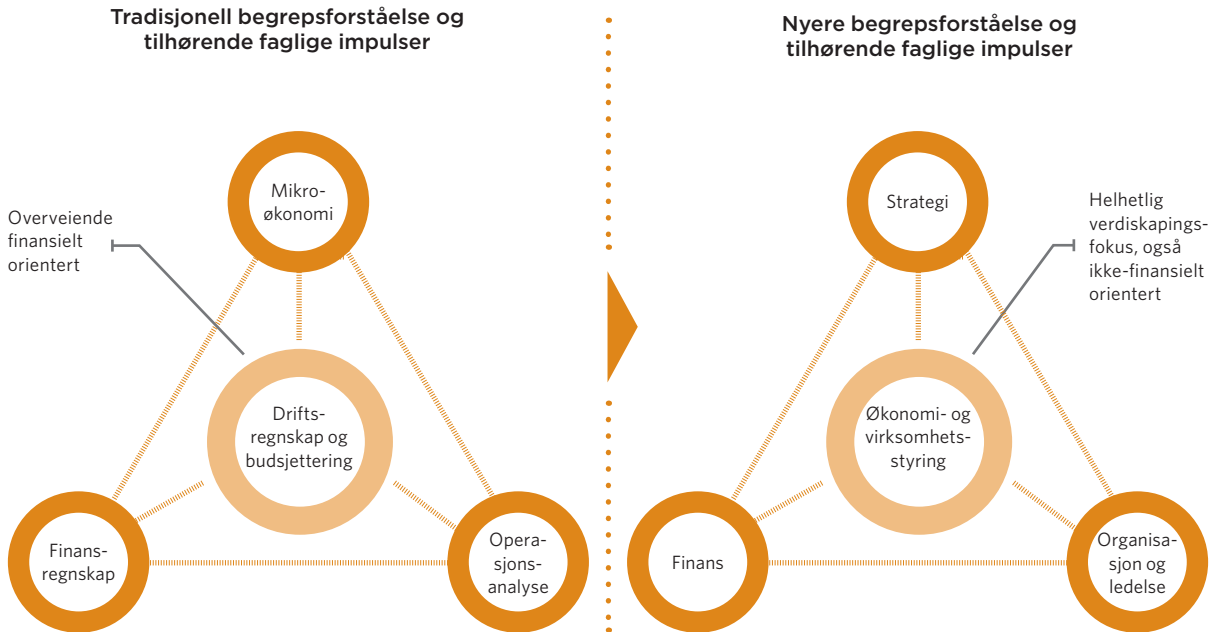
I mikroteorien behandles bedriftene og kundenes individuelle beslutninger, og resultater fra dette fagområdet har blitt stående som sentrale forutsetninger i den tradisjonelle økonomistyringen. Et godt eksempel er kostnadsteorien, som er importert til økonomi- og virksomhetsstyring fra mikroteorien. Her komprimeres virksomheten til en produksjonsfunksjon, der en blant annet under forutsetninger om full rasjonalitet og tilgang på relevant informasjon søker å finne et bestemt optimumspunkt, og der man følgelig ignorerer muligheten for forbedringer i forretningsprosessene. Den samme teorien forklarer variasjon i ressursbruk og kostnader primært gjennom variasjon i bedriftens produksjonsvolumer, uten at det i nevneverdig grad tas hensyn til strukturelle forhold som selvsagt også driver kostnadene.¹⁹

Et annet problem med bruk av mikroteori i økonomi- og virksomhetsstyring er forutsetningene om at ressurser er homogene, delbare og mobile. Men hva da med kompetansebaserte ressurser som virksomheten selv har utviklet? Påvirkes ikke virksomhetens prestasjoner av disse? Er det ikke slik at gode prestasjoner og konkurransefortrinn ofte kan forklares gjennom tilstedeværelse av egenutviklede, kompetansebaserte og immobile ressurser, så som en god bedriftskultur, gode rutiner og stor endringsevne? Svarene er selvsagt ja, men tradisjonelle modeller forutsetter at slike ressurser ikke eksisterer, og gir derfor ingen åpning for å behandle problemstillinger relatert til disse forholdene.

.....

19 Med strukturelle forhold mener vi blant annet hva slags produkter og tjenester som produseres, hvordan disse er utformet, til hvilke kunder og gjennom hvilke distribusjonskanaler de tilbys, og, ikke minst, hvilke prosesser og teknologier som benyttes ved innkjøp, produktutvikling, produksjon og distribusjon.

FIGUR 3 Mot ny begrepsforståelse og nye impulser for økonomi- og virksomhetsstyringsfaget



Hva er så svaret på utfordringene som her reises? Hvor bør vi rette blikket? Vi kan ta utgangspunkt i det som tør være en nokså ukontroversiell formålsparagraf for økonomi- og virksomhetsstyring som fagdisiplin, nemlig at den skal bidra til å fremme verdiskapning i organisasjoner, gjennom støtte til strategiutvikling og -implementering, også ved å styre atferd. Stikkordene her er særlig organisasjonsteori og strategi. Etter vårt syn er det ganske enkelt ikke forsvarlig – det er å abdisere som fagperson – å se økonomi- og virksomhetsstyring isolert fra hvorledes organisasjoner fungerer og verdier skapes, herunder hvordan enkeltindivider og grupper lærer og lar seg motivere.

Dette aspektet har særlig relevans til *management control*-komponenten i økonomi- og virksomhetsstyring, se diskusjonen i avsnitt 2 over. Hva som er effektiv styring, og ikke minst hva som gjør effektiv styring til effektiv styring, bør være sentral tematikk i økonomi- og virksomhetsstyringsfagene, spesielt i videreføringskurs. En informert diskusjon av dette temaet krever blant annet innsikt i hvordan beslutninger fattes, hva mennesker motiveres av, hvordan læring skjer, hvordan organisasjonens mål oppfattes, hvordan realiserte strategier blir til, og hva som er opphavet til konkurransemessige fortrinn.

Å trekke veksler på innsikter fra strategi- og or-

ganisasjonslitteraturen innebærer selvfølgelig ikke at økonomi- og virksomhetsstyringsfagene skal gå strategi- og organisasjonsfagene i næringsen. Det innebærer simpelthen at i den grad innsikter fra disse fagområder er relevante, må de *bringes inn* i økonomi- og virksomhetsstyringsfagene, mye på samme måte som resultater fra mikroteorien er og bør være fundamentet i grunnleggende bedriftsøkonomi. Som et eksempel til etterfølgelse viser vi til bidraget fra den tidligere nevnte Harvard-professoren, Robert Simons, gjennom rammeverket *Levers of Control*. Her klargjør Simons hvordan økonomi- og virksomhetsstyringen må innrettes i henhold til hvilken strategisk modus som til enhver tid gjør seg gjeldende i virksomheten.

6.2 RELEVANSPROBLEMET INNEN ØKONOMI- OG VIRKSOMHETSSTYRINGSFAGET

«A good deal of the corporate planning [...] is like a ritual rain dance; it has no effect on the weather that follows, but those who engage in it think it does. [...] Moreover, [...] much of the advice and instruction related to corporate planning is directed at improving the dancing, not the weather.»

James B. Quinn²⁰

²⁰ Sitert på s. 139 i Mintzberg, H., 1994, *The Rise and Fall of Strategic*

En trenger ikke å ha et distansert forhold til virkeligheten for å få utbytte av tradisjonell undervisning i økonomistyringsfagene. Men det kan saktens hjelpe godt. Denne omskrivningen av kynikerens lakoniske standarduttrykk setter fingeren på en etter vår oppfatning stor utfordring ved hvorledes pensumlitteraturen og undervisningen er innrettet for særlig påbygningskursene i økonomi- og virksomhetsstyringsfagene på våre høyskoler og universiteter.

Som beskrevet foran har relevansproblemet to aspekter, tematisk relevans og relevans med hensyn til metoder og verktøy som anvendes. I økonomi- og virksomhetsstyringsfagene er vårt inntrykk at det dessverre svikter på begge fronter. For det første later det til at det er de tilgjengelige metodene og verktøyene som blir bestemmende for hvilke temaer som skal belyses, og ikke faktiske forretningsmessige og organisatoriske problemstillinger. I denne forbindelse er det eksempelvis betegnende at det brukes svært mye tid og krefter på undervisning i tradisjonelle modeller for produktkalkyler. Dette gjør man i en tid der vi knapt har vareproduserende industri igjen i Norge, mens vi på den annen side har sett en vedvarende vekst i utbredelsen av tjenesteytende næringer og store prosjektbaserte virksomheter. Undervises det i prosjektstyring? Nei. Introduseres studentene i særlig grad for styring i tjenesteytende virksomheter? Nei.

Derneft er det betegnende at disse metodene og teknikkene som oftest anvendes på caser som er ytterst stiliserte og forutsetningstunge. (Vi har eksempelvis alle stiftet bekjentskap med det stadig tilbakevendende to-produktssortimentet.) Disse casene kan saktens være brukbare for å klargjøre den logiske strukturen i modellberegningene, men man kommer jo knapt nok videre. Det tilføyes også at en stor del av de metoder og teknikker som i dag omfattes av undervisningsrepertoaret, er verktøy med svært svak treffsikkerhet, noe som bare i liten grad problematiseres i undervisningen. Så kan man jo kynisk legge til at de aktuelle vertøyene bare i liten grad anvendes i praksis, slik at manglende treffsikkerhet ikke representerer noe stort problem.

Vi tror man undervurderer studentene (i hvert fall når de har kommet over introduksjonsfasen) når man opererer med slike caser og verktøy. Og vi mener at man svikter når det gjelder å forberede dem på virke-

Planning, New York: The Free Press.

ligheten. En produktsjef eller kategorisjef i en helsekostkjede blir forventet å kunne diskutere realistiske målsettinger for produktområdet/kategorien, planlegge tiltak for å nå disse målsettingene og estimere inntekts- og kostnadsstrømmene så vel som likviditetsbehovet. Hva hun derimot antakelig ikke blir forventet å gjøre, er å optimalisere produksjonsmengden for produktene A og B eller å finne optimal ordrestørrelse for to innkjøpte produkter. (Selv om vi nok saktens kan verdsette at produktsjefen er oppmerksom på problemene med lagerbrist og lagerholdskostnader.) Poenget er at virkeligheten byr på sammensatte problemstillinger, som må behandles deretter.

Endelig peker vi på et forhold som også er reflektert i NRØA-planen, nemlig den sterke slagsiden mot management accounting-komponenten av økonomi- og virksomhetsstyring, noe som gjør at den andre komponenten, management control, blir svært stemoderlig behandlet. Management control befatter seg altså med mekanismer for å påvirke og drive atferd. Eksempelvis er det slik at kun ett av i alt sju tematiske elementer i BAB2 kan sies å tilhøre management control-komponenten, og da bare delvis. Dette gjelder budsjettering, et tema som for øvrig ikke akkurat har fornyet seg nevneverdig de siste tiårene. Det sentrale er, som det er beskrevet i kursets målsetting, «å fremskaffe styringsdata». Praktikere må jo undres over at en i 2008 arbeider ut fra en rammeplan som nærmest ignorerer alternative styringskonsepter til tradisjonell finansiell styring. Vi deler denne undringen og mener tilsidesettelsen av management control-komponenten er svært beklagelig.

6.3 ET KRITISK BLIKK PÅ DEN RÅDENDE PEDAGOGISKE INNRETNINGEN

La oss stille oss i studentenes sted og betrakte undervisningen i økonomi- og virksomhetsstyringsfagene utenfra med et kritisk blikk. Hva er det vi ser?

Vi slår fast at det finnes et stort antall engasjerte og faglig kompetente forelesere rundt om på høyskoler og universiteter. Men vi ser samtidig et fag som for mange studenters vedkommende sliter med å fange engasjement og skape forståelse. Dette gjelder ikke minst engasjementet og forståelsen til mange studenter som har sin faglige go'fot utenfor den kvantitative arenaen, og som peiler seg inn mot mykere profesjoner, som personalarbeid og markedsføring. Hvorfor er det slik?

Vi tror for det første at den tematiske strukturen – eller snarere mangelen på sådan – må bære en betydelig del av ansvaret for denne situasjonen. Lærebøkene oppbygning så vel som progresjonen i undervisningen følger som oftest et byggeklossprinsipp uten et veldig godt begrunnet innbyrdes forhold mellom komponentene. Det typiske er at en tar tak i en kjent metode eller et ditto verktøy og anvender denne på et stilisert, avgrenset problem, slik som beskrevet over. Når man har dekket den aktuelle teknikken i tilstrekkelig grad, introduseres neste teknikk, og så videre. Dette byggeklossprinsippet er etter alt å dømme basert på en pedagogisk idé om at i) læringsutbyttet blir best dersom man forholder seg til mindre avgrensede temaer om gangen, og ii) det elementære må innlæres før man kan gå videre til mer kompliserte emner. Men fremmer dette god læring? Og, ikke minst, fremmer det forståelse for fagets relevans og interesse for faget som sådan?

Vi er sterkt i tvil om man med hånden på hjertet kan svare bekreftende på disse spørsmålene. Poenget er at de enkelte temaer verken settes godt nok i sammenheng eller plasseres i en rekkefølge som har forankring i en forretningskontekst som er intuitivt plausibel sett fra studentenes ståsted. Det hele fremstår som fragmenter, uten en tydelig rød tråd. I beste fall ser studentene det «store bildet» først helt på tampen av kurset. Med henvisning til avsnitt 4.3. foran tror vi det vil være hensiktsmessig at man allerede ved innledningen til kurs i økonomi- og virksomhetsstyring etablerer en helhetlig tematisk struktur, som så å si kan tjene som en innramming av fagområdet.

For det annet mener vi at forklaringen av konsepter og teknikker får en uforholdsmessig stor plass i forhold til praktisk løsning av realistiske og mest mulig integrerte forretningsmessige og organisatoriske problemstillinger. Vi etterlyser kort sagt et større innslag av godt forberedte caser, både i forelesnings-situasjonen og som treningsarena for studentene. Vår oppfatning er at vi på dette punktet vil være tjent med å skjele til undervisningsformen på fremtredende *businesskoler* i USA, der casebasert undervisning later til å være regelen snarere enn unntaket. Her tilføyer vi at mangelen på casebasert undervisning og oppgavetrening ikke er et problem som utelukkende gjelder økonomi- og virksomhetsstyringsfagene; det gjelder nok i store trekk de fleste fagområder.

7 FORSLAG TIL INNRETNING

7.1 HOVEDGREP

Vi har i det foregående avsnittet diskutert på hvilken måte vi mener lærebok- og undervisningstradisjonen innen økonomi- og virksomhetsstyring svikter, samt indikert helt generelt i hvilken retning en kan gjøre nødvendige justeringer. Vi vil i dette avsnittet konkretisere hva disse justeringene vil kunne bestå i, og da konkret for et kurs på annet årstrinn, det vil si et påbyggingskurs. Vårt presenterte forslag kan sammenfattes i ett samlet hovedgrep, som vi mener sikrer rimelig oppfyllelse av alle de tre tidligere nevnte kravene som kan stilles til læreverk og undervisningsopplegg i økonomi- og virksomhetsstyringsfagene. Her bemerker vi at vårt forslag utgjør én mulig løsningsvariant, og at andre varianter meget mulig vil kunne tjene det samme formålet.

Vi anbefaler å erstatte det rådende byggeklossprinsippet med en innretning som er knyttet an til en realistisk styringscyklus²¹, som vel å merke ikke er av den rituelle kalenderstyrte typen der strategisk fornyelse er et resultat av toppledelsens kursjustering etter feedback fra lavere organisasjonsledd. Snarere bør en skjele til en styringscyklus som også tar opp i seg reell organisatorisk læring. Dermed får man frem dualiteten i den strategiske prosessen, mellom tilsiktet og fremvokst strategi.

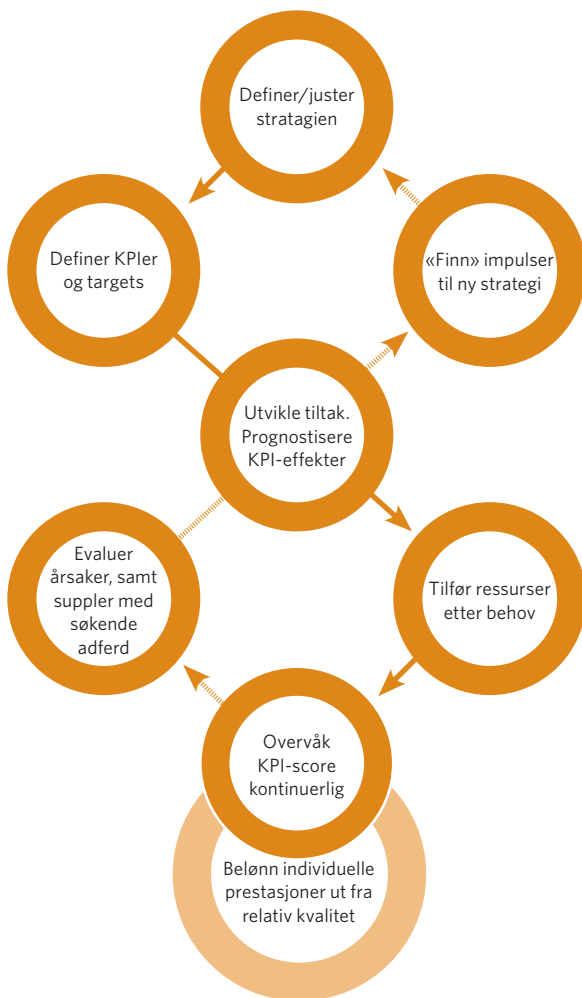
FIGUR 4 En generisk styringsløyfe

Med dette håndgrepet ligger det an til nok et grep, nemlig å bringe økonomistyringsfaget i takt med sentrale innsikter i blant annet strategi- og organisasjonslitteraturen. Dette innebærer at en legger større vekt på innsikt i verdiskapningsprosessen og bruk av mer virkelighetsnære styringskonsepter. Sammen med en langt mer utvidet bruk av relevante og retningstilpassede caser vil dette øke fagets relevans og tilgjengelighet.

Som det fremgår av skissen som er konkretisert i avsnitt 7.2 og 7.3 nedenfor, er ideen å introdusere studentene for dette rammeverket helt innlednings-

21 Figuren er inspirert av Beyond Budgeting-filosofien og dennes oppfatning av adaptivitet og delegerte organisasjoner, herunder betydningen av fremvokst strategi.

vis i kurset, gjerne sammen med introduksjonen av en eller noen få caser som en forutsetningsvis skal følge gjennom kursets gang. På hvert steg i styrings-syklusen tar en så opp de temaene innen økonomi- og virksomhetsstyring som måtte være aktuelle, og løser forretningsmessige problemer ved hjelp av egnede metoder og verktøy. Den pedagogiske innretningen (men ikke nødvendigvis den styringsmessige) har derfor en top-down-karakter og ikke – som vanlig er innen øko-



nomi- og virksomhetsstyringsfagene – en bottom-up-karakter.

7.2 ET FORSLAG TIL EMNER PÅ INNFØRINGS- OG PÅBYGNINGSNIVÅ OG STRUKTUR FOR ET PÅBYGNINGSKURS

Skissen til et mulig kursopplegg er ment å tilfredsstille

hovedkravene til innhold og undervisningsform, slik dette er illustrert i figur 1. Vi legger til grunn en emnestruktur med innføringsemner i bedriftsøkonomisk analyse, typisk på første årstrinn, påbygningsemner, typisk på annet årstrinn og videreføringsemner (fagfordypninger) på tredje årstrinn. I vår modell omfatter innføringsemnene både grunnleggende emner i bedriftsøkonomisk analyse, så som rammeplanens BAB1, og grunnleggende emner i investeringsteori, så som BAI2. Vi tar ikke stilling til hvordan emneblokkene bør organiseres i kurs, men legger til grunn at påbygningsemnene følger samme progresjon som vist i appendiks B (fra blokk F til I).²² Den store variasjonen i institusjonenes semesterinnpassing og kombinasjoner av emneblokker i kurs som tilstandsbeskrivelsen viser, er stort sett ikke til hinder for den forslåtte skissen.

Vi nevner her at det av tilstandsbeskrivelsen fremgår at noen institusjoner ikke tilbyr videreføringsemner i økonomi- og virksomhetsstyring. For slike institusjoner er det viktig å sikre at innføringsemnene i økonomi- og virksomhetsstyring bidrar med en tilfredsstillende minimumskompetanse for de yrkesmessige utfordringer denne studentgruppen er tiltenkt.

Etter vår oppfatning bør innføringskurs og påbygningkurs ha klart atskilte formål. Vi mener at innføringskurs bør gi studentene basiskunnskaper om sentrale økonomiske begreper, ferdigheter i økonomisk resonnering, grunnleggende innsikt i flerperiodiske problemstillinger samt en innføring i usikkerhet. Det er her naturlig å benytte svært forenklede modeller for å fremheve det elementære, fjerne støy og rede grunnen for bedriftsøkonomisk logikk. Neoklassiske firmamodeller, enkle regnskaps- og budsjettssystemer, kontantstrømmer for enkle realinvesteringsprosjekter og basal optimaliseringsmetodikk er godt egnet. Men det er etter vår mening viktig at studentene har en klar forståelse av at dette paradigmet forholder seg til en syntetisk verden med få muligheter til å adressere praktiske virksomhetsproblemer, noe som heller ikke er formålet med innføringskurs.

Påbygningsemnene som skal sikre en minimumskompetanse i økonomi- og virksomhetsstyring, skal i motsetning til innføringsemnene adresserer realistis-

²² Appendiks B er tilgjengelig på *Magma*s hjemmeside.

ke problemstillinger. Dette forutsetter naturlig nok et teori- og metodegrunnlag som åpner opp for en dynamisk analyse av virksomhetens konkurransekraft på prosess- og aktivitetsnivå, i et landskap der blant annet kompetansebaserte ressurser inkluderes, strukturelle forhold belyses, ytelser måles gjennom hele verdiskapningsprosessen, og der styring av atferd forstås i en organisatorisk kontekst. Når det gjelder det siste punktet, er det neppe mulig å pløye særlig dypt innenfor rammen av et påbygningskurs på annet årstrinn, og det er heller ikke ønskelig. En grundigere behandling av styringsmekanismer forutsetter innsikt fra organisasjons- og strategifag og bør derfor innpasses i videreføringsemner på tredje årstrinn og/eller masterkurs.

Etter vår mening er det uheldig at motstridende paradigmer benyttes i ett og samme kurs, noe som ikke sjelden forekommer. Et nærliggende eksempel er kurs som omhandler mikroteorierte kostnadsmodeller, herunder tradisjonelle produktkalkyler og driftsregnskapsmodeller, og som i samme åndedrag, uten nevneverdige klargjøringer, skifter teoretisk og metodisk ståsted og behandler ABC (activity-based costing) og kostnadsledelse (cost management), der teori og metodikk i stor grad er importert fra strategi- og ledelsesfagene. Dette kan vanskelig føre til annet enn forvirring, og skal en opptre redelig, blir de pedagogiske utfordringene store.

I appendiks B har vi skissert et forslag til tematikk på innførings- og påbygningsnivå, som vi avslutningsvis skal kommentere i forhold til kravene som er illustrert i figur 1. Men først skal vi innordne påbygningsemnene (typisk kurs på annet årstrinn) i styringssyklusen fra figur 4 over og kommentere de fire emneblokkene. Dette er illustrert i figur 5 nedenfor.

Det ligger utenfor artikkelens ramme å diskutere forskning av betydning for økonomi- og virksomhetsstyring. Vi skal nøye oss med å kommentere noen bidrag fra strategi- og organisasjonsfagene og fra økonomi- og virksomhetsstyringsfaget selv som vi mener er av spesiell betydning for påbygningskurset. Litteraturreferansene under er ikke ment som forslag til pensum i kurset, men kan være godt egnet som et bakteppe for kursansvarlige og forelesere og bør reflekteres i pensum i en forenklet form.

Den første emneblokken (F) om strategisk forankring innledes kort med teori om nødvendige betingelser for å lykkes med en forretningsstrategi. Legger vi, i

samsvar med diskusjonen i avsnitt 2, til grunn at økonomi- og virksomhetsstyring skal bidra med beslutningsstøtte i strategiprosesser og samtidig bidra til å understøtte selve prosessen, er det maktpåliggende å forstå grunnleggende verdidrivere og dermed fundamentet for virksomhetens konkurransekraft. Barney (1991)²³ og Porter (1985)²⁴ gir innsikter i henholdsvis den ressursbaserte og den posisjoningsbaserte forklaringen på konkurransemessige fortrinn. Skal strategier styres, må en forstå hvordan strategier utvikles og implementeres. Mintzberg (1994²⁵, 1998²⁶) og Quinn (1980, 1977)²⁷ er etter vårt skjønne gode referanser når det gjelder strategisk prosess.

Styring av strategiske prosesser forutsetter et rammeverk som modellerer kritiske variabler for verdiskapningen med hensyn til kausalitet, og som tilrettelegger for ytelsesmåling. Når det gjelder målstyring generelt, og balansert målstyring spesielt, viser vi til litteraturen om balansert målstyring. Foruten de forannevnte referansene peker vi i denne forbindelse til Kaplan og Nortons nyere bidrag, blant annet deres 2001-bok²⁸. Kaplan og Nortons egne publikasjoner om balansert målstyring kan med fordel suppleres av bidrag fra forskere som ikke har kommersielle interesser i konseptet, og to aktuelle referanser kan være Ittner og Larckers HBR-artikkel om blant annet viktigheten av kausalitet ved identifisering av utsagnskraftige måleparametere (2003)²⁹ og Nørreklit (2000)³⁰, som kaster et kritisk blikk på Kaplan og Nortons omgang nettopp med kausalitetsbegrepet.

Endelig trenger vi å konkretisere virksomhetens strategi ved å beskrive og analysere prosesser og ak-

23 Barney, J., 1991, Firm Resources and Sustained Competitive Advantage, *Journal of Management*, Vol. 17, No. 1.

24 Porter, Michael E, 1980, *Competitive Strategy: Techniques for Analyzing Industries and Competitors*, New York: The Free Press.

25 Mintzberg, H., *The Rise and Fall of Strategic Planning*, The Free Press, 1994.

26 Mintzberg, H., Ahlstrand, B. og Lampel, J., 1998, *Strategy Safari: A Guided Tour Through the Wilds of Strategic Management*, New York: The Free Press.

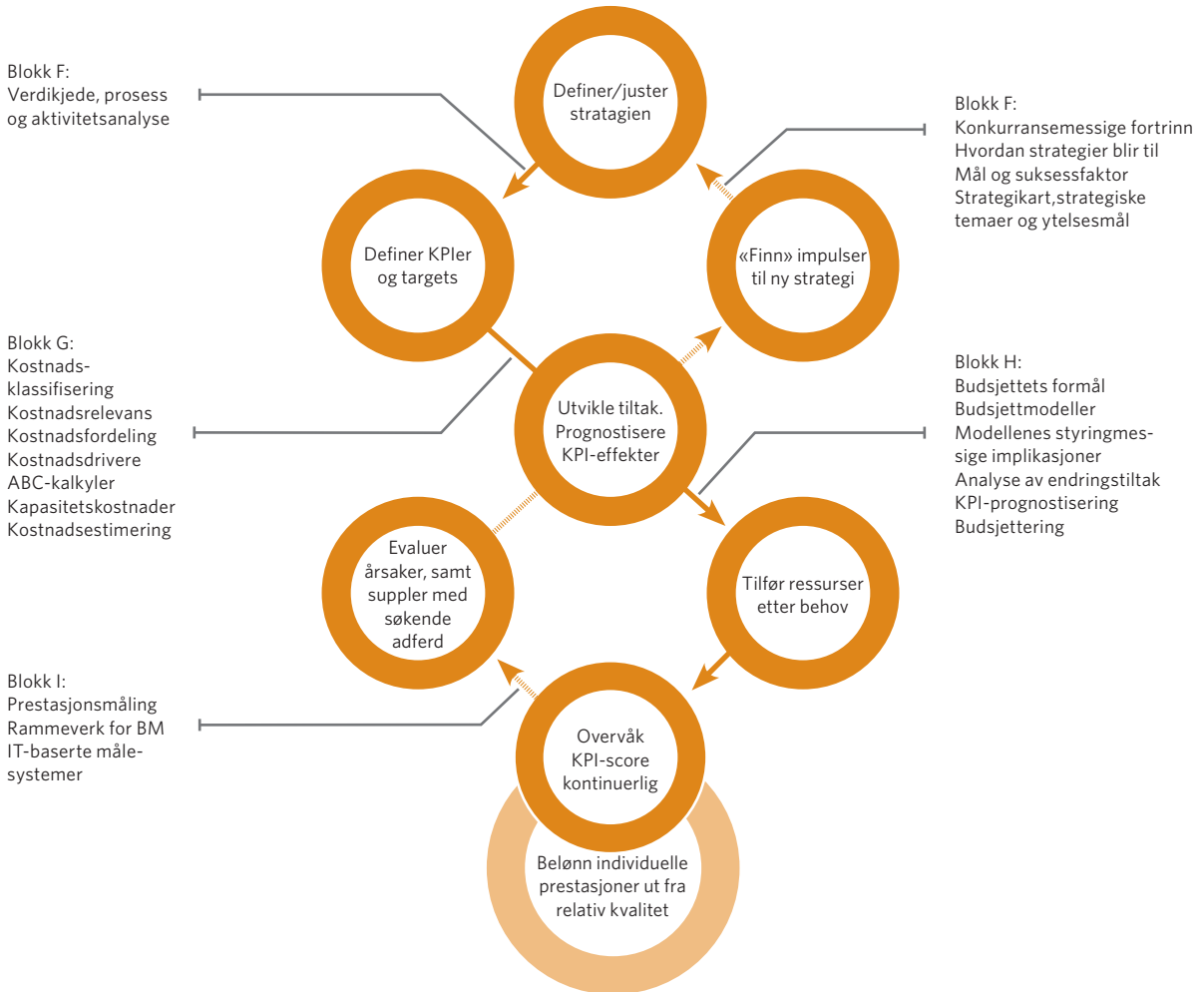
27 Quinn, J. G., 1980, *Strategies for Change: Logical Incrementalism*, Homewood, Illinois: Irwin.

28 Kaplan, R. S. og Norton, D. P., 2001, *The Strategy-Focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrives in the New Business Environment*, Boston, Massachusetts: HBS.

29 Ittner, Christopher D. og Larcker David F., 2003, Coming up Short on Nonfinancial Performance Measurement, *HBR* Vol. X, No Y.

30 Nørreklit, Hanne, 2000, The Balance on the Balanced Scorecard – A Critical Analysis of Some of its Assumptions, *Management Accounting Research*, Vol. 11, No 1.

FIGUR 5 Forslag til påbygningsemner innordnet i en generisk styringssyklus



tiviteter på forretningsenhetsnivå. Porter (1980)³¹ og Ostrenga mfl. (1992)³² gir begge en grundig innføring i prosess- og aktivitetsanalyse, med ganske lik innfallsvinkel.

Emneblokk G omhandler kostnadsanalyse. I en styringssyklus, der virksomhetens ytelser måles gjennom hele verdikjeden og sammenstilles med fastsatte mål i henhold til tilsiktet strategi, vil det være et stort behov for å belyse finansielle implikasjoner av ulike budsjettforslag og korrigerende tiltak i forhold til vedtatte planer. Kostnadsanalyse er derfor viktig, med delemner

31 Ibid., 20

32 Ostrenga; Michael R., Ozan, Terrence R., McIlhattan, Robert D. og Harwood, Marcus D., 1992, *Total Cost Management*, New York: John Wiley & Sons Inc.

som kostnads- og inntektsrelevans, kostnadsgruppering og -strukturering, kostnadsfordeling, produkt- og kundekalkyler, kostnadsberegninger av ledig kapasitet og kostnadsestimering. Med verdikjeden som utgangspunkt og aktiviteter som et viktig analyseobjekt bør kostnadsfordeling og kalkulering gjøres ved hjelp av ABC-metodikk, som også er godt tilpasset tjenestetende sektor. Kaplan (1984)³³, Cooper (1987)³⁴,

33 Kaplan, Robert S., 1984, *Yesterday's Accounting Undermines Production*, *Harvard Business Review*, July – August, 95–101.

34 Cooper, Robin, 1987, *The Two-Stage Procedure in Cost Accounting*, *Journal of Cost Management*, sommer–fall, 43–51 og 39–45.

Cooper og Kaplan (1988)³⁵, Johnson (1988³⁶, 1992³⁷), Kaplan og Narayanan (2001)³⁸ og Dugdale og Jones (2002)³⁹ gir samlet både innsikt i og kritisk distanse til ABC-regimet.

Emneblokk H omhandler budsjettering og prognostisering. Med grunnkunnskaper i teknisk budsjettering fra innføringskurset tas det i påbygningskurset høyde for å dekke noen grunnleggende atferdsmessige aspekter ved budsjettering, budsjettering av ikke-finansielle styringsdata (KPI-er) og prognostisering. Prognostiserte KPI-er (key performance indicators) indikerer fremtidig aktivitetsnivå for et gitt tidsintervall og kan være et godt grunnlag for både budsjettkorreksjoner og rullerende budsjettering. For kritiske diskusjoner om budsjettet se Mintzberg (1994)⁴⁰, Jensen (2001)⁴¹ og Hope og Fraser (2003)⁴².

I den siste emneblokken (blokk I) behandles systemer for løpende prestasjonsmåling og strategisk endring. Balansert målstyring presenteres som konsept, og studentene får tilgang til en demonstrasjonsversjon av modellen der de selv kan studere sammenhenger, registrere inputdata og studere rapporter basert på en case. En kritisk vurdering av denne og andre styringsmodeller overlates til videreføringssemner i økonomi- og virksomhetsstyring.

7.3 TILFREDSTILLER FORSLAGET TIL ET PÅBYGNINGSKURS I ØKONOMI- OG VIRKSOMHETSSTYRING KRAVENE TIL KURSINNHold OG UNDERVISNINGSFOrm?

Hvis vi aksepterer relasjonene i figur 2, påvirkes pedagogisk egnethet av kursets praktiske relevans og i

35 Cooper, Robin og Kaplan, Robert S, 1988, Measure Costs Right: Make the Right Decision, *Harvard Business Review*, september-oktober.

36 Johnson, H. Thomas, 1988, Activity-Based Information: A Blueprint For World-Class Management Accounting, *Management Accounting* 69, 23-30.

37 Johnson, H. Thomas, 1992, It's Time to Stop Overselling Activity-Based Concepts. Start Focusing on Total Customer Satisfaction Instead, *Management Accounting*, 74, 3, 26-35.

38 Kaplan, Robert S. og Narayanan, V. S., 2001, Measuring and Managing Customer Profitability, *Journal of Cost Management*, september-oktober.

39 Jones, T. Colwyn og Dugdale, David, 2002, The ABC bandwagon and the juggernaut of modernity, *Accounting, Organizations and Society*, 27, 121-163.

40 Ibid., 21

41 Jensen, Michael, 2001, Corporate Budgeting Is Broken - Let's Fix It, *Harvard Business Review*, november.

42 Ibid., 6

tillegg av tematisk innramning, progresjonsløp og undervisningsform. Praktisk relevans påvirkes i sin tur av akademisk forankring samt av tematikk og metodikk som speiler relevante virksomhetsproblemer. Endelig påvirkes robust akademisk forankring for et praktisk fagområde som økonomi- og virksomhetsstyring av forskningsbaserte innsikter fra andre fagområder, så som finans, strategi og organisasjonsteori samt av lydhørhet overfor virksomhetens organisatoriske kontekst.

Påbygningskurset, slik det er beskrevet over, bør på en tilfredsstillende måte oppfylle kravene til kursinnhold og undervisning, slik det er illustrert i figur 2. Når det gjelder akademisk forankring, er kurset tuftet på teori fra finans-, strategi- og ledelsesteori, som gjør det mulig å adressere aktuelle virksomhetsproblemer på en realistisk måte. I tillegg åpnes det opp i emneblokk H og I for å diskutere virksomhetsstyring satt i sammenheng med organisatorisk kontekst i et rimelig omfang for et 7,5 studiepoengskurs på påbygningsnivå.

Kurstematikken i de fire emneblokkene er i stor grad bestemt av og organisert etter den generiske styringsløyfen i figur 4. Dette aksentuerer metodikk og verktøy for praktisk problemløsning og gir derigjennom kurset legitimitet. Metoder som prosess- og aktivitetsanalyse, ABC, KPI-prognostisering, rullerende budsjettering og balansert målstyring gjør det mulig å adressere relevante virksomhetsproblemer både av strategisk og operasjonell karakter i en kvasi-realistisk setting gjennom skreddersydde caser. I videregående fordypningskurs (tredje årstrinn) vil den samme prosessorienterte kursstrukturen kunne utvides med for eksempel tematikk om strategisk kostnadsanalyse og ulike prosessorienterte og kostnadsbaserte metoder for økt konkurransekraft når det gjelder emneblokk G, andre styringskonsepter (*Beyond Budgeting* og Robert Simons *Levers of Control*) i blokk H samt atferdsmessige sider ved styring og kontekstavhengighet i både blokk H og I. I videreføringskurs kan også nye emneblokker som finansiell modellering av strategiske initiativ (herunder realopsjonsanalyse) og organisasjonsmessig læring understøtte prosesselementene «utvikle tiltak» og «finne impulser til ny strategi» i figur 4.

Som det fremgår av figur 2 og av innledningen til dette hovedavsnittet, bidrar et robust akademisk forankret og praktisk relevant kurs i økonomi- og virk-

somhetsstyring til god pedagogikk. Som figur 2 viser, mener vi også at tematisk innramming og progresjon samt undervisningsform er avgjørende elementer for pedagogisk kvalitet. Når det gjelder de tre sistnevnte parameterne, er styringsløyfen igjen til hjelp. Den innrammer og systematiserer tematikken som nødvendige teoretiske og metodiske elementer i en styrings- og problemløsningslogikk. Med utgangspunkt i forståelsen av økonomi- og virksomhetsstyring som et praktisk orientert fagområde som skal gi beslutningsstøtte til en strategisk prosess og bidra til å styre selve prosessen, virker styringsløyfen som en rød tråd som forklarer den tematiske oppbygningen av kurset. En casebasert undervisningsform bidrar også til innramming gjennom projisering av teori og metodikk til et avgrenset område – en virksomhet og dens styringsmessige utfordringer – og er med på å understreke den praktiske nytteverdien av god teori. Casetilnærmingens konkretisering og aktualisering av virksomhetsproblemer stimulerer også læring etter vår erfaring, og den åpner opp for bruk av alternative læringsformer.

7.4 FRA DRIFTSREGNSKAP OG BUDSJETTERING TIL ØKONOMI- OG VIRKSOMHETSSTYRING?

På et betydelig antall læresteder, så vel som i dominerende lærebøker, brukes begrepet *driftsregnskap og budsjettering* om de emnene som dekkes av NRØA-planen, og som drøftes i denne artikkelen. Driftsregnskap og budsjettering er også betegnelsen på et av NRØA-planens foreskrevne kurs, BAD2.

«Driftsregnskap og budsjettering.» Smak på begrepet. Det damper ikke av det, akkurat. Vi er de første til å erkjenne at et fagområde bør bedømmes ut fra substans. Samtidig bør man være ærlig nok til å spørre seg selv hvilke signaler om fagets innhold som sendes ut med en slik betegnelse. Hvilke forventninger møter studentene med? Og hvilken plass i faghierarkiet – sammenliknet med eksempelvis «finans» og «strategi» – får økonomi- og virksomhetsstyringsfagene?

Som nevnt i avsnitt 2 over, er økonomi- og virksomhetsstyring ikke begrenset til størrelser som kan uttrykkes i økonomiske termer. Med hensyn til styring som ledelsesaktivitet begrenser vi oss ikke til styring av virksomhetens finansielle prosesser eller finansielle ressurser. Og styring er definitivt ikke begrenset til økonomisjefens virkeområde. Styring i denne betydningen av begrepet har altså ingen funksjons-, prosess-

eller artsmessige begrensninger, men omfatter styring av virksomheten i bred forstand.

At styringsbegrepet tradisjonelt sett har vært betydelig finansielt orientert – med finansregnskap og mikroøkonomi som viktige bærebjelker og premissgivere – er kanskje en forståelig grunn til at vi fremdeles snakker om driftsregnskap og budsjettering selv når vi mener noe langt mer og til dels noe ganske annet. På den annen side er en slik begrepsbruk med på å marginalisere fagområdet, også med hensyn til oppfatningen av dets relevans når det gjelder å bidra til konkurransekraft og verdiskapning. I så måte har begrepsbruken også en praktisk implikasjon, og ikke bare en språklig.

På dette grunnlaget er det vårt forslag at man etter hvert bør skrape begrepet driftsregnskap og budsjettering, og som erstatning innfører det begrepet som er benyttet gjennomgående i denne artikkelen, nemlig *økonomi- og virksomhetsstyring*. Et slikt begrep indikerer tydelig at virkerommet til den type styring vi befatter oss med, går langt utover det økonomisk-finansielle og samtidig befatter seg med langt andre formater og styringsmekanismer enn de regnskaps- og budsjettmessige.

8 KONKLUSJON

Hovedspørsmålene som vi stiller i denne artikkelen, er om den undervisningen som tilbys i økonomi- og virksomhetsstyring, er så god som den bør være, altså om lærestedene strekker seg langt nok? Dette er som nevnt både et spørsmål om ambisjonene og målene for undervisningen er de rette, og om virkemidlene som anvendes – i form av læremidler og øvrig pedagogisk opplegg – er tilpasset ambisjonene og målene. Vi har knyttet dette spørsmålet til tre kriterier som bør oppfylles, nemlig *akademisk forankring, relevans og pedagogisk egnethet*.

Vår oppfatning er for det første at selve hovedpremissen for hvilke ambisjoner og mål lærestedene opererer med, nemlig NRØAs rammeplan, ikke er ambisøs nok på fagfeltets vegne. Vi mener at rammeplanen har en svært *uheldig slagside mot management accounting* på bekostning av *management control*. Vekten legges altså for mye på eksempelvis kostnadsallokering i ulike varianter og for lite, det vil si i forsvinnende grad, på mekanismer for styring av atferd og læring. Dernest mener vi at NRØAs rammeplan bidrar til å sementere et fagfelt som har et stort behov for fornyelse, ved sin

ensidige vektlegging av metoder og teknikker som man forsiktig uttrykt må betegne som tradisjonelle, men som mange vil hevde er utdaterte og til dels uegnede, i betydningen irrelevante. Begge disse omstendighetene bidrar til å svekke undervisningens relevans.

Like meningsfylt som å bedømme NRØA-planen ut fra hva den sier, er det å bedømme planen ut fra hva den *ikke* sier. Vi kan her vanskelig legge en annen fortolkning til grunn enn at det som ikke er omtalt som sentrale emner, er *valgt bort bevisst*. Ut fra den allmenne oppfatningen at formålet med økonomi- og virksomhetsstyring er å understøtte og implementere virksomhetens strategi, er det i denne forbindelse interessant – og temmelig nedslående – at NRØA helt unnlater å nevne fagfeltets organisatoriske eller strategiske kontekst. (En gjennomlesning av planen viser derimot at både markedsføringsfagene og organisasjonsfagene er begunstiget med en betoning av dette. Er behovet for strategisk forankring mindre for økonomi- og virksomhetsstyringsfagene enn for organisasjons- og markedsføringsfagene?) Ut fra NRØA-planens uttrykte ambisjon om at kursene skal utdanne spesialister, er det videre interessant – og like nedslående – at en øyensynlig velger å ignorere fagområdet mer avanserte konsepter og metoder. Dette er konsepter og metoder som bestreber seg både på å reparere fagområdets relevansproblem, og som samtidig innebærer hederlige forsøk på å problematisere betydningen av kontekst. De mangler som her trekkes frem, peker på svikt dels hva angår relevans, og dels hva angår akademisk forankring. Og apropos akademisk forankring: Hvor i planen imøtekommes fanebestemmelsen i universitets- og høyskoleloven § 2.1 som fastslår at all høyere utdanning skal være «basert på det fremste innen forskning»?

Når det så gjelder lærestedenes emne- og undervisningsopplegg, er det antakelig lite kontroversielt å hevde at et stort antall læresteder ikke akkurat anstrenger seg for å strekke seg ut over NRØA-planens bestemmelser hva angår *faglig relevans*. I all hovedsak later det til at lærestedene begrenser seg til det heller tradisjonelle og altså etter vår oppfatning i noen grad utdaterte emnestoffet som foreskrives i NRØA-planen. En kan i denne forbindelse spekulere i om fraværet av debatt om innholdet i NRØA-planen er en direkte følge av selve NRØA-planens eksistens og rolle, idet en slik plan, så å si med håndpåleggelse fra

staten, får en autoritativ status og dermed legger lokk på meningsbrytning. Det faktum at rådet med sin brede representasjon har en slags vegg-til-vegg-dekning i Universitets- og høyskole-Norge, innebærer jo også at institusjonene lett kan bli gisler og debatt fort kan bli oppfattet som brønnpissing. Endelig kan det tenkes at rene bekvemmelighetshensyn spiller inn: Hvorfor opponere når man som foreleser kan operere trygt innen ens egen faglige og pedagogiske komfortsone?

Ut fra oversikten i avsnitt 5 kan man antakelig også konkludere med at det hersker en betydelig (noen vil si foruroligende) grad av variasjon, særlig når det gjelder den tematiske bredden, men etter alt å dømme også når det gjelder forholdet mellom faglig vanskelighetsgrad og vekttallmessig uttelling. En kan i denne forbindelse spekulere i hva som driver lærestedenes valg og sammensetning av tematikk. Er det i første rekke en nøktern analyse av arbeidslivets behov, eller er det snarere en seiglivet tradisjon og/eller fagmiljøenes forutsetninger og interesser?

Relevansutfordringen har også et annet aspekt, nemlig hvordan man formulerer de forretningsmessige problemene som skal gjøres til gjenstand for drøfting og løsning, og disse problemenes strategiske, operative og organisatoriske kontekst. Vi har pekt på at de problemene som formuleres ofte, er forenklet og stilisert i en nærmest reduksjonistisk tradisjon. I tillegg har vi pekt på hvordan valget av problemstillinger, særlig når det gjelder management accounting-tematikk, har en påtagelig slagside mot enkle vare-produserende virksomheter. Vi reiser følgelig spørsmålet om en i undervisningen og lærebøkene i tilstrekkelig grad evner å speile det mangfoldet av bransjer og forretningsmodeller som møter våre uteksaminerte kandidater. Konkret savner vi realistiske problemstillinger fra særlig tre sentrale sektorer, nemlig tjenesteytende næringer, prosjektorienterte virksomheter og offentlig sektor.

Når det gjelder *pedagogisk opplegg*, inneholder våre data få harde fakta, og vi skal være varsomme med å konkludere for bastant. Likevel mener vi det er berettiget å reise spørsmålet om mange læresteder også på dette området henfaller til tradisjonen, der det dominerende er plenumsforelesninger som har karakter av gjengivelser av lærebokteksten, der utvalget av temaer er drevet av metoder i stedet for av problemer, og der temaene i forelesningsrekken bare i liten grad settes inn i en overgripende og helhetlig struktur. Følgelig

mener vi også det er berettiget å reise spørsmålet om man i tilstrekkelig grad utnytter det potensialet for økt studentmotivasjon og læringsutbytte en kan finne i pedagogiske tilnærminger som legger vekt på anskueliggjøring, realisme i problemformuleringen og klargjøring av hensikt. Vi har i den forbindelse pekt på at casebasert undervisning antakelig er lite benyttet. Vi har også pekt på at en formodentlig vil være tjent med å ramme inn de ulike temaene ved hjelp av en realistisk styringscyklus.

Oppsummeringsvis er det vår oppfatning at NRØA-planen er for lite ambisiøs og rett og slett for «gammeldags». Riktignok opererer man med den nokså ubeskjedne ambisjonen om å utdanne spesialister, men denne ambisjonen kan vanskelig oppfylles – den står ikke til troende – all den tid den ikke følges opp med faglige ambisjoner. Lærestedene, på sin side, gjør lite for å heve ambisjonsnivået på eget initiativ. Innen et fagområde som av mange oppfattes som et absolutt *kjernefelt* innen økonomisk-administrativ utdanning, er dette svært betenkelig, og det svikter når det gjelder

alle de tre kriterier vi har nevnt over: *akademisk forankring, relevans og pedagogisk egnethet*.

NRØA-planen vil på dette grunnlaget være tjent med en nokså kraftig revisjon. Lærestedene bør, uavhengig av sin representasjon i rådet, engasjere sine fagfolk til debatt om tematikk så vel som undervisningsformer og litteratur. Antakelig kan det i denne sammenhengen være gunstig å hente impulser fra fremtredende praksismiljøer, som også kan tjene som caser. Og i påvente av at NRØA-planen eventuelt får oppjustert sitt ambisjonsnivå, mener vi lærestedene på eget initiativ bør justere sine fagplaner. Det sentrale er at faget må kunne behandle reelle forretningsmessige og organisatoriske problemstillinger, og adressere disse med relevante metoder og teknikker som forholder seg aktivt til innsikter fra blant annet strategi- og organisasjonslitteraturen. Og, for å speile det innholdet fagområdet bør ha, er det vår oppfordring at en bør erstatte betegnelser som *driftsregnskap og budsjettering* med den langt mer dekkende betegnelsen *økonomi- og virksomhetsstyring*. ■