



**Handelshögskolan**  
VID GÖTEBORGS UNIVERSITET

Företagsekonomiska institutionen

**Balanserat styrkort inom  
Svenska kyrkan  
– en studie av Göteborgs- och Malmö  
kyrkliga samfälligheter**



Svenska kyrkan

Kandidatuppsats i företagsekonomi  
Redovisning  
Vårterminen 2004  
Handledare: Lars-Eric Bergevärn  
Författare: Fredrik Svensson 66061

## Förord

Jag vill framförallt rikta ett stort tack till handledare Lars-Eric Bergevärn för idéer, reflektioner, goda råd, kritik och stöd under resans gång. Dessutom har metodföreläsningarna varit ytterst lärorika.

Jag vill även framföra ett stort tack till mina respondenter, som avsatt dyrbar tid, varit tillmötesgående, entusiastiska och även lämnat värdefulla synpunkter, reflektioner och uppslag. Även tack till Julia och Johanna för tålamod då jag ibland varit alltför upptagen med detta arbete.

Möln dal, 4 juni, 2004

Fredrik Svensson

## SAMMANFATTNING

### Examensarbete i företagsekonomi, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet, Redovisning, Kandidatuppsats, Vt 2004

**Titel:** Balanserat styrkort inom Svenska kyrkan - en studie av Göteborgs- och Malmö kyrkliga samfälligheter

**Författare:** Fredrik Svensson

**Handledare:** Lars-Eric Bergevärn

**Bakgrund och problem:** Allt fler vuxna kyrkoavgiftsbetalare lämnar Svenska kyrkan. Samtidigt döps allt färre barn enligt Svenska kyrkans ordning och blir därmed inte framtida kyrkomedlemmar. Svenska kyrkan står inför ett tydligt ekonomiskt problem. Dessutom genomlider Svenska kyrkan en legitimitetskris och organisationen måste ännu tydligare definiera och motivera verksamheten. Svenska kyrkan på det nationella planet avsätter stora resurser för marknadsföring och profilering för att inte ytterligare marginaliseras i dagens samhälle. Svenska kyrkan bör sålunda locka fler att stanna kvar som medlemmar och att döpa sina barn, alltså en form av medlemsrekrytering som kan ta sig många olika uttryck. Verksamheten måste idag planeras och följas upp. Kaplan och Norton introducerade det balanserade styrkortet 1992 och argumenterade att viktiga värden i en organisation inte alltid visas bäst i finansiella mått. Det balanserade styrkortet kan därmed balansera och komplettera den finansiella bilden av en verksamhet. Svenska kyrkan har mot bakgrund av detta börjat intressera sig för det balanserade styrkortet som ett sätt att professionalisera sitt uppenbara styrbehov.

**Syfte:** Syftet med studien är att undersöka, analysera, samt att försöka förklara intentionen bakom införandet av balanserat styrkort i Svenska kyrkan på ekonomisk-administrativ samfällighetsnivå. Studien bygger på en övergripande teoretisk diskussion om, och förklaring av det balanserade styrkortet, samt på en studie av hur verktyget är tänkt att fungera och fungerar inom en kyrklig förvaltning. Uppsatsen bär leda fram till en förståelse för synen på balanserat styrkort i en organisation som Svenska kyrkan, och har ambitionen att granska om synen på balanserat styrkort skiljer sig åt mellan Sveriges två största kyrkliga samfälligheter. Författaren har även ambitionen att skapa ökad förståelse för hur en icke vinstdrivande organisations ekonomiska styrning kan fungera bättre.

**Avgränsningar:** Uppsatsen behandlar de aktuella förvaltningarnas och den ekonomiska samfällighetens ekonomistyrning/ledning med hjälp av balanserat styrkort. Författaren har inte för avsikt att studera Svenska kyrkan i allmänhet eller i sin helhet, utan inriktar sig på Göteborgs kyrkliga samfällighet och Malmö kyrkliga samfällighet.

**Metod:** Studien är baserad på djupintervjuer med beslutsfattare inom organisationen Svenska kyrkan samt på omfattande litteraturstudier. Intervjuerna har dels varit inriktade på *fakta* (intervju av konsult/expert på balanserat styrkort), dels på *attityder* gentemot balanserat styrkort (intervjuer med brukarna).

**Resultat och slutsatser:** Mot bakgrund av stora och svåra utmaningar de kommande åren, behöver Svenska kyrkan en mer effektiv styrning inom ett flertal områden. De uttalade strategierna behöver operationaliseras och kommuniceras. Samfälligheterna har stora

ambitioner, men införandet av, och det fortgående arbetet med balanserat styrkort går trögt. Svenska kyrkan behöver koncentrera sig på vissa viktiga framgångsfaktorer respektive mått, exempelvis kundnöjdhet.

**Förslag till fortsatt forskning:** Arbetet bör kunna leda till en fortsatt diskussion om användandet av balanserat styrkort inom Svenska kyrkan eller likartade organisationer. Det är även författarens förhoppning att Svenska kyrkan på olika nivåer kan använda sig av studien vid planering och utarbetande av balanserat styrkort, avseende hur och inom vilka områden indikatorer, perspektiv och kritiska framgångsfaktorer kan identifieras.

## **INNEHÅLLSFÖRTECKNING**

<b>1. Inledning</b>	<b>- 1 -</b>
1.1. Bakgrund	- 1 -
1.2. Problemdiskussion	- 3 -
1.3. Syfte	- 7 -
1.4. Avgränsningar	- 8 -
1.5. Författarens förståelse av ämnesområdet	- 8 -
<b>2. Teori och tidigare kunskap</b>	<b>- 9 -</b>
2.1. Vad är ekonomistyrning?	- 9 -
2.2. Intern redovisning	- 10 -
2.3. Balanserat styrkort – en introduktion	- 11 -
2.4. Balanserat styrkort som ett strategiskt hjälpmedel	- 14 -
2.4.1. Strategi kopplat till mål	- 14 -
2.5. Modellutformning	- 15 -
2.6. Införandet av balanserat styrkort	- 17 -
2.7. Styrprocesser	- 17 -
2.8. Kritiska framgångsfaktorer	- 18 -
2.9. Stödsystem för balanserat styrkort	- 18 -
2.10. Kritik mot det balanserade styrkortet.	- 20 -
<b>3. Metod</b>	<b>- 21 -</b>
3.1. Val av undersökningsobjekt	- 21 -
3.2. Data	- 21 -
3.3. Val av metod	- 22 -
3.4. Intervjuer	- 23 -
<b>4. Svenska kyrkan, samfälligheterna och ekonomistyrning</b>	<b>- 24 -</b>
4.1. Ekonomistyrning inom Svenska kyrkan	- 24 -
4.1.1. Ekonomisk samfällighet	- 25 -
4.1.2. Ekonomiskt ansvar	- 25 -
4.1.3. Den nationella kyrkoavgiften	- 25 -
4.2. Göteborgs kyrkliga samfällighet	- 25 -
4.2.1. Ekonomistyrning inom Göteborgs kyrkliga samfällighet	- 26 -
4.3. Malmö kyrkliga samfällighet	- 27 -
4.3.1. Ekonomistyrning inom Malmö kyrkliga samfällighet	- 27 -
<b>5. Balanserat styrkortmodell inom Svenska kyrkan i Göteborg</b>	<b>- 29 -</b>

5.1. Bakgrund	- 29 -
5.2. Struktur	- 30 -
5.3. Perspektiv	- 32 -
5.4. Kritiska framgångsfaktorer	- 32 -
<b>6. Balanserat styrkortmodell inom Svenska kyrkan i Malmö</b>	<b>- 34 -</b>
6.1. Bakgrund	- 34 -
6.2. Struktur	- 34 -
6.3. Perspektiv	- 34 -
6.4. Kritiska framgångsfaktorer	- 35 -
<b>7. Jämförelse mellan teori och empiri</b>	<b>- 36 -</b>
7.1. Styrning genom budget	- 36 -
7.2. Perspektiv	- 38 -
7.3. Kritiska framgångsfaktorer	- 39 -
<b>8. Slutsatser</b>	<b>- 41 -</b>
<b>9. Diskussion</b>	<b>- 45 -</b>
<b>Källförteckning</b>	<b>- 47 -</b>
Bilaga 1. Intervjuguide Svenska kyrkan	- 52 -
Bilaga 2. Intervjuguide konsult	- 53 -

## Figurförteckning

Figur 2.1 Levers of Control

Figur 2.2 Knowledge Era Enterprising

Figur 5.1 Balanserat styrkort för Göteborgs kyrkoförvaltning

Figur 5.2 Balanserat styrkort för begravningsverksamheten inom Svenska kyrkan i Göteborg

Figur 5.3 Balanserat styrkort för gravskötselverksamheten inom Svenska kyrkan i Göteborg

# 1. Inledning

## 1.1. Bakgrund

Svenska kyrkan är en stor organisation, både i fråga om anställd personal samt ekonomisk omslutning. Verksamheten, i kyrkoordningen<sup>1</sup> definierad som gudstjänst, diakoni, utbildning och mission, finansieras till största delen av den av respektive beslutande organ fastställda kyrkoavgiften. Efter ”skilsmässan” från staten erhåller inte Svenska kyrkan samma statliga ekonomiska bidrag som tidigare.

Ekonomin ser vid en ögonblicksbild god ut. Hotbilder i form av minskade kyrkoavgiftsintäkter, vilket är direkt kopplat till kundnöjdhet, finns tydligt närvarande. Kyrkan tyngs också av stora och ökande driftskostnader i form av ett omfattande fastighetsbestånd, relativt hög personaltäthet och betydande tillgångar.

Allt fler vuxna kyrkoavgiftsbetalare lämnar Svenska kyrkan.<sup>2</sup> Samtidigt döps allt färre barn enligt Svenska kyrkans ordning och blir därmed inte framtida kyrkomedlemmar. Svenska kyrkan står inför ett tydligt ekonomiskt problem. Dessutom genomlider Svenska kyrkan en legitimitetskris och organisationen måste ännu tydligare definiera och motivera verksamheten. Svenska kyrkan på det nationella planet avsätter stora resurser för marknadsföring och profilering för att inte ytterligare marginaliseras i dagens samhälle. Kyrkan bör sålunda locka fler att stanna kvar som medlemmar och att döpa sina barn, alltså en form av medlemsrekrytering som kan ta sig många olika uttryck. Verksamheten måste idag planeras och följas upp. Kyrkopolitiker på olika nivåer sätter ramarna för verksamheten inom Svenska kyrkan. Präster ansvarar självständigt för kyrkans fyra huvuduppgifter. Detta benämns inom kyrkan *dubbla ansvarslinjen*.<sup>3</sup>

Relationsförändringen mellan staten och Svenska kyrkan år 2000 kommer förmodligen på ett eller annat sätt att påverka de flesta medborgare. Avgiften till Svenska kyrkan

---

<sup>1</sup> Kyrkoordning för Svenska kyrkan, fjärde upplagan, andra kapitlet, § § 2, 11

<sup>2</sup> Mediespegeln för Svenska kyrkan februari 2003; intern rapport beställd av Svenska kyrkan, Rikskyrkokansliet, författad av Jonas Bromander, religionssociolog vid Uppsala universitet

<sup>3</sup> Kyrkoordning för Svenska kyrkan, fjärde upplagan, andra kapitlet, § § 2, 11

särredovisas numera av Skatteverket på skattsedeln, vilket enligt Svenska kyrkan kan ge viss negativ effekt.<sup>4</sup> De stora församlingarna har oftast en låg kyrkoskatt, cirka 40-90 öre, medan många glesbygdsförsamlingar debiterar två kronor eller mer.<sup>5</sup> Kyrkoavgiften går till största del till församlings- eller samfällighetsnivån och är därför lägre i storstäderna (speciellt i Stockholm) där invånarna som betalar är många och kyrkorna relativt få. En mindre del av avgiften går till stiftens verksamhet.

Svenska kyrkan får numera inte samma statliga förmåner och subventioner som tidigare. Svenska kyrkan skall bära sina egna kostnader.<sup>6</sup> Det tidigare självklara faktum att Svenska kyrkan var en integrerad del av svenska staten har försvunnit, successivt även i folks medvetande.

I Göteborgs kommun liksom i Malmö, har de många församlingarna sedan 1800-talets slut samarbetat inom ramen för en total ekonomisk samfällighet. Det viktigaste syftet har varit ekonomisk utjämning och stordriftsfördelar. Kyrkan har sedan länge strävat efter små pastorala enheter och stora administrativa enheter.<sup>7</sup> De båda stora samfälligheterna har dock utvecklats på olika sätt. Inom Göteborgs kommun, innefattande 37 församlingar och en kyrkogårdsstyrelse (begravningsverksamheten) med olika verksamhetsområden, har Svenska kyrkan en i huvudsak decentraliserad organisationsmodell. De ekonomiska besluten tas till största delen inom församlingarnas styrelser (*kyrkorådet* och *kyrkonämnden*).<sup>8</sup> Här sker också en stor del av ekonomistyrningsarbetet. Planering och budgetering, liksom ekonomisk uppföljning sker i samråd mellan lekmän (kyrkopolitiker i kyrkoråd och kyrkofullmäktige) och församlingscheferna; kyrkoherdar och ”klockare” (administrativ chef).<sup>9</sup> Sålunda sker styrprocessen ofta i den kyrkliga territoriella församlingen.

---

<sup>4</sup> Förvaltningschef, Svenska kyrkan i Göteborg, 030310

<sup>5</sup> Kyrkans tidning, nr 14/2001

<sup>6</sup> Kyrkoordning för Svenska kyrkan, fjärde upplagan, 42 kap, § § 1,2

<sup>7</sup> Kanslichef, Svenska kyrkan i Malmö 2003

<sup>8</sup> Utredning om samordning och rationalisering inom Göteborgs kyrkliga samfällighet. Kartläggning och analys, 1998

<sup>9</sup> Larsson, Larsson, Skåregård 2002, Ekonomistyrning inom Svenska kyrkan, s 31



Inom Malmö kommun har Svenska kyrkan en centraliserad organisation där de 17 församlingarna och *begravningsverksamheten* ägnar sig åt verksamheten, sålunda gudstjänst, diakoni, utbildning, och mission respektive lagstadgad begravningsverksamhet (enligt begravningslagen). Utöver detta tillkommer de helägda bolagen. En central förvaltning planerar och följer upp samfällighetens totala ekonomi. Den ekonomiska och politiska styrprocessen sker i huvudsak centralt i samfälligheten.

I Göteborg finns också en central administrativ förvaltning, som ansvarar för och utvecklar de ekonomistyrningsmodeller som sedan skall implementeras i församlingarna och i kyrkogårdsstyrelsen.<sup>10</sup> I såväl Malmö som Göteborg beslutar ett samfällt kyrkofullmäktige om de ekonomiska ramarna. Rambudget har tillämpats i Göteborg sedan mitten av 1990-talet och i Malmö sedan 1997. Samfälliga kyrkofullmäktige sammanträder ett par gånger per år och den huvudsakliga uppgiften är att fastställa kyrkoavgiften respektive begravningsavgiften för det kommande kalenderåret. Församlingarnas styrelser, kyrkoråden, är i båda samfälligheterna direktvalda av församlingsmedlemmarna, och tillsätts därmed inte av samfälliga kyrkofullmäktige.

## 1.2. Problemdiskussion

Svenska kyrkans rättsliga ställning är även efter relationsförändringen gentemot staten, oklar. Kyrkan är varken en renodlad förvaltningsmyndighet eller ett helt självständigt rättssubjekt.<sup>11</sup> Den decentraliserade organisationen Svenska kyrkan är i behov av tydlig ”andlig” styrning genom biskopsämbete, domkapitel, stift etcetera, men också av en ändamålsenlig och professionell ekonomistyrning. Svenska kyrkans fyra huvudsakliga uppgifter; gudstjänst, diakoni, utbildning, och mission, skall enligt kyrkoordningen<sup>12</sup> definieras och utvärderas i en så kallad församlingsinstruktion. Församlingsinstruktionen skall upprättas i varje enskild församling, senast vid utgången av 2003.

Det skall ske under ledning av kyrkoherden och därefter skall den godkännas av domkapitlet i det aktuella stiftet. I församlingsinstruktionen saknas dock organisatoriska

---

<sup>10</sup> *Kyrkogårdsstyrelsen är ett samlande namn på begravningsverksamheten inom exempelvis Göteborg. Enligt begravningslagen (SFS 1990: 1144) är Svenska kyrkan huvudman för begravningsverksamheten, med vissa undantag.*

<sup>11</sup> *Petersson och Söderlind, 1988, s 61*

<sup>12</sup> *Kyrkoordning för Svenska kyrkan, fjärde upplagan, 13: e avdelningen, kapitel 57*

perspektiv som ekonomisk planering, verksamhetsprocesser, samt om medarbetarnas roll och kompetens. Göteborgs kyrkoförvaltnings idé och centrala ambition är att svara för en fungerande administration.<sup>13</sup> För att kunna göra det på ett funktionellt sätt, och för att mäta och utvärdera den kyrkliga verksamheten, har Svenska kyrkan i Göteborg (den administrativa delen, inte den så kallade församlingsvårdande) hösten 2002 infört en modell av *balanserat styrkort*. Den har utvecklats av konsultföretaget Focus Consulting i Göteborg. Inom ramen för styrkortet har man slagit fast att kyrkokansliet i Göteborg skall vara en tillgång för de kyrkliga församlingarnas arbete. Verksamhetsidén står för *nytänkande, effektivitet, samverkan och kvalitativa tjänster*. Förvaltningen betonar vikten av *moderna och effektiva administrativa system*. Svenska kyrkan i Göteborg menar, att genom en *professionell förvaltning, god resurshushållning och ett effektivt fastighetsförvaltande* av kyrkor och lokaler skall medel för kyrkans verksamhet frigöras.<sup>14</sup>

Svenska kyrkan i Göteborg skall, enligt ett för församlingarna gemensamt styrdokument<sup>15</sup> präglas av hög tillgänglighet och god information. Värderingar som lyfts fram är *ärlighet och öppenhet, professionalism, intresse för Svenska kyrkans verksamhet, humor och glädje*.<sup>16</sup>

Svenska kyrkan i Malmö vill enligt egen utsago komma bort från den gamla kopplingen till kommunal verksamhet och myndighetsstruktur.<sup>17</sup> Därför kallar sig förvaltningen numera för stab och kansli, och de olika enheterna har fått namn som *ekonomiservice, fastighetservice* etcetera, i syfte att betona stödfunktionsrollen. Samtidigt som förvaltningen ser sig själva som en stödfunktion till församlingarna och

---

<sup>13</sup> *Verksamhetsbeskrivning, Svenska kyrkan i Göteborg 2001*

<sup>14</sup> *Förvaltningschef, Svenska kyrkan i Göteborg; presentation av arbetet med balanserat styrkort inom kyrkoförvaltningen i Göteborg 030310*

<sup>15</sup> *Samfällda kyrkofullmäktige i Göteborgs kyrkliga samfällighet, 2000-05-31: Kyrkoförvaltningens styrdokument*

<sup>16</sup> *Samfällda kyrkofullmäktige i Göteborgs kyrkliga samfällighet, 2000-05-31: Kyrkoförvaltningens styrdokument, samt Förvaltningschef, Svenska kyrkan i Göteborg; presentation av arbetet med balanserat styrkort inom kyrkoförvaltningen i Göteborg 030310.*

<sup>17</sup> *Innan relationsförändringen 2000, användes termerna kyrkokommunal verksamhet och kyrkokommunalt anställd. Kyrkokommunalt anställd var den som inte hade stiftet/domkapitlet som arbetsgivare, exempelvis lokalanställda kyrkvaktmästare och kanslister. Källa: Författarens egen kunskap.*

begravningsverksamheten, vill man skapa en bild av ledningsstab eller samordningsstab.<sup>18</sup>

Malmö kyrkliga samfällighet har tagit fram dokument för balanserad styrning, inte ett renodlat styrkortskoncept, för förvaltningens funktioner, begravningsverksamheten och det helägda bolaget Agura med dotterbolagen Agura grönvård och Agura IT.<sup>19</sup> Förvaltningen (även kallad staben internt) vill bidra till ökad kompetens hos samtliga medarbetare (genom exempelvis miljöseminarier, utbildning för städare och kyrkvaktmästare, IT-nätverk med mera), stärka tillgängligheten, öka informationen genom flera informatörer och sätta kunden/klienten i centrum. En kund/klient kan, enligt kanslichefen i Svenska kyrkan i Malmö vara exempelvis en gudstjänstbesökare, en gravrättsinnehavare eller ett brudpar. Kyrkoförvaltningen vill se sig själva som en ”*ledningsstab med specialistkompetens*”.<sup>20</sup>

En skillnad gentemot Svenska kyrkan i Göteborg är att Malmöförsamlingarna inte har någon motsvarighet till administrative chefen. Församlingarna saknar därmed egentlig resurs för ekonomistyrningsarbete, förutom inhyrda revisorer i vissa fall.<sup>21</sup> Det innebär ansvar och stor arbetsbörda för kyrkoherden vad gäller ekonomistyrningsarbetet. Kyrkoherden saknar i regel högre ekonomisk utbildning. Detta innebär även att ekonomistyrningsarbetet till större delen sker inom den centrala förvaltningen.<sup>22</sup> Detta ställer höga krav på samordning och samarbete mellan kyrkoherden (pastoratet) och kyrkoförvaltningens ekonomiservice.<sup>23</sup>

Den främsta orsaken för ett företag att byta verksamhetsstyrningssystem är föreställningen om att det kommer att leda till någon form av framgång/förändring/delaktighet.<sup>24</sup> Under 1990-talet har även icke-vinstdrivande

---

<sup>18</sup> Kanslichef, Svenska kyrkan i Malmö

<sup>19</sup> Kanslichef, samt chefen för ekonomiservice, Svenska kyrkan i Malmö, samt Styrprinciper Svenska kyrkan i Malmö 2002

<sup>20</sup> Kanslichef, Svenska kyrkan i Malmö

<sup>21</sup> Kanslichef, Svenska kyrkan i Malmö

<sup>22</sup> Chefen för ekonomiservice, Svenska kyrkan i Malmö

<sup>23</sup> Kanslichef, Svenska kyrkan i Malmö

<sup>24</sup> Författarens egna reflexioner

organisationer och verksamheter infört konceptet balanserat styrkort, trots att detta har varit ett ledningsverktyg för privata vinstdrivande företag.<sup>25</sup> Förvaltningar, exempelvis primärkommuner, landsting och statliga verk, har upptäckt att de olika perspektiven inom det balanserade styrkortet kan appliceras även vid offentlig produktion. Man ser inom offentliga organisationer möjligheten att mäta brukarnöjdhet med hjälp av styrkortet. Svenska Kommunförbundet har introducerat en balanserat styrkortstandard för primärkommunerna.<sup>26</sup> Ett antal uppsatser och rapporter har skrivits om införandet av balanserat styrkort inom offentlig verksamhet.

Organisationer har ofta haft problem med att mäta det ekonomiska utfallet på ett rättvisande sätt. Ett huvudproblem har varit val av faktorer att ta hänsyn till vid mätningen, vilket också är något som direkt kan påverka organisationens mått av framgång. Så kallade *Performance Measurement Tools* (resultatutvärderingsinstrument) har konstruerats mot bakgrund av den finansiella strukturen inom organisationen, som oftast varit i centralt fokus vad gäller den externa och interna informationen. Att enbart ta hänsyn till finansiella faktorer har dock visat sig vara otillräckligt. Det är mot denna bakgrund konceptet balanserat styrkort utvecklades i början av 1990-talet. Det balanserade styrkortet inkluderar även icke-finansiella aspekter vid mått av verksamheten.<sup>27</sup>

---

<sup>25</sup> Olve med flera, 1997, s 265

<sup>26</sup> se även Svenska kommunförbundet (2000) "Konsten att styra - exempel på kommunala Balanced Scorecard", Ekonomistyrningsverket (2000) "Styrkortet i praktiken: så använder myndigheterna Balanced Scorecard", samt Ericsson A., Haggård A. (2000) "Diffusion av Balanced Scorecard i Sverige - en empirisk studie av adoptionsmotiv", magisteruppsats inom ekonomistyrning, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet, samt Harlem, M. S. (2002) "Using the Balanced Scorecard to Overcome Barriers in Strategy Implementation, a Case Study of the Balanced Scorecard Implementation at Telemark County Tax Office", magisteruppsats, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet, nr 2002:16.

<sup>27</sup> Kaplan och Norton, 1999, s 31 ff.

Uppsatsens problem kan formuleras enligt följande frågeställningar:

- *Vilken är tanken och intentionerna bakom införandet av balanserat styrkort inom Svenska kyrkan i Göteborg samt Svenska kyrkan i Malmö - vad vill ledningen uppnå?*
- *Är det balanserade styrkortet främst ett ekonomistyrningsverktyg eller ett ledningsverktyg inom Svenska kyrkan i Göteborg respektive Malmö?*
- *Hur fungerar styrningen med balanserat styrkort i praktiken kontra teorin?*

### 1.3. Syfte

Syftet med studien är att deskriptivt undersöka, analysera, samt att försöka beskriva och förklara de intentioner och tankar som finns bakom införandet av balanserat styrkort i Svenska kyrkan, på *samfällighetsnivå*. Studien bygger på en teoretisk diskussion om, och förklaring av det balanserade styrkortet, samt på en studie av hur verktyget är tänkt att fungera och fungerar inom en kyrklig förvaltning. Huvudorsaken till att författaren vill genomföra en explorativ studie är att det inte skrivits om ekonomistyrning inom Svenska kyrkan med balanserat styrkort tidigare.

Författaren har även ambitionen att skapa ökad förståelse ur ett ledningsperspektiv för hur en icke vinstdrivande organisations ekonomiska styrning kan fungera bättre samt att väcka intresse för vidare studier.

Uppsatsen böra leda fram till en förståelse för synen på balanserat styrkort i en organisation som Svenska kyrkan från främst ledningens synvinkel samt att försöka identifiera om synen på balanserat styrkort skiljer sig åt mellan Sveriges två största kyrkliga samfälligheter. Slutligen bör arbetet kunna leda till en fortsatt diskussion om användandet av balanserat styrkort inom Svenska kyrkan.

#### 1.4. Avgränsningar

Uppsatsen behandlar de aktuella förvaltningarnas och den ekonomiska samfällighetens ekonomistyrning/ledning med hjälp av balanserat styrkort. Författaren har inte för avsikt att studera Svenska kyrkan i allmänhet eller i sin helhet, utan inriktar sig på Göteborgs kyrkliga samfällighet och Malmö kyrkliga samfällighet, och således enbart den administrativa organisationen inom dessa enheter.

#### 1.5. Författarens förförståelse av ämnesområdet

Författaren har en god kunskap om ekonomistyrning, redovisning och administration inom en kyrklig förvaltning och känner sålunda till de administrativa rutiner, system och verktyg som används och han har kännedom om den kyrkopolitiskt styrda processen, inom exempelvis budgetarbetet. Författaren känner till, och har erhållit viss förståelse för de mekanismer och traditioner som finns inom kyrkan och i samfällighetsorganisationen, såväl på central nivå som på lokal nivå. Förförståelsen har bidragit till insikt om var tyngdpunkterna inom organisationens ekonomistyrningsprocess i allmänhet finns samt vilken nivå inom organisationen studien bör koncentreras till, men det innebär *inte* att författaren innan den empiriska undersökningen genomfördes hade någon form av svar på frågeställningarna. Det känns extra spännande att kunna applicera mina kunskaper inom ekonomistyrning från Handelshögskolan vid Göteborgs universitet på denna föga uppmärksammade ekonomiska verklighet.

## 2. Teori och tidigare kunskap

### 2.1. Vad är ekonomistyrning?

Enligt Nationalencyklopedin definieras ekonomistyrning som ”avsiktlig påverkan på en verksamhet och dess befattningshavare i avsikt att nå vissa ekonomiska mål. Dessa kan avse räntabilitet, ”värde för pengarna”, likviditet, soliditet, begränsning av risker eller liknande. Ekonomistyrning omfattar dels planering med hänsyn till förväntade förhållanden och parering mot oväntade händelser, dels uppföljning och utvärdering med rapporter och nyckeltal. Som ekonomiska styrmedel kan priser, belöningar och intern konkurrens utnyttjas. Information om resursåtgång, kostnader, priser, marknadspotential med mera hämtas ur framför allt ekonomidatasystemet men även ur andra källor”.<sup>28</sup>

Det är inte helt enkelt att beskriva ett så vitt fenomen som ekonomistyrning. Varje organisation och dess struktur är unik, vilket även medför att ekonomistyrningen varierar inom de ramar den allmänna lagstiftningen tillåter. Ekonomistyrning kan sägas vara en medveten styrning av beslutsfattande och beteende inom organisationen i riktning mot lönsamhet och en förbättrad ekonomisk ställning. Ekonomistyrningen kan här ses i förhållande till olika ekonomimodeller, organisationen, den allmänna styrningen och planeringen, samt planeringens begränsningar.<sup>29</sup>

Ekonomistyrningen inom en organisation beror av vad man har för syfte med den. Man kan exempelvis koppla ekonomistyrningen till strategin samt till vilken konkurrens man utsätts för. En viktig fråga är om ekonomistyrningen skall användas som ett kontroll- eller styrmedel. Enligt Drury kan ekonomistyrningen vara en hjälp i att planera, implementera, genomföra, och slutligen kontrollera ett företags strategi. För att nå framgångar krävs att företaget har en väl fungerande och effektiv organisation, där varje funktion uppfyller sina uppsatta mål, som gör organisationen till en väl fungerande enhet. Inom olika affärsenheter eller motsvarande, är det av vikt att de anställda är förtroga med de olika målen samt hur förutsättningarna ser ut för att uppnå dessa mål.<sup>30</sup>

---

<sup>28</sup> Nationalencyklopedin.se, [http://www.ne.se/jsp/search/article.jsp?i\\_art\\_id=160246](http://www.ne.se/jsp/search/article.jsp?i_art_id=160246)

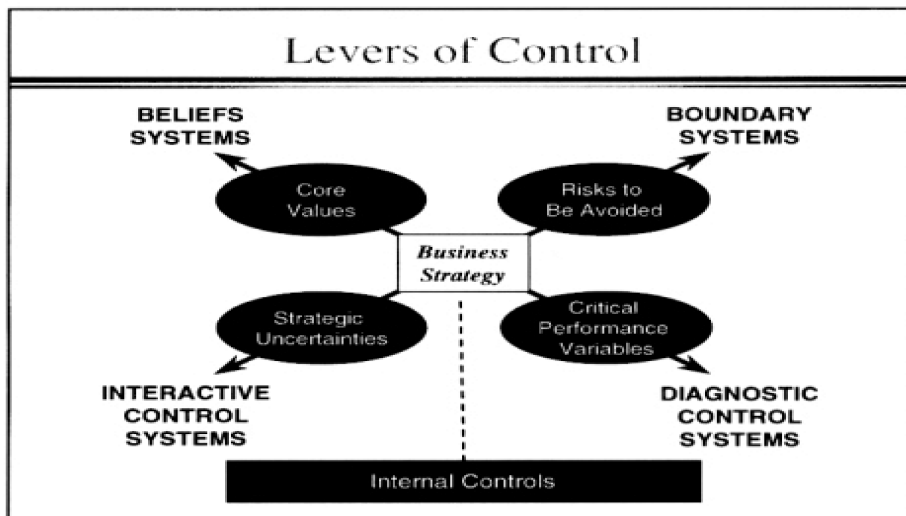
<sup>29</sup> Drury, 1998, s 3-5

<sup>30</sup> Drury, 1998, s 3-6

Ekonomistyrningen bör även omfatta kundtillfredsställelse, således att känna till kundernas krav och förväntningar på exempelvis de tjänster man erbjuder.<sup>31</sup>

## 2.2. Intern redovisning

Ett traditionellt resultatutvärderingsarbete består av att jämföra faktiska resultat med strategiska målsättningar. Mer generellt består ett system för att mäta resultat av en systematisk metod där verksamheten paras ihop med regelbundna rapporter som visar vilka framsteg som gjorts jämfört med målsättningarna. Resultatmålsättningar kan vara antingen långsiktiga eller kortsiktiga. Kortsiktiga resultat innebär vanligtvis högst ett år. Mera långsiktiga resultatmålsättningar inbegriper möjligheten att ”uppfinna” och att anpassa sig till förändrad konkurrensdynamik över flera år. Framgångsrika konkurrenskraftiga organisationer kan tillvarata möjligheter eller skapa dem och göra dem till fördelar på både lång och kort sikt. Ett resultatutvärderingssystem kan spela en avgörande roll för att hjälpa ledningen med lärande och att anpassa sig.<sup>32</sup>



Figur 2.1 Levers of Control

Källa: Simons, 1995. *Levers of Control*, s 7

Figur 2.1 beskriver hur styrningen kan, utifrån olika ekonomistyrningsperspektiv, definieras och knyts ihop i en *affärsstrategi*.

<sup>31</sup> Drury, 1998, s 9 ff

<sup>32</sup> Simons, 1995, s 3-8



### 2.3. Balanserat styrkort – en introduktion

Uppsatsens teoretiska diskussion om balanserat styrkort bygger primärt på Kaplan och Nortons artikel i Harvard Business Review 1992,<sup>33</sup> och andra forskningsartiklar samt Kaplan och Nortons böcker från 1999<sup>34</sup> respektive 2001,<sup>35</sup> och Olve, med flera, från år 1997.<sup>36</sup> Det balanserade styrkortet har utvecklats kontinuerligt under 1990-talet, bland annat genom olika forskningsprojekt, främst i USA och Storbritannien.

Det balanserade styrkortet är en styrmetod som skapades i ett första steg 1987 av Robert Kaplan och David Norton. De definierar balanserat styrkort som ”a tool that gives top managers a fast but comprehensive view of the business”.<sup>37</sup> Det primära syftet med balanserat styrkort är enligt Olve med flera, att genom ett antal perspektiv sammankoppla kortsiktiga aktioner inom organisationen till dess långsiktiga strategi och visioner. Det balanserade styrkortet kan fungera som ett kraftfullt verktyg, inte enbart vad gäller analys av nuläget (”how we are doing?”), men även som instrument för implementering av strategi (”where are we going?”).<sup>38</sup> Kaplan och Norton ansåg att sedvanliga finansiella aspekter är ett ofullständigt sätt att mäta en organisations faktiska resultat och hävdade att en helt ny modell behövdes. Författarna underströk också vikten av operativa mått (finansiella och icke-finansiella), som exempelvis interna processer, kundnöjdhet och organisationens utrymme för utveckling och innovation.<sup>39</sup> Det finns en påvisad koppling mellan exempelvis kundnöjdhet och förväntad framtida finansiell ställning.<sup>40</sup> Det balanserade styrkortet kan ses som svar på bristen av riktlinjer för att styra andra aktiviteter än ekonomiska faktorer. Dåtidens interna redovisningssystem var, enligt författarna, otillräckliga.<sup>41</sup>

---

<sup>33</sup> Kaplan och Norton, 1992

<sup>34</sup> ”The Balanced Scorecard - Från strategi till handling”

<sup>35</sup> ”The Strategy Focused Organization - How Balanced Scorecard Companies Thrive in the new Business Environment”

<sup>36</sup> ”Balanced Scorecard - i svensk praktik”

<sup>37</sup> Kaplan och Norton, 1992, s 96

<sup>38</sup> Olve med flera, 1997, s 21-22

<sup>39</sup> Olve med flera, 1997, s 25-26

<sup>40</sup> Banker med flera, i *The Accounting Review*, volym. 75, nr 1, januari 2000, s 283-298

<sup>41</sup> Johnson och Scholes, 1999, s 468

Robert Kaplan och David Norton utvecklade ett koncept, som inkluderade handlingarna i alla delar av en organisation, i en gemensam förståelse av dess mål. Författarnas forskningsresultat presenterades i en artikel i Harvard Business Review 1992 med titeln ”*The BSC - Measures that Drive Performance*”. Det primära syftet med balanserat styrkort var enligt forskningsartikeln att ”översätta en organisations strategiska vision till handling”. Detta kunde, enligt Kaplan och Norton, uppnås genom att mäta ett fåtal kritiska framgångsfaktorer som reflekterar företagets/organisationens viktigaste komponenter. Denna metod skulle ge ledningen en övergripande bild av organisationens möjligheter till framgång.<sup>42</sup>

Kaplan och Norton introducerade fyra olika perspektiv för att utvärdera en organisations aktiviteter. De rekommenderade att ledningen skulle samla in information om aktiviteterna för att kunna stödja organisationens strategiska planering. Dessa perspektiv sammanfattas kort nedan.<sup>43</sup>

**Finansiellt perspektiv:** Beskriver mätmetoder för exempelvis lönsamhet, inkomst och tillväxt. Perspektivet skall ge svar på frågan: *Hur betraktar ägaren oss?* Den frågan betonar det finansiella perspektivet, vilket är något som en organisation vanligtvis har mest erfarenhet av.<sup>44</sup>

**Kundperspektiv:** Fokuserar på både objektiva mätmetoder, som till vilken grad kunderna hålls kvar, och på subjektiva kriterier, som marknadsundersökningar och undersökningar av hur nöjda kunderna är. Perspektivet skall ge svar på frågan: *Hur betraktar kunden oss?* Frågan ger ett kundperspektiv då man mäter kundrelationer.<sup>45</sup>

**Internt processperspektiv:** Mätningar av viktiga operativa indikatorer. Detta är viktigt för att kunna förbättra exempelvis *tiden, kvaliteten och kostnaden* jämfört med de

---

<sup>42</sup> Kaplan och Norton, 1992

<sup>43</sup> Kaplan och Norton, 1992, s 96

<sup>44</sup> Olve med flera, 1997, s 143, 177-179

<sup>45</sup> Niven, 2002, s 15

befintliga processerna. Perspektivet skall ge svar på frågan: *Vad behöver vi vara bäst på?*, vilket ger ett *internt* perspektiv på processer och på medarbetare i organisationen.<sup>46</sup>

**Lärande- och tillväxtperspektiv:** Innefattar behovet av konstant förändring inom organisationen och anpassning till nya utmaningar och nya miljöer. Detta perspektiv kan även benämnas ”utvecklingsperspektivet”. Detta perspektiv skall svara på frågan: *Kan vi fortsätta att förbättra vår förmåga att skapa värde?* Den frågan ger ett innovations- och lärandeperspektiv där organisationen letar efter framtida framgång redan idag. För att organisationen med hjälp av balanserat styrkort skall nå de mål man satt upp, behövs en särskild organisationsinfrastruktur. Denna infrastruktur mäts och kontrolleras inom lärande- och tillväxtperspektivet. De vanligaste kategorierna vad gäller mått av lärande- och tillväxt, är informationsteknologi, motivation, och de anställdas kompetens. För att lyckas med att uppnå långsiktiga mål, är det viktigt att kompetensen inom organisationen utvecklas kontinuerligt.<sup>47</sup>

För varje perspektiv bör det enligt det grundläggande konceptet finnas målsättningar och initiativ som skall rapporteras och följas upp regelbundet. En viss balans bör finnas mellan perspektiven, eftersom vissa är mer inriktade mot faktiskt utfall (kund- och finansiellt perspektiv) respektive utveckling (internt processperspektiv samt lärande- och tillväxtperspektiv). Tanken är, att det balanserade styrkortet kan utgöra grunden för en organisations framgång, men det är emellertid ofta inte tillräckligt.<sup>48</sup>

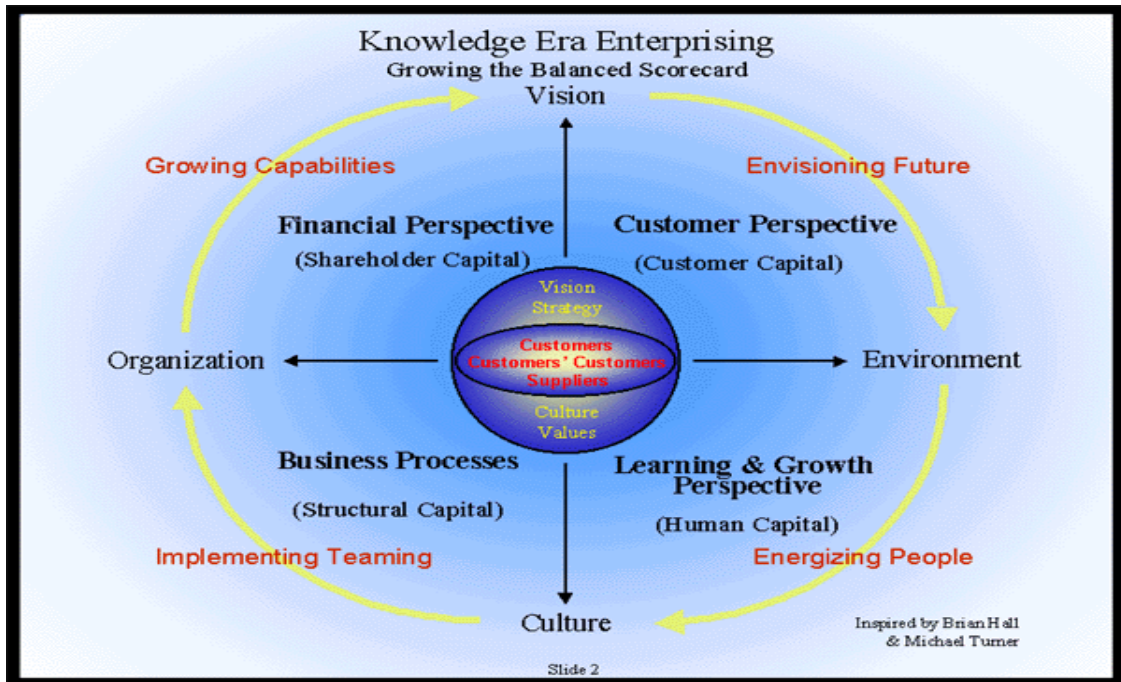
Figur 2.2 ger en översiktlig bild av idén bakom det balanserade styrkortet och dess *perspektiv*.

---

<sup>46</sup> Niven, 2002, s 16

<sup>47</sup> Kaplan och Norton, 1999, s 119

<sup>48</sup> Kaplan och Norton, 1999, s 137



Figur 2.2 Knowledge Era Enterprising

Källa: [http://www.mastersforum.com/archives/kaplan/Kaplan\\_precis.htm](http://www.mastersforum.com/archives/kaplan/Kaplan_precis.htm) 2003-12-05

Figuren ovan illustrerar det grundläggande tankesättet bakom det balanserade styrkortet, och dess förutsättningar.

## 2.4. Balanserat styrkort som ett strategiskt hjälpmedel

Det stora intresset för det balanserade styrkortet har genererat en mängd skrifter om modellen och den bakomliggande idén. En stor del av det som publicerats har behandlat grundläggande syften med styrkortet, samt hur införandet och integration av konceptet kan ske.

### 2.4.1. Strategi kopplat till mål

Det balanserade styrkortet är främst ett verktyg för *implementering* av strategi, kopplat till *framtida förväntningar och utmaningar*. Strategin måste sålunda först *formuleras* av ledningen.<sup>49</sup>

Kaplan och Norton<sup>50</sup> klassificerar organisationens mål i tre faser; *kraftig tillväxt, stabilitet och mognadsfas*. Dessa faser antas vara direkt kopplade till produkters livscyklar etcetera

<sup>49</sup> Kaplan och Norton, 1999, s 140, 179-181, Niven, 2002, s 91-93

och torde därför inte vara direkt applicerbara på den här uppsatsens problemområde och syfte.

Ekonomijournalisten James Creelman klassificerar i sin studie företag enligt följande; *De organisationer som inte lyckades nå några mål alls, de som nådde ett mål, de som nådde två mål samt de som nådde alla mål*. Studien, som inkluderade bland annat fallstudier av Electrolux, BP, Sears och finska Sonera visar att en stor del av de organisationer som misslyckas med att uppnå sina strategiska målsättningar hävdar att de använder balanserade styrkort. Organisationer befinner sig ofta på olika stadier inom styrkortsprocessen. Vissa har gått igenom alla stadier och har ett komplett styrkort medan andra använder endast ett fåtal perspektiv eller delar av dem. Det finns således ett antal organisationer som endast använder delar av begreppet balanserat styrkort.<sup>51</sup>

## 2.5. Modellutformning

Det balanserade styrkortet sammanfattar behovet av balans mellan kortsiktiga och långsiktiga målsättningar, mellan finansiella och icke-finansiella indikatorer, mellan fördröjda och ledande indikatorer och mellan interna och externa perspektiv.<sup>52</sup>

Det balanserade styrkortet är inget kontrollverktyg utan snarare ett strategiskt verktyg för att hjälpa ledningen se framåt.<sup>53</sup> Modellen visar sålunda *hur* resultaten nåtts, inte bara *att* de nåtts, genom att skapa en förståelse för vilka samband som finns mellan de olika perspektiven. Verksamhet inom ramen för de fyra perspektiven har traditionellt sett betraktats var för sig. Den *gemensamma* eller *kombinerade* bilden av perspektiven är en viktig utgångspunkt för BSC.<sup>54</sup> Det balanserade styrkortet använder två sorters mätmetoder; *generella mätmetoder* och *justerade mätmetoder* som är anpassade till organisationens krav.<sup>55</sup>

---

<sup>50</sup> Kaplan och Norton, 1999, s 52

<sup>51</sup> Creelman, 1998, s 8, 153 ff.

<sup>52</sup> Kaplan och Norton, 1993, s 134-135

<sup>53</sup> McCunn, 1998, s 35

<sup>54</sup> Kaplan och Norton, 1999, s 36

<sup>55</sup> Kaplan och Norton, 1999, s 68

Kaplan och Norton har även forskat om det balanserade styrkortets roll som operativt styrsystem med fokus på strategi.<sup>56</sup> Författarna beskriver här hur en organisation använder det balanserade styrkortet som strategiska kartor för att genomföra genomgripande och integrerande förändringar.

Strategikartan<sup>57</sup> beskriver processen då tillgångar omvandlas till konkreta finansiella resultat. Kartan ger ledningen en bild för att kunna beskriva och styra strategin. En balanserat styrkorts strategi bygger på idén om strategin som hypotes. Organisationen kan med hjälp av styrkortet förflytta sig från en position till en önskvärd, men osäker, position. Ett strategiskt styrkort kräver att aktiviteter som är avgörande för det önskvärda resultatet verkligen identifieras och dokumenteras.

Det finns andra långt utvecklade normativa modeller som visar liknande information som det traditionella balanserade styrkortet. Kaplan och Norton<sup>58</sup> redogör för franska modeller av ett så kallat *tableau de bord*, ("instrumentbräda för styrning"). Tableau de bord har funnits sedan 1960-talet och är ett styrsystem som består av ett antal styrkort som ger information om verksamhet och styrning, men som också definierar informationen på styrkortet. Begreppet innefattar att ledningen utvecklar och använder ett balanserat antal ekonomiska och icke-ekonomiska indikatorer som härleds från en strategiskt långsiktig vision för den aktuella organisationen. Liksom i ett traditionellt system av balanserade styrkort, definieras kritiska framgångsfaktorer eller närliggande riktlinjer som är skraddarsydda för varje situation. En central idé är att den ihopsamlade informationen på instrumentbrädan, eller på korten, gör det möjligt att nå resultat i relation till organisationens målsättningar och strategier. Trots att balanserade indikatorer rekommenderas brukar tableau de bord mest bestå av finansiella indikatorer.<sup>59</sup>

---

<sup>56</sup> Kaplan och Norton, 2001, s 8-9

<sup>57</sup> Kaplan och Norton, 2001, s 8-15, Kaplan och Norton, 2004, s 29-33, 100-103

<sup>58</sup> Kaplan och Norton, 1999, s 36

<sup>59</sup> Kaplan och Norton, 1999, s 36

## 2.6. Införandet av balanserat styrkort

Vissa brukare av balanserade styrkort använder fler, och delvis modifierade, perspektiv än Kaplan och Nortons fyra föreslagna. Detta gäller särskilt inom offentlig sektor och icke-kommersiell verksamhet, där man delvis arbetar efter andra mål.<sup>60</sup>

Kaplan och Norton presenterar i artikeln ”*Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System*” en systemmodell omfattande 10 checkpunkter över en tidsrymd på cirka två år, för en framgångsrik implementering av ett balanserat styrkort.<sup>61</sup> Denna modell, som inleds med en form av SWOT-analys, ger konkreta exempel på vad ledningen bör tänka på i de olika faserna av implementeringsarbetet. När man nått den sjunde fasen är det balanserade styrkortet en integrerad del av ledningsprocesserna och därmed en del av organisationens dagliga rutiner. Olve med flera har sedan i sin tur tolkat och modifierat dessa steg. Skillnaden gentemot Kaplan och Norton består i att Olve med flera mer utförligt beskriver hur arbetsmodellen faktiskt bör utformas, konkret anpassat till olika förhållanden och typer av företag.<sup>62</sup>

## 2.7. Styrprocesser

Styrprocessen i en organisation kan delas upp i en *planeringsprocess*, vilken kan karaktäriseras som långtidsplanering, eller strategisk planering, samt en *kontrollprocess*, där den årliga och även fleråriga budgetprocessen spelar en central roll. Det faktiska resultatet återknyts till dels den årliga budgeten, dels till den strategiska planeringen.<sup>63</sup>

I Kaplan och Nortons ”*The Strategy Focused Organization*” diskuteras hur organisationer använder balanserade styrkort för att sammanfoga viktiga styrprocesser och system med den övergripande strategin.<sup>64</sup> Kaplan och Norton beskriver här skapandet av ett balanserat styrkort som en process som definierar ett antal kortsiktiga mål och aktiviteter, de strategiskt drivande faktorer som kommer att skilja företaget från konkurrenterna och skapa långsiktigt värde för kunder och aktieägare. De ekonomiska målsättningarna för tillväxt och produktivitet är viktiga. Organisationen måste definiera vad som skapar tillväxt. Det balanserade styrkortets konstruktion efterfrågar *först* vilket resultat som

---

<sup>60</sup> Olve med flera, 1997, s 265-270

<sup>61</sup> Kaplan och Norton, 1996a, s 78-79

<sup>62</sup> Olve med flera, 1997, s 61

<sup>63</sup> Drury, 1998, s 9

<sup>64</sup> Kaplan och Norton, 2001, s 65 ff.

önskas av ”kunder” och fortsätter sedan med eventuella förslag till värderingar, verksamhetsprocesser och infrastruktur som skapar *förändring*.<sup>65</sup>

## 2.8. Kritiska framgångsfaktorer

I artikeln *”Recent Trends In Performance Measurement Systems: The Balanced Scorecard Approach”* hävdar Gautreau och Kleiner<sup>66</sup> att fyra kritiska framgångsfaktorer kan vara av särskild vikt vid införandet av balanserat styrkort; *”Använd ett fåtal övergripande nyckelmått, skapa mått som fungerar operativt och på alla nivåer inom organisationen, skapa en öppen och kontinuerlig kommunikation inom organisationen, och slutligen styrkortet bör inte vara statiskt eftersom det måste anpassas efter förändrad struktur och strategi”*.

## 2.9. Stödsystem för balanserat styrkort

För att processen med balanserat styrkort skall vara framgångsrik, måste organisationen bestämma vad den skall mäta och hur det korrekta datamaterialet skall samlas in. Ett sätt att lyckas med detta är att genomföra ett informationsteknologiskt stödsystem.

Författaren skall inte gå in närmare på frågan om specifikt val av IT-system för att stödja ett balanserat styrkort. Det är dock viktigt att tydliggöra att val av IT-system är en avgörande fråga då en organisation planerar att införa styrkortet.<sup>67</sup> Exempelvis har IT-företaget SAS Institute utvecklat IT-lösningar för balanserat styrkort inom kommuner. Även Svenska kyrkan har utvecklat ett IT-system med exempelvis enklare Du Pont-modeller som skulle kunna fungera som plattform för balanserat styrkort. Ett flerdimensionellt ekonomisystem som används i flera samfälligheter inom Svenska kyrkan<sup>68</sup> har tagits fram av ett IT-företag i Göteborg i samarbete med brukarrepresentanter.<sup>69</sup>

Olve med flera hävdar att ett mätsystem kan hjälpa ledningen då den försöker samla in eller fördela information inom en organisation. Vissa programvaruföretag, exempelvis

---

<sup>65</sup> Kaplan och Norton, 2001, s 9 ff., 89

<sup>66</sup> Gautreau och Kleiner, 2001, s 156

<sup>67</sup> Olve med flera, 1997, s 210-213

<sup>68</sup> Eniac Aveny, utvecklat 1999.

<sup>69</sup> IT-strategi inom Svenska kyrkan i Göteborg; presentation av IT-system, Göteborg 2003-10-02.



OLAP (*Online Analytical Processing*),<sup>70</sup> har utvecklat IT-moduler avsedda för balanserat styrkort. För att kunna hantera kärnprocesserna i en organisation och styra det i en strategiskt önskvärd riktning, menar Olve med flera att det är nödvändigt att kontrollera informationsflödet genom hela organisationen. Från detta perspektiv måste implementeringen av det balanserade styrkortet därför också stödjas av ett IT-system, förslagsvis ett utvecklat ekonomisystem.<sup>71</sup> Konkreta mät- och uppföljningssystem är något som bör ingå på ett tidigt stadium i planeringen av införande av balanserat styrkort.<sup>72</sup>

Även om nu informationsteknologi spelar en viktig roll i att stödja ett resultatutvärderingssystem som det balanserade styrkortet, betraktas denna inte alltid som en faktisk central faktor vid själva implementeringen.<sup>73</sup> Olve med flera menar att organisationer har tre primära mål då de använder teknologi som stöd till ett balanserat styrkort. Dessa sammanfattas enligt följande:<sup>74</sup>

**Presentationsstöd:** För att kommunicera strategireultatet till alla nivåer i organisationen, är det viktigt att informationen presenteras på ett klart och strukturerat sätt. Alla anställda tillåts därmed att se och förstå sambandet mellan deras arbete och företaget och dess övergripande framgång.

**Simulationsmodeller:** En modell av styrkortet som syftar till att simulera framtida situationer, kan avslöja framtida problem eller möjligheter. Baserat på detta, kan ledningen skapa handlingsplaner för att försäkra sig om att organisationen följer den utstakade vägen.

---

<sup>70</sup> *Olve med flera, 1997, s 216*

<sup>71</sup> *Olve med flera, 1997, s 214-216*

<sup>72</sup> *McCunn, 1998, s 34-36*

<sup>73</sup> *Olve med flera, 1997, s 219*

<sup>74</sup> *Olve med flera, 1997, s 216 ff.*

**Analysen av insamlad material:** För att stödja beslutsfattare inom organisationen, kan avancerade verktyg analysera de interna processerna, marknadsdata och produktinformation. Resultatet från denna process hjälper till att fatta bättre taktiska beslut.

#### 2.10. Kritik mot det balanserade styrkortet.

Konceptet balanserat styrkort har fått utså en del kritik från vitt skilda hall, sedan det introducerades. I denna studie tas enbart ett antal övergripande punkter upp. Många kritiker menar att de icke-finansiella indikatorerna är dels svåra att mäta på ett relevant och enhetligt sätt, dels svåra att identifiera och att relatera till. Måtten kan vara svåra att kvantifiera och att koppla till strategi, på ett pedagogiskt sätt så att alla inom organisationen förstår nyttan. Styrkortet måste, då strategier och organisationskultur förändras, uppdateras regelbundet, vilket kräver resurser. Oftast läggs stort arbete främst ned enbart vid själva införandet.<sup>75</sup>

---

<sup>75</sup> Gautreau och Kleiner, 2001, s 154, Olve med flera, 1997, s 248-249

## 3. Metod

### 3.1. Val av undersökningsobjekt

I detta avsnitt beskrivs och diskuteras den metod som använts vid insamling och bearbetning av tillgänglig relevant information. Författaren har valt att undersöka och beskriva Göteborgs kyrkliga samfällighet och Malmö kyrkliga samfällighet på central kanslinivå. Det är på denna nivå författaren insamlat data och således är det från denna nivå slutsatser dras. Kansli och kyrklig församling är ofta integrerade, men det är kansliet som leder utvecklingen av styrsystem och styrkort. Studien faller till stor del inom ramen för en fallstudie av de två organisationerna. Enligt Kvale (1997) är ett fåtal intensiva fallstudier av ett fenomen ett bra sätt att erhålla generell kunskap.<sup>76</sup>

### 3.2. Data

Det finns två olika typer av data som kan användas, nämligen primärdata och sekundärdata. Primärdata är baserad på information som forskaren på egen hand samlat in, medan sekundärdata består av material som redan blivit analyserat och presenterat av en annan forskare. Nackdelar med primärdata, exempelvis djupintervjuer och enkätsvar, från olika former av organisationer är att informationen ofta kan vara färgad av företagets eller respondentens egna subjektiva värderingar och åsikter. Det kan även vara svårt att avgöra om den specifika informationen är relevant för studien. Fördelar kan vara att informationen är ny, inte använd för en tidigare studie eller andras syften, samt att den kan innehålla djupgående och personligt färgade uppgifter som inte har hållits tillbaka eller censurerats av organisationen.<sup>77</sup> Sekundärdata används i studien för att få en djupare förståelse för Svenska kyrkans verksamhet och hur de använder sig av balanserat styrkort. Författaren har även använt sig av sekundärdata för att kunna sätta sig in i Svenska kyrkans nuvarande allmänna förutsättningar, exempelvis attityder till kyrkan och effekter av förändringar inom den kyrkliga sfären.

---

<sup>76</sup> Kvale, 1997, s 98

<sup>77</sup> Kvale, 1997, Ghauri, P., Grønhaug, K., Kristianslund, I., 2002, s 54-56

### 3.3. Val av metod

En studie kan baseras på kvalitativ data, kvantitativ data eller en mix av de båda.<sup>78</sup> Kvalitativ data, som ofta är nödvändig för att få en central förståelse av ett fenomen, skiljer sig från kvantitativ data, som ofta är nödvändig för att på ett övertygande sätt visa vad man lärt sig av en studie. Huvudskillnaden är inte metodens akademiska kvalitet, utan sättet metoden utförs på. Inom kvalitativ forskning kommer inte observationerna från statistiska metoder. Istället erhålls observationer från explorativa, intuitiva och rationella metoder, där forskarens egen förförståelse och erfarenhet spelar en central roll.<sup>79</sup> Med kvalitativ metod baseras slutsatser på icke-kvantifierbar data, medan kvantitativ metod baserar slutsatser på kvantifierbar data av olika slag. Typiskt för kvalitativ data är att den utgörs av attityder, värderingar och personliga föreställningar och uppfattningar.<sup>80</sup> För denna studie används sålunda kvalitativ forskningsmetod. Författaren har strävat efter att använda sig av denna ansats för studien, eftersom detta har varit mest *relevant* för problemställningen.

Författaren använder sig vidare av en deskriptiv ansats, eftersom studien har till syfte att beskriva ett problem, som är väl definierat och strukturerat. De viktigaste informationskällorna för denna typ av ansats är sekundärdata och intervjuer.<sup>81</sup> På grund av det faktum att det finns få beslutsfattare och andra medarbetare inom Svenska kyrkan med relevant kunskap inom ämnet, har författaren inte haft möjligheten att genomföra intervjuer med ett flertal olika personer. Författaren har däremot genomfört flera intervjuer med samma personer och är också medveten om att det är svårt att göra generaliseringar med så få respondenter. Sekundärkällorna har varit värdefulla för att bygga upp en egen kunskapsbas inom ämnet balanserat styrkort och för att kunna skapa en teoretisk referensram.

---

<sup>78</sup> Saunders, M., Lewis, P., Thornhill, A., 2000, Miles, M. B., Huberman, A. M., 1984

<sup>79</sup> Ghauri, P., Grønhaug, K., Kristianslund, I., 2002, s 83-85

<sup>80</sup> Lundahl, P., Skärvad, P. -H., 1992, s 82-83

<sup>81</sup> Ghauri, P., Grønhaug, K., Kristianslund, I., 2002, s 54

### 3.4. Intervjuer

Studien är baserad på ett fåtal djupintervjuer med beslutsfattare inom organisationen Svenska kyrkan (se intervjuguide i bilaga 1) samt på omfattande litteraturstudier inom ämnet balanserat styrkort. Intervjuerna har dels varit inriktade på *fakta* (intervju av konsult/expert på balanserat styrkort), dels på *attityder* gentemot balanserat styrkort (intervjuer med brukarna). Kvale (1997) betonar att man inte bör intervjua någon man redan är bekant med. Författaren har heller inte tidigare kommit i kontakt med balanserat styrkort i någon av de studerade kyrkliga samfälligheterna, och är ej heller bekant med intervjupersonerna. Författaren har inte använt bandspelare, utan antecknat intervjusvar, en metod som kan vara diskutabel ur återgivningssynpunkt.

Författarens förförståelse, egna tankar och ståndpunkter har använts i syfte att förstå och tolka problemet. Målet med studien av litteratur inom ämnesområdet har varit att nå en förståelse av fenomenet balanserat styrkort. Författaren har försökt tillägna sig vidden av tidigare forskning och rådande trender, som dykt upp inom ämnet. Författaren har här använt en induktiv ansats.

När man som forskare försöker få en övergripande förståelse och skaffa sig insikt kan man tala om en hermeneutisk tolkning. Hermeneutik är en förståelseinriktad forskningsansats, där tolkning utgör den huvudsakliga forskningsmetoden. Inom ramen för en hermeneutisk forskningstradition söks inga absoluta sanningar.<sup>82</sup>

---

<sup>82</sup> Kvale, 1997

## 4. Svenska kyrkan, samfälligheterna och ekonomistyrning

### 4.1. Ekonomistyrning inom Svenska kyrkan

Sedan relationsförändringen 2000 är Svenska kyrkan en juridisk person med bokföringsskyldighet. Svenska kyrkans församlingar måste från och med 2002 följa Bokföringsnämndens rekommendationer, bokföringslagen (BFL), årsredovisningslagen (ÅRL) och även revisionslagen.<sup>83</sup>

Församlingen, pastoratet eller samfälligheten skall varje år upprätta en budget för det kommande året. En församling som ingår i en samfällighet skall enligt kyrkoordningen upprätta ett budgetförslag till *kyrkonämnden*. Budgetarbetet regleras till viss del av *kyrkoordningen*.<sup>84</sup>

I kyrkoordningen finns också regler för hur budgeten skall vara utformad och bestämmelser för budgetprocessens gång. Följande stadgas beträffande kyrkans ekonomi; ”Det är ett gemensamt ansvar för alla som tillhör kyrkan att efter sin förmåga bidra till de ekonomiska förutsättningarna för kyrkans verksamhet. Därför finns en kyrkoavgift som tas ut i förhållande till vars och ens inkomst. Svenska kyrkan har ett ärende till hela folket. Genom kyrkofonden visar församlingarna en ömsesidig solidaritet. Det sker en utjämning av de ekonomiska förutsättningarna så att det blir möjligt att uppehålla en rikstäckande verksamhet. De som har hand om kyrkans ekonomi och egendom svarar för sin förvaltning inför både Gud och människor. Förvaltarskapet måste utövas med hänsyn till hela Guds skapelse. En förvaltare måste vara pålitlig och klok och kunna svara för sin förvaltning när den granskas”.<sup>85</sup>

---

<sup>83</sup> <http://www.forsamlingsforbundet.se/default> 2003-12-01

<sup>84</sup> *Kyrkoordning för Svenska kyrkan, elfte avdelningen, sjunde kapitlet § § 4-6, s 141*

<sup>85</sup> *Kyrkoordning för Svenska kyrkan, elfte avdelningen, inledning, s 129*

#### 4.1.1. Ekonomisk samfällighet

Församlingar inom flera så kallade pastorat kan enligt kyrkoordningen bilda en ekonomisk samfällighet som svarar för ekonomisk utjämning, resurshållning, vissa stödfunktioner och gemensam kyrklig service.<sup>86</sup>

#### 4.1.2. Ekonomiskt ansvar

De olika enheterna inom den totala ekonomiska samfälligheten (församlingar, begravningsverksamheten, eventuella övriga nämnder och kyrkogårdsstyrelsen) har resultatansvar. Resultatansvaret definieras som nettot mellan intäkter och kostnader. Ledningen i respektive resultatenheter (jfr församling) har skyldigheten att löpande rapportera till sitt kyrkoråd om den ekonomiska ställningen. Detta görs vanligen via ett enkelt excel-ark. Den verksamhetsansvarige i församlingen skall planera, budgetera och följa upp kostnader, intäkter och prestationer.<sup>87</sup>

#### 4.1.3. Den nationella kyrkoavgiften

Kyrkoavgiften är den primära inkomstkällan för Svenska kyrkan. Varje enskild församling eller ekonomisk samfällighet beslutar årligen om avgiften, som därmed kan variera mellan olika församlingar och stift.<sup>88</sup> KPMG har 2002 genomfört en studie/prognos för Stockholms stifts räkning där man uppskattar den framtida kyrkoavgiften. Studien visar att intäkterna kommer att minska kontinuerligt, men bromsas upp av det faktum att inkomsterna för de som är medlemmar kommer att öka mer än för de som inte är medlemmar i Svenska kyrkan. En ökad inflyttning och högre förvärvsfrekvens kan också minska effekterna av utträden och minskad dopfrekvens.<sup>89</sup>

#### 4.2. Göteborgs kyrkliga samfällighet

Göteborgs kyrkliga samfällighet består av de 36 församlingarna inom Göteborgs kommun (inklusive Tyska församlingen) samt Styrös församling. Församlingarna varierar i storlek. Samfällighetens församlingar utgör ungefär hälften av medlemsantalet inom Göteborgs stift. Samfälligheten grundades i slutet av 1800-talet och bestod då av

---

<sup>86</sup> *Kyrkoordning för Svenska kyrkan kapitel 2, § § 9-11*

<sup>87</sup> *Göteborgs kyrkofullmäktiges handlingar 2000-05-31*

<sup>88</sup> <http://www.forsamlingsforbundet.se/default>

<sup>89</sup> *KPMG, 2002, Prognos för Stockholms stift - kyrkoavgiften 2004 - 2014*

fem innerstadsförsamlingar. I takt med att kommunen expanderat har de flesta existerande och nyinrättade församlingar inom Göteborg blivit medlemmar. Syftet med samfälligheten har hela tiden varit ekonomisk resurshushållning och utjämning. Detta syfte har sålunda inte reviderats över tiden.

#### 4.2.1. Ekonomistyrning inom Göteborgs kyrkliga samfällighet

Efter beslut i samfällda kyrkofullmäktige fördelas budgetramar till resultatenheterna (exempelvis församlingar). Tilldelad budgetram, inklusive ianspråktagen del av tidigare års överskott, utgör gränsen för resultatenhetens förbrukning, över- eller underskott kan regleras. Enheten, exempelvis församlingen, fördelar i sin tur budgetramen fritt till olika verksamhetsområden inom respektive församling. Verksamhetsansvarig kan exempelvis vara en distriktspräst eller en diakon. Distrikt inom samma församling eller annan driftenhet är i regel olika kostnadsställen. Inom budgetramen råder full frihet att disponera anslaget. Inrättandet av nya tjänster får dock bara ske i samband med samfällighetens årsbudget. Om det inte finns möjlighet att få med inrättandet av en ny befattning i årsbudgeten måste samordning med kyrkorådet ske.

En resultatenhet kan enligt beslut av fullmäktige investera upp till ett belopp om 50 tkr per år utan att anslag finns i budgeten.<sup>90</sup> Om en resultatenhet genomför en investering utan anslag, måste enhetens driftresultat för detta år visa ett plus som är minst lika stort som utgiften för den genomförda investeringen. Regeln krävs för att kunna ha en god kontroll över samfällighetens likvida medel. Vid investeringar utan anslag måste resultatenheten inom sin budgetram täcka kapitalkostnaderna som uppstår till följd av investeringen.

För större investeringar över 50 tkr med beviljade anslag skall enligt ”*Ekonomiska styrprinciper vid Göteborgs kyrkoförvaltning 2002*” samråd om eventuell kompensation för kapitalkostnaderna ske i samband med kyrkorådets beslut om anslaget.

Efter genomförd investering skall alltid projektet slutredovisas till kyrkonämnden.

---

<sup>90</sup> Svenska kyrkan i Göteborg; budgetskrivelse, 2003



Budget och planering, liksom ekonomisk uppföljning och bokslut, sker gemensamt inom församlingarna/begravningsverksamheten/enheterna och kyrkoförvaltningen. Hela organisationen har ett gemensamt ekonomisystem och redovisningsprogram. Ekonomimedarbetarna i församlingarna och inom förvaltningen använder programmet regelbundet. Samfällighetens ekonomienhet upprättar en gemensam årsredovisning för församlingarna samt för kyrkogårdsstyrelsen/begravningsverksamheten. Årsredovisningens syfte är bland annat att ge samfälliga kyrkofullmäktige, tillhöriga till Svenska kyrkan i Göteborg och andra intressenter relevant information om organisationens verksamhet och ekonomi under året.<sup>91</sup> Bokslutet ligger till grund för budgetarbetet i församlingarnas politiskt valda kyrkoråd. Förutom den av kyrkofullmäktige årligen tilldelade budgetramen kan församlingar och andra enheter använda sitt eventuella överskott i verksamheten. Detta bokförs som en intern intäkt.

#### 4.3. Malmö kyrkliga samfällighet

Malmö kyrkliga samfällighet består av 17 församlingar inom Malmö kommun med likartad storlek. Samfälligheten är drygt 100 år gammal och syftet är i princip detsamma som för Göteborgs samfällighet. I Malmö finns en centraliserad organisation där församlingarna i princip enbart ägnar sig åt de fyra huvuduppgifterna. Kyrkokansliet i Malmö har enligt sin egen instruktion två övergripande uppgifter; dels ansvara för samkostnader för den lagstadgade begravningsverksamheten, dels utgöra ett stöd för Malmös församlingar. Från mitten av 1990-talet har en maktförskjutning vad gäller kansliet skett från en myndighetskultur till ett mer kundorienterat serviceperspektiv.<sup>92</sup> Kansliet vill främst presentera sig som en resurs för församlingarna.

##### 4.3.1. Ekonomistyrning inom Malmö kyrkliga samfällighet

Svenska kyrkan i Malmö kan delvis liknas vid en koncern som består av församlingsverksamheten, den lagbundna begravningsverksamheten, samt av moderbolaget Agura och dotterbolagen Agura Grönvård AB och Agura IT AB. Bolagen, som är unika i Sverige, ägs till 100 procent av Svenska kyrkan. Negativa skrivelser har

---

<sup>91</sup> *Ekonomienheten, Svenska kyrkan i Göteborg*

<sup>92</sup> *Kanslichef, Svenska kyrkan i Malmö*

förekommit i Sydsvenska Dagbladet samt i Skånska Dagbladet angående bolagisering och därmed affärstänkande inom Svenska kyrkan<sup>93</sup>.

*Ekonomiservice* (ekonomienheten på kansliet) upprättar en koncernredovisning samt årsredovisningar för moderbolag, dotterbolag och övriga verksamheter.

Begravningsverksamheten särredovisas<sup>94</sup>. Exempelvis så får inte underskott i församlingsverksamheten balanseras av den lagstyrda begravningsverksamheten.<sup>95</sup>

I Malmö sköter *Ekonomiservice* all daglig ekonomihantering och upprättar bokslutet. Kyrkoherdarna och annan personal i församlingarna har tillgång till ekonomisystemet Agresso via samfällighetens intranät. Kyrkoherdarna och de lokala politiskt valda kyrkoråden använder Agresso-systemet för att ta fram underlag inför budgetarbetet i församlingen.<sup>96</sup> Kyrkoherdarna/församlingarna samt begravningsverksamheten skall vara färdiga med budgetförslaget för nästkommande år i början av september. Ett preliminärt äskande skall vara inkommet till *Ekonomiservice* i slutet av maj. Samfällda kyrkofullmäktige fastställer sedan budgeten i början av december månad.<sup>97</sup>

*Ekonomiservice* bistår de politiska kyrkoråden med ekonomisk information och gör budgetavräkningar, bokslutsprognoser och övriga ekonomiska rapporter efter önskemål från kyrkoråden eller kyrkoherden. Skillnader gentemot Göteborg kan även märkas i fråga om reskontra, fakturahantering, fakturering, fastighetsinvesteringar samt drift och underhåll. I Malmö görs alla investeringar, samt planering, upphandling, och beställning av drift och underhåll centralt. All reskontra, fakturering (exempelvis till gravinnehavare) och så kallad fakturahantering sker i Malmö på central nivå.<sup>98</sup>

---

<sup>93</sup> *Kanslichef, Svenska kyrkan i Malmö*

<sup>94</sup> *Begravningslagen (1990:1144), kapitel 9, § 4*

<sup>95</sup> *Chef för Ekonomiservice, Svenska kyrkan i Malmö*

<sup>96</sup> *Chef för Ekonomiservice, Svenska kyrkan i Malmö, Styrprinciper Svenska kyrkan i Malmö, 2002*

<sup>97</sup> *Kanslichef, Svenska kyrkan i Malmö*

<sup>98</sup> *Chef för Ekonomiservice, Svenska kyrkan i Malmö, Styrprinciper Svenska kyrkan i Malmö, 2002*

## 5. Balanserat styrkortmodell inom Svenska kyrkan i Göteborg

Svenska kyrkan i Göteborg har internt deklarerat att man introducerat konceptet balanserat styrkort för sin verksamhetsstyrning. Förvaltningen har tagit fram tre styrkort; ett för kansliet, ett för kyrkogårdsstyrelsen och ett för gravskötselverksamheten. Tanken är att samtliga enheter, även församlingarna, inom Svenska kyrkan i Göteborg skall ha möjlighet att använda sig av konceptet.<sup>99</sup>

### 5.1. Bakgrund

De balanserade styrkortet inom Svenska kyrkan i Göteborg har existerat sedan senhösten 2002. Modellen är utarbetad av konsultföretaget Focus Consulting i Göteborg som i ett första skede presenterade ett allmänt kvalitetskoncept för Svenska kyrkan i Göteborg. Focus Consulting har tidigare arbetat med balanserat styrkort, Total Quality Management och ledningsutveckling inom SKF. Svenska kyrkan i Göteborg ville höja sin kvalitet, och bland annat skapades flera kvalitetsprojekt inom olika områden, exempelvis fastigheter och IT.

Därefter arbetade man fram nya verksamhetsidéer och identifierade utmaningar för Svenska kyrkan. Man ville även mäta och öka förvaltningens kompetens inom olika områden och skapa en strategisk utveckling för kyrkogårdsverksamheten. Projektgruppen, bestående av BSC-konsulten på Focus Consulting och företrädare för Svenska kyrkan i Göteborg utvecklade det första övergripande styrkortet för organisationen. Därefter fick begravningsverksamheten respektive gravskötselverksamheten utveckla egna förslag till styrkort för sina respektive verksamhetsområden. Inom ramen för denna process upptäcktes att idéer som tidigare dryftats inom dessa delar av kyrkans verksamhet men inte utvecklats eller realiserats, nu kunde tydliggöras på ett bra sätt.<sup>100</sup>

---

<sup>99</sup> *Knytt inom Svenska kyrkan i Göteborg, nr 3, 2003*

<sup>100</sup> *BSC-konsult, Focus Consulting, Göteborg*

Inom begravningsverksamheten i Göteborg har kyrkogårdsstyrelsen genom Focus Consulting under 2003 tagit fram två styrkort; ett för själva begravningsverksamheten som finansieras genom den lagstyrda begravningsavgiften samt ett koncept för gravskötseln, som drivs i förvaltningsform. Verksamheterna inom begravningsdelen bedöms vara så olika till sin karaktär att det ansågs vara nödvändigt med skilda balanserade styrkort. Förvaltningschef säger sig vara nöjd med resultatet hittills, men betonar att det vore intressant om någon av Göteborgs församlingar blev mer delaktiga i metoden.<sup>101</sup>

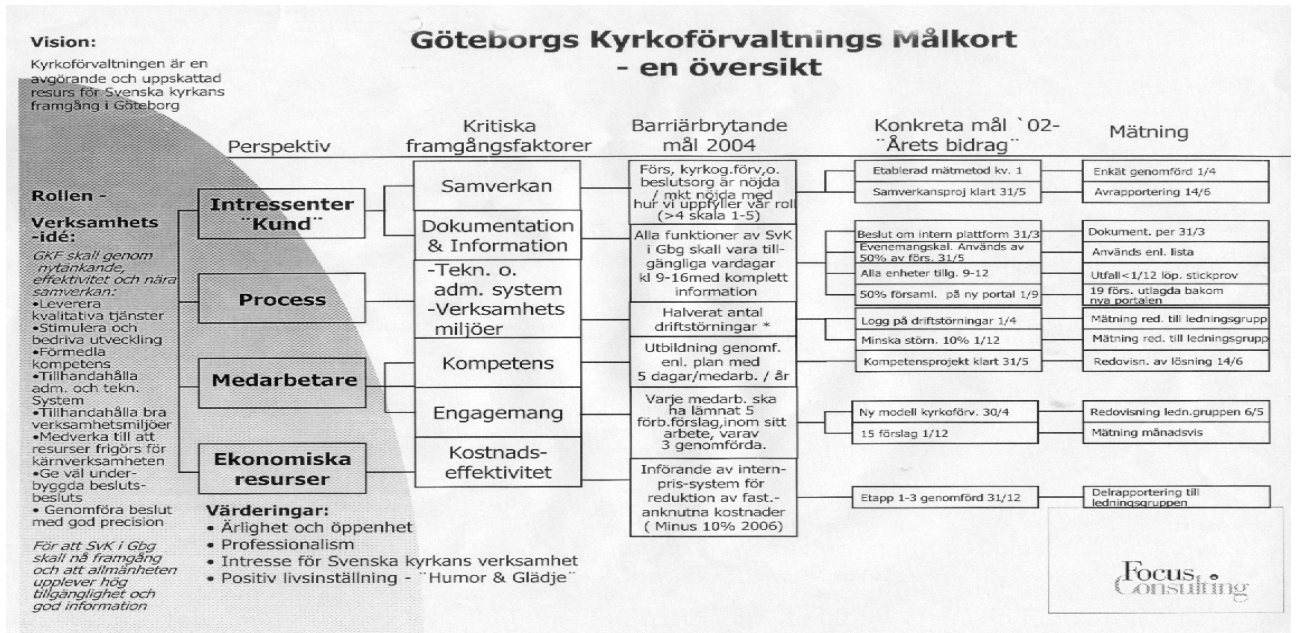
Enligt Focus Consulting är det svårt att driva förändringar på ett dynamiskt sätt inom offentliga organisationer. Initialt har kyrkoförvaltningen sett över sin affärsidé eller motsvarande och därefter fastställt var organisationens fokus skall ligga.

## 5.2. Struktur

Kyrkoförvaltningen vill vara en "hjärntrust" och gå i bräsch för en lärande- och kompetensutveckling inom Svenska kyrkan i Göteborg. Man vill utveckla intern och extern samverkan. Förvaltningen vill att styrkortet på sikt skall ge en dynamisk kraft, som identifierar starka och svaga sidor och i förlängningen vill man formulera visioner.

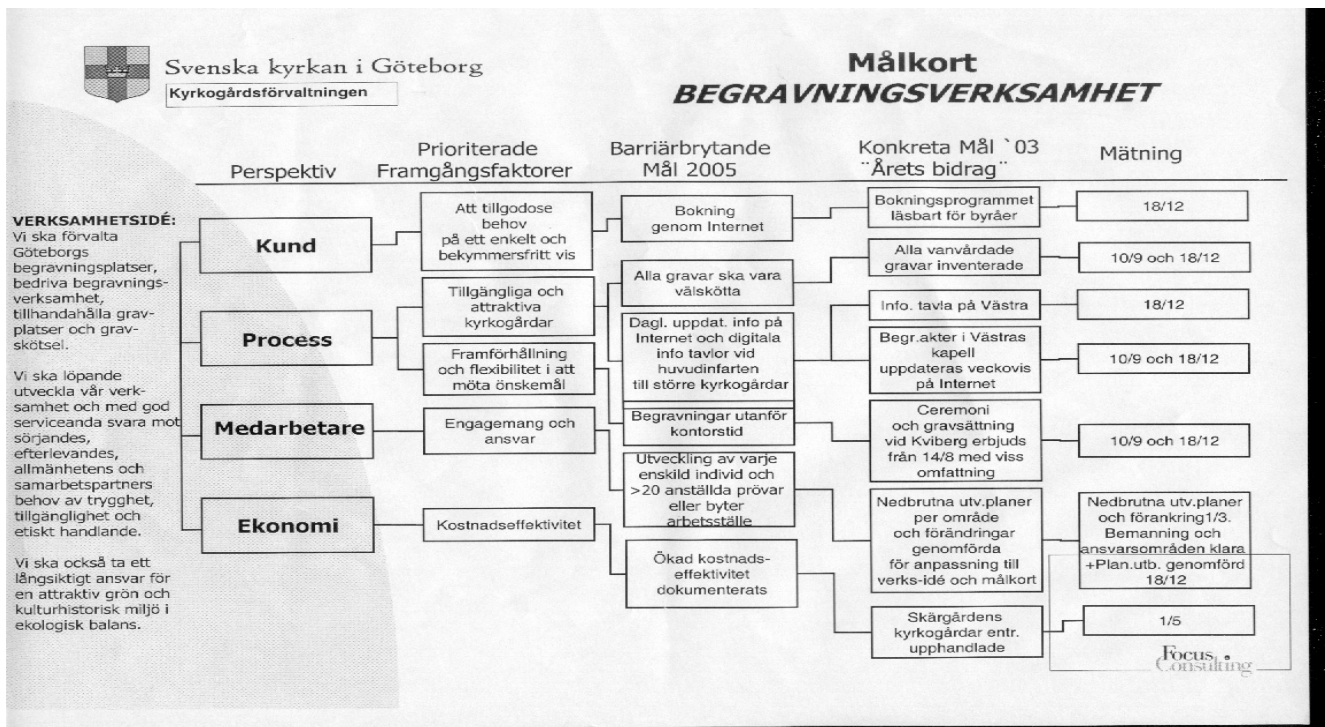
---

<sup>101</sup> *Knytt inom Svenska kyrkan i Göteborg, nr 3, 2003*



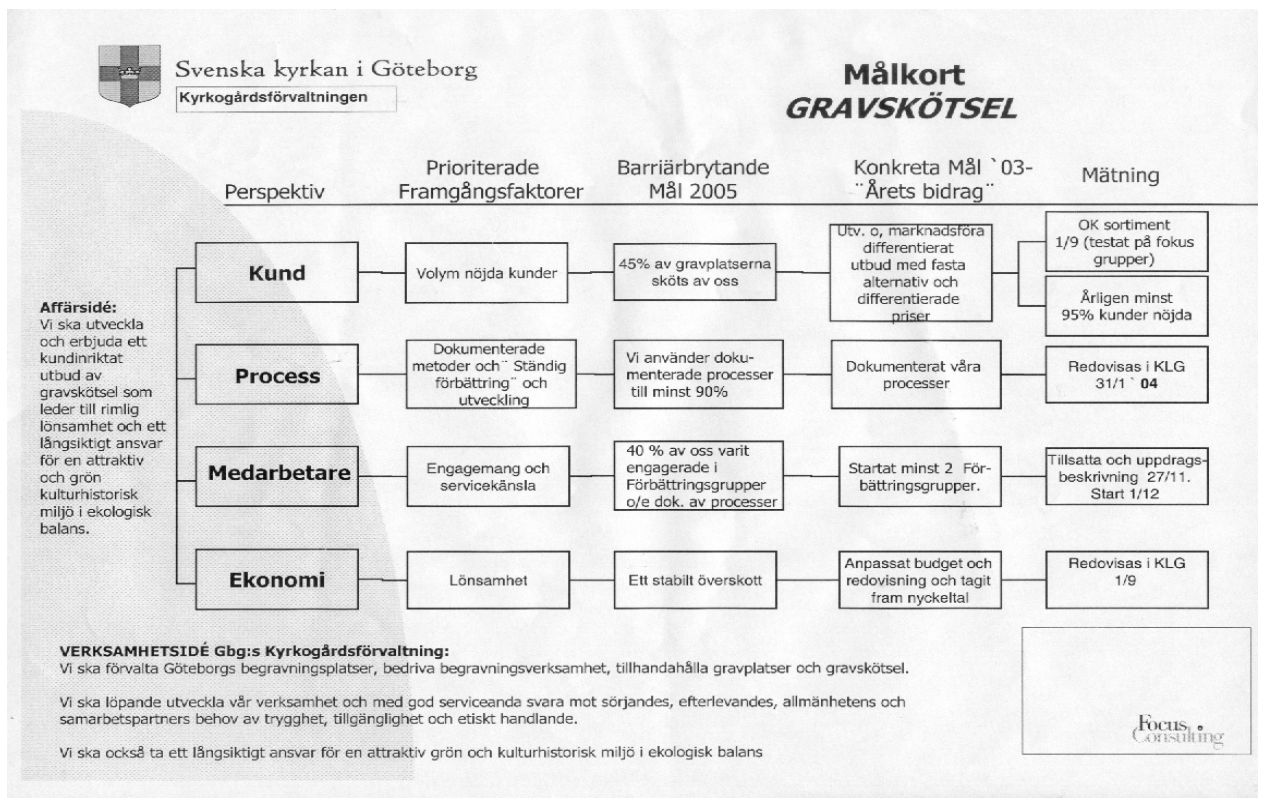
Figur 5.1 Balanserat styrkort för Göteborgs kyrkoförvaltning

Källa: Svenska kyrkan i Göteborg



Figur 5.2 Balanserat styrkort för begravningsverksamheten inom Svenska kyrkan i Göteborg

Källa: Svenska kyrkan i Göteborg



Figur 5.3 Balanserat styrkort för gravskötselverksamheten inom Svenska kyrkan i Göteborg

Källa: Svenska kyrkan i Göteborg

### 5.3. Perspektiv

Vid en analys av mål, delmål och kritiska framgångsfaktorer kan man anta att alla perspektiv är av ungefär lika stor vikt. Göteborgs kyrkoförvaltning betonar att lönsamhet och stabilitet är avgörande, medan exempelvis kundnöjdheten verkar komma något i skymundan.<sup>102</sup> Svenska kyrkan i Göteborg uppvisar en förståelse för de olika perspektiven enligt den klassiska modellen och man tolkar i sina upprättade delmål dessa perspektiv på ett tydligt och konstruktivt sätt.

### 5.4. Kritiska framgångsfaktorer

De verksamheter som finansieras av begravningsavgiften tenderar att ha mer tekniskt inriktade identifierade framgångsfaktorer. I grunden finns lönsamhet och en effektiv

<sup>102</sup> Förvaltningschef, Svenska kyrkan i Göteborg; presentation av arbetet med balanserat styrkort inom kyrkoförvaltningen i Göteborg 030310

kostnadseffektivitet som huvudsakliga mätbara faktorer. Samverkan betonas, vilket möjligen kan botten i det fördjupade samarbete mellan ett 30-tal församlingar och verksamheter som utgör samfälligheten.

## 6. Balanserat styrkortmodell inom Svenska kyrkan i Malmö

### 6.1. Bakgrund

Svenska kyrkan i Malmö har ingen utarbetad renodlad styrkortmodell, men man är för tillfället inne i en process då man dels tittar närmare på Göteborgs styrkortsmodell, dels har kontakt med externa aktörer angående en förbättrad styrning och mått av icke-finansiella faktorer.<sup>103</sup> Författarens bedömning är att Svenska kyrkan i Malmö inom kort kommer att utvärdera olika förslag till balanserat styrkort för de olika verksamheterna. Man har nyligen lanserat ett så kallat medarbetarkoncept, en intern trestegsprocess där man satsat dels på hälsoprofiler av de anställda, dels individuell kompetensutveckling samt teamutveckling, och dels på en förändring av samfällighetens så kallade resursfördelningsmodell, där man skall se över vilka församlingar/enheter som är i mest behov av finansiella och andra resurser. Samtidigt genomför man ett byte av ekonomisystem till en variant där det finns möjligheter till stöd för exempelvis styrkortsmodeller. Samfälligheten vill utveckla de ekonomiska rapporterna och skapa nya icke-finansiella rapporter, som skall vara lättillgängliga för flertalet medarbetare, i det nya intranätet. Kansliet vill också lyfta in sin serviceinriktning i någon form av perspektivsammanhang.<sup>104</sup>

### 6.2. Struktur

Någon faktisk struktur för en balanserad styrning finns ännu inte, men man vill basera en balanserad styrningsmodell på rambudgetens mål samt utgå från kyrkoledningens stadgar.<sup>105</sup>

### 6.3. Perspektiv

Ledningen i Malmö betonar tydligt lärande- och tillväxtperspektivet samt kundperspektivet, perspektiv som skulle kunna få en framskjutande roll i en kommande styrkortsmodell. Det sätt som ledning och kyrkopolitiker resonerar på i Malmö med en

---

<sup>103</sup> Kanslichef, Svenska kyrkan i Malmö

<sup>104</sup> Kanslichef, Svenska kyrkan i Malmö

<sup>105</sup> Kanslichef, Svenska kyrkan i Malmö



klar uppdelning av perspektiv och önskade mätbara mål, medför att möjligheten att bygga upp en klassisk BSC-modell finns.<sup>106</sup>

#### 6.4. Kritiska framgångsfaktorer

I Malmö har man inte formulerat tänkbara framgångsfaktorer, men ledningsgrupperna för kansliet respektive bolagsdelen har fört samtal om hur Svenska kyrkan i Malmö måste förstärka och prioritera faktorer som kundnöjdhet, tillgänglighet, kunskap och yrkeskompetens, samt en ökad förståelse för budgeten som styrmedel. Dessa faktorer bör, enligt kansliledningen, vara kvantifierbara och kunna mätas, såväl på kort sikt som på lång sikt.

Olve med flera anser att ett antal strategimöten, liksom de allmänna diskussionsmöten som hålls i Malmö, bör genomföras av ledningen innan man antar en viss modell. Ledningsmöten bör hållas varje månad eller kvartal under en viss period innan adoptionen av styrkortet.<sup>107</sup>

---

<sup>106</sup> Kanslichef, Svenska kyrkan i Malmö

<sup>107</sup> Olve med flera, 1997, s 122

## 7. Jämförelse mellan teori och empiri

Göteborgs kyrkoförvaltnings styrkort följer delvis den teoretiska strukturen och uppbyggnaden hos Kaplans och Nortons<sup>108</sup> klassiska styrkortsteori. Svenska kyrkan i Malmö har närmast sig styrkortsteorin, men har inte adopterat modellen i egentlig mening. Man använder i praktiken olika indikatorer och mått, men de är inte strukturerade som i en traditionell balanserat styrkortmodell. Ledningen känner till filosofin bakom balanserat styrkort och hur modellerna är uppbyggda. Sålunda bygger jämförelsen med uppsatsens teori delvis på hur det *skulle kunna* se ut i Malmö om dagens idéer realiseras i en framtida konkret styrkortsmodell, vilket mycket tyder på.<sup>109</sup>

När ledning och enskilda chefer beslutar om vilka mått och perspektiv som bör användas, finns det en risk att dessa mått och perspektiv inte har ett direkt samband med organisationens övergripande mål och strategier. Inom Svenska kyrkan kan detta utgöra ett problem eftersom övergripande mål och strategier oftast beslutas på högsta nationell nivå, genom kyrkostyrelsen och på kyrkomötet. Det balanserade styrkortet inom kyrkliga samfälligheter, stift och församlingar blir därför anpassade till den lokala nivån, som har sina egna mål. Styrkortet kan enligt Kaplans och Nortons teorier brytas ned till lägre nivåer inom organisationen så att lokala chefer och lokal operativ verksamhet kan, på ett tydligt och strukturerat sätt se vad som krävs för att förbättra effektiviteten inom organisationen.<sup>110</sup>

### 7.1. Styrning genom budget vs. balanserat styrkort

I Malmö har ledningen identifierat ett ökande behov av en mer långsiktig ekonomisk planering och styrning, speciellt inom bolagen. I det politiskt styrda budgetarbetet finns önskemål om ett längre budgetperspektiv och, enligt ekonomichefen, ett mindre konventionellt budgettänkande. En ny fastighetsbudget och ett interhyressystem har antagits. Samfällighetens revisorer har uttryckt önskemål om att samfällighetens olika enheter och bolagen bör lämna ekonomiska rapporter samt även rapporter avseende

---

<sup>108</sup> Kaplan och Norton, 1992, Kaplan och Norton, 1999

<sup>109</sup> författarens bedömning i december 2003

<sup>110</sup> Olve med flera, 1997, s 84-86

faktisk verksamhet och personalfrågor/personalpolitik betydligt oftare till fullmäktige och ledande styrelser (kyrkonämnder). Politiker och förvaltningstjänstemän samt företrädare för bolagen träffas två gånger om året i samband med budgetarbetet för nästkommande år.

Tjänstemän och kyrkopolitiker anger budgetarbetet som det centrala och främsta styrinstrumentet, men efterlyser således längre och bredare perspektiv. Man saknar en analyserande uppföljning av verksamhet som finansieras av kyrkoavgiften respektive begravningsavgiften.<sup>111</sup> De båda kostnadsslagen skall hållas åtskiljda,<sup>112</sup> men så sker inte idag enligt economichefen. Begravningsverksamheten uppvisar ett underskott, medan den vanliga nämndverksamheten genererar ett överskott, främst inom församlingarna. Det är dock inom den kyrkoavgiftsfinansierade verksamheten som finansieringsunderlaget försvinner. Inom Malmö kyrkliga samfällighet anses det allmänna skatteunderlaget sjunka med 1,5 procent årligen enligt kanslichefen, och medlemsantalet sjunker något snabbare än i landet i sin helhet.<sup>113</sup>

Förvaltningen i Malmö har skapat fler, mindre budgetramar för de olika verksamheterna och upprättat fler ansvarsområden, projekt, och kostnadsställen i BAS-kontoplanen i syfte att erhålla bättre styrning, uppföljning och utvärdering.<sup>114</sup> Inom fastighetsförvaltningen arbetar förvaltningen med sexårsplaner och här efterlyser economichefen i Malmö betydligt bättre metoder för olika former av mätning, bland annat i syfte att kunna skapa ett ändamålsenligt internprissystem. Kyrkopolitikerna i Malmö efterlyser analys och framskrivning av verksamhetens mål, inriktning samt förutsättningar. Man önskar utredningar som lyfter fram och analyserar kända och förväntade trender och tendenser. Man vill belysa faktorer som skatteunderlag, personalbehov, befolkningsstruktur med mera, i ett långsiktigt perspektiv.<sup>115</sup> Dessa perspektiv kan appliceras på främst de icke-

---

<sup>111</sup> *Chef för Ekonomiservice, Svenska kyrkan i Malmö*

<sup>112</sup> *Begravningslagen (1990:1144), kapitel 9, § 4*

<sup>113</sup> *Kanslichef Svenska kyrkan i Malmö*

<sup>114</sup> *Chef för Ekonomiservice, Svenska kyrkan i Malmö*

<sup>115</sup> *Chef för Ekonomiservice, Svenska kyrkan i Malmö*

finansiella måtten i styrkortet. I Malmö uttrycks således ett behov av att arbeta med mått för interna processer samt lärande- och tillväxt.

I Göteborg ser det politiska budgetarbetet likartat ut. Här har man redan kopplat budgetprocessen och budgetstyrningen till styrkortet, genom att i budgetdirektiven för 2004 belysa kundperspektivet, internt processperspektiv samt lärande- och tillväxtperspektiv.

## 7.2. Perspektiv

De fyra perspektiven skall säkerställa balansen mellan mål och mått. Man bör inte suboptimera verksamheten genom att prioritera ett enskilt område och inte beakta konsekvenserna av detta utifrån helheten.<sup>116</sup>

Det finansiella perspektivet inom det balanserande styrkortet är inte lika framskjutande inom Svenska kyrkan som i traditionella företag, men de ekonomiska resurserna och de presumtvt krympande budgetramarna spelar en avgörande roll och är en förutsättning för att Svenska kyrkan skall kunna bedriva en ändamålsenlig och effektiv verksamhet. Rent konkret anser man inom de båda studerade samfälligheterna att den ekonomiska uppföljningen måste förbättras samt att ekonomistyrningen behöver förändras. Det finansiella måttet bör, även inom icke-kommersiell verksamhet fungera som en fokus för de andra perspektivens mått.

Kundperspektivet är ett exempel på ett ”mjukt” perspektiv som Svenska kyrkan ser som avgörande och därigenom vill kunna mäta. Dålig ”kundtillfredsställelse” ser man inom Svenska kyrkan som ett minst lika stort hot mot verksamheten som ekonomin. Dessutom hänger de båda perspektiven samman i högsta grad även inom Svenska kyrkan, vilket kanske är något man insett ganska sent.

---

<sup>116</sup> Kaplan och Norton, 1999, s 54

Det interna processperspektivet innefattar inom Svenska kyrkan de grundläggande kompetenserna, Svenska kyrkans, enligt kyrkoordningen, fyra huvuduppgifter, men även den administrativa verksamheten.

Svenska kyrkan har ett stort behov av att ständigt utveckla sin personal, det humana kapitalet. Man har därigenom insett behovet av att mäta och förbättra denna ständiga utveckling av kyrkans viktigaste resurs ur ett lärande- och tillväxtperspektiv.

### 7.3. Kritiska framgångsfaktorer

Gautreau och Kleiners fyra olika huvudsakliga kritiska framgångsfaktorer<sup>117</sup> appliceras delvis av de kyrkliga samfälligheterna;

**Använd ett fåtal övergripande nyckelmått:** I Göteborg kopplas ett fåtal framgångsfaktorer till varje perspektiv. De är kortfattade, lättförståeliga och tolkningsbara av flertalet medarbetare inom organisationen. Nyckelmåtten är inte ekonomiskt inriktade utan uttrycks i formen av ett antal slagord. I Malmö har ledningen också uttryckt en önskan om enkla kvalitativa data inom ramen för perspektiven, som ofta har en ”mjuk” och utåtriktad, extern inriktning.

### **Skapa mått som fungerar operativt och på alla nivåer inom organisationen:**

I såväl Göteborg som i Malmö är det viktigt att nå ut med mål och delmål dels till alla de mindre grupper som utgör samfälligheterna, dels till varje medarbetare. De kritiska framgångsfaktorerna skall kunna omsättas lokalt i praktiken, i de faktiska verksamhetsmiljöerna.

### **Skapa en öppen och kontinuerlig kommunikation inom organisationen:**

Kommunikation realiseras bland annat av relevant information och tekniska och administrativa system. Möten mellan ledning och övriga anställda liksom förtroendevalda bör ske kontinuerligt. Här kommer återigen faktorer som samverkan (exempelvis mellan olika enheter) in.

---

<sup>117</sup> Gautreau och Kleiner, 2001, s 156

**Styrkortet bör inte vara statiskt eftersom det måste anpassas efter förändrad struktur och strategi:** Båda samfälligheterna verkar vara medvetna om att mål kan komma att revideras med kortare eller längre intervaller, beroende på förändringar inom och utanför den kyrkliga sfären. Dessa potentiella förändringar är i både Göteborg och Malmö väl dokumenterade, exempelvis i budgetskrivelser. Lokala förutsättningar medför att samfällighetens eller församlingens mål kan vara andra än de rikskyrkliga. Delmålen verkar dock vara något statiska i Göteborg, det kan vara svårt att se hur man vid en förändring skall kunna omformulera dessa.

## 8. Slutsatser

I följande kapitel presenteras en avslutande diskussion i vilken uppsatsens frågeställningar besvaras genom att författaren här lyfter fram det som var viktigt.

Författaren konstaterar att Göteborgs kyrkoförvaltnings styrkort följer den teoretiska strukturen och uppbyggnaden hos Kaplans och Nortons klassiska styrkortsteori.<sup>118</sup> Man befinner sig dock på ett mycket tidigt stadium i implementeringsprocessen, vilken även verkar ha klingat av. Styrkortet används inte aktivt idag. Det finns en önskan om att de olika enheterna inom kyrkan i Göteborg skall intressera sig för balanserat styrkort som ett verktyg för styrning av verksamheten. Modellen marknadsförs dock inte aktivt, och det finns inga resurser för uppföljning av det befintliga styrkortet. Kyrkan har förmodligen i första hand hakat på en sedan ett antal år tillbaka rådande trend bland företag. Man har dock insett att resurser saknas för att implementera styrkortet som effektivt och faktiskt användbart ekonomistyrningssystem.

Svenska kyrkan i Malmö har närmat sig styrkortsteorin, men har inte adopterat modellen i egentlig mening. Kontakt har dock tagits med konsult och man har, inom såväl den traditionella förvaltningen som i de av kyrkan helägda bolagen, intresserat sig för konceptet. Kunskapen om balanserat styrkort på ledningsnivå är dock fortfarande låg. Det finns en förståelse för behov av en mer långsiktig strategi även inom lokala kyrkliga enheter. Man inser att styrkort eller liknande verktyg kan vara ett användbart medel föra att göra kyrkans mål och huvuduppgifter operationella.

Negativa rubriker i lokal media samt intern och extern kritik mot bolagisering och affärstänkande inom kyrkan kan bidra till att man i Malmö, såväl som i Göteborg och i andra motsvarande organisationer inom Svenska kyrkan, vill skynda långsamt.

---

<sup>118</sup> Kaplan och Norton 1999, s 20

*Vilken är tanken bakom införandet av balanserat styrkort inom Svenska kyrkan i Göteborg samt Svenska kyrkan i Malmö - vad vill ledningen uppnå?*

Gemensamt för de båda samfälligheterna är att man vill utnyttja sina resurser på bästa tänkbara sätt och därmed effektivisera verksamheten, som framför allt hålls uppe av kyrkoavgiften, en intäkt som beräknas krympa inom en snar framtid. Man vill uttryckligen sätta ”mjuka faktorer” i fokus, faktorer som enligt balanserade styrkortsmodellen passar in i flera av det balanserade styrkortets perspektiv och dimensioner. Respondenterna framhäver att nya mått behövs för att följa upp verksamheterna och för att arbeta med en gemensam målstyrning.

I Göteborg har förvaltningen kommit en bit på väg, men fortfarande finns inga planer på att utbilda personalen och få alla medarbetare att känna till och förstå organisationens strategier och visioner, och hur dessa hänger ihop med, och är avhängigt av, det balanserade styrkortet eller snarlika mätinstrument. Det är inte helt uppenbart för de två studerade organisationerna, hur det balanserade styrkortet används inom den privata sektorn, och därmed vilka fördelar respektive nackdelar som kan urskiljas i en publik organisation som Svenska kyrkan. Det kan vara svårt att få acceptans för moderna ledningsverktyg i en miljö, som ofta tar avstånd från affärsmässigt tänkande, kommersialisering och ekonomisk konkurrens. Svenska kyrkans budgetprocess är politiskt styrd och baseras därmed inte på någon särskild strategi.

*Är det balanserade styrkortet främst ett ekonomistyrningsverktyg eller ett ledningsverktyg inom Svenska kyrkan i Göteborg respektive Malmö?*

Ledningen inom Svenska kyrkan i Göteborg (kansliledning och kyrkopolitiska organ) verkar inte se styrkortet som ett ledningsverktyg i första hand, men inser att metoden är ett sätt att förse ledningen och de beslutande organen med relevant information inom flera områden. De båda samfälligheterna har ett klart behov av att inom ramen för sina ofta politiskt beslutade långsiktiga och kortsiktiga målsättningar arbeta med mätning och uppföljning av ”mjuka faktorer”.



Ingen vet hur det balanserade styrkortet kan förändra och eventuellt förbättra ekonomistyrningen inom organisationerna. För kyrkan borde det vara naturligt att främst snegla på hur kommuner och landsting använder filosofin. En rad rapporter har också skrivits om balanserat styrkort inom lokal offentlig sektor.

Ekonomienheterna och funktionerna är få och relativt små. IT-stödet och kunskapsnivån inom ekonomistyrning och ledning kan, särskilt inom mindre enheter vara bristfälligt (särskilt i Malmö). Den ”input” som samfälligheterna får från konsultföretag liknande Focus Consulting är förmodligen inte heltäckande över en längre tidsperiod.

Det balanserade styrkortet är ett ekonomistyrningsverktyg som organisationerna tror kommer att bli framgångsrikt även inom kyrkan, men först krävs förmodligen en grundlig förändring av Svenska kyrkans administrativa funktioner och en framgångsrik implementering, där medarbetare på olika nivåer, även kyrkopolitiker, deltar. En bas för det balanserade styrkortet bör i så fall inrättas, med adekvat IT-stöd.

Arbetet med att faktiskt bryta ned de övergripande målen har inte påbörjats inom de båda samfälligheterna.

#### *Hur fungerar styrningen med balanserat styrkort i praktiken kontra teorin?*

Framförallt har ledningen inom kyrkan börjat tänka i nya banor, och man har sent omsider uppmärksammat ledningsfilosofier och verktyg, som hör näringslivet till. En viktig fråga förblir dock: hur mäts, respektive påverkas *beteenden*, såväl hos ledning, anställda och exempelvis kyrkobesökare? Man har varken i Göteborg eller i Malmö med planeringen av vad styrkortet eller styrkortsfilosofin skall användas till. Det är svårt att utvärdera implementeringen och det faktiska användandet eftersom processen är i ett mycket tidigt och omoget skede. Förutsättningarna för nytänkande finns, särskilt i Malmö med sin, med tanke på verksamheten djärva bolagiseringsidé. Bolagiseringen av delar av Svenska kyrkans verksamhet har debatterats externt.

Det finns förutsättningar för att det balanserade styrkortet kommer att användas som riktmärke för verksamheten inom några år. Det finns en stark vilja inom samfälligheterna att konstant arbeta med förbättringar av olika slag, baserat på Svenska kyrkans huvuduppgifter och möjligheten att skapa lokal strategier. Det finns dock starka hinder, då verksamheten är relativt centralstyrd via rikskyrkan och på grund av den starka politiska styrningen.

Styrkortet kan bli en framgångsrik metod för att skapa en länk från rikskyrkans och samfällighetens mål till de olika personalgrupperna och den individuella medarbetaren. Styrkortet kan här säkerställa att målen och huvuduppgifterna blir kända av alla berörda och därigenom skapa en förståelse och ökat ”vi”-tänkande, inom kyrkan ofta kallat *gemenskap*. När de kyrkliga organisationernas mål och strategier har fastställts, vilket kan ta en viss tid inom den politiska beslutsorganisationen, kan man skapa en förståelse för hur det balanserade styrkortet påverkas av olika yttre och inre faktorer, och därigenom en kunskap om hur styrkortet kan användas som styrmedel.

## 9. Diskussion

Det är uppenbart att det föreligger behov av formaliserade styrmodeller även inom en offentlig och delvis ideell organisation som Svenska kyrkan. Det faktum att Svenska kyrkan är indelad i självstyrande församlingar och har begränsade och väl avgränsade verksamhetsområden medför att verksamheten i många fall är mindre omfattande, ensidig och inte lika komplex som i andra former av organisationer. Men mot bakgrund av hotet om kraftigt minskade intäkter liksom det faktum att Svenska kyrkan tenderar att organisera sig inom allt större administrativa enheter (exempelvis ekonomiska samfälligheter) med en centraliserad ekonomistyrning, finns det ett behov av att använda balanserad styrning, med en delvis annorlunda betoning av de olika perspektiven i modellen. Författaren betonar att en klar övergripande vision, som kommuniceras ut till samtliga medarbetare (i det här fallet alla från prostar och administrativ personal till kyrkogårds- och städpersonal) är nödvändig för att sätta ett balanserat styrkortprojekt. Denna vision och beredskap att kommunicera budskapet saknas idag i de relativt löst sammansatta grupper som kyrkliga samfälligheter utgör.

Ett skäl till att inkludera icke-finansiella mått inom redovisningen även i mindre, och offentliga organisationer, är att de kan vara en form av indikatorer på hur framtiden kommer att se ut. Därför kan de icke-finansiella måtten i ett balanserat styrkort över tid utvecklas till finansiella mått. Detta kan vara ett viktigt samband inom den privata konkurrensutsatta sektorn, och författaren anser att det sålunda kan vara centralt inom en annorlunda ekonomisk verklighet, såsom Svenska kyrkan.

Även inom offentliga, eller liknande organisationer formuleras grundläggande visioner och strategier från ledningen, och distribueras sedan vertikalt inom organisationen. Utformningen av styrkortet skall passa dessa visioner och strategier och sedan vara ett stöd till dem. Det är viktigt att distributionen och integrationen av grundläggande strategier och det balanserade styrkortet fungerar. Om inte, kan det balanserade styrkortet bli hämmande för organisationen.

Ledningen för verksamheten får absolut inte vara för otålig, då processen med införande av balanserat styrkort tar en viss tid, särskilt inom en organisation som är ganska främmande inför synsätt som dessa. Fördelarna med balanserat styrkort kommer säkerligen inte att visa sig förrän inom en tidsspann av 2-3 år.

Enligt Kaplan och Norton är den enskilt viktigaste förutsättningen för ett framgångsrikt införande och användande av balanserat styrkort att ledningen är fullständigt och uppriktigt hängiven. De måste sålunda leda processen på ett ihärdigt sätt. Annars finns det en stor risk att man inte ser fördelarna med balanserat styrkort och att processen kan skapa förvirring och därigenom motsatt effekt.

De anställda, särskilt de inom grupper som är ovana vid kontroll och styrning, kan ha svårt att vänja sig vid och till och med acceptera processen, som kan innebära ökad kontroll av den enskilde och av dennes olika arbetsmoment. Vissa kan säkerligen uppleva detta som kränkande.

Om styrkortet implementeras och används på rätt sätt, kan det däremot bli ett bra informationsverktyg för att få en bild av vad som dagligen sker rent operativt i organisationen. Denna kan användas av såväl ledning som övriga anställda. Svenska kyrkan i Göteborg och Malmö verkar ha fått upp ögonen för konceptet, men fortfarande uppfattas balanserat styrkort mer som ett enstaka projekt bland andra snarare än en ny filosofi som bör genomsyra samtliga verksamheter. Detta innebär bland annat en tydlig risk för suboptimering. Problemet kan bero på okunskap och tidsbrist. För bästa tänkbara resultat bör brukaren inse att det balanserade styrkortet inte är ett mätinstrument utan skall baseras på strategi och framtida mål. Organisationen bör ha fattat beslut om de strategiska målen innan det balanserade styrkortet implementeras.

Ledning och exempelvis beslutande politiker bör vara medvetna om att det balanserade styrkortet är resurskrävande och medför utbildning och administrativt merarbete. Det balanserade styrkortet är inte standardiserat och måste därför skräddarsys för den specifika organisationen och verksamheten.

## Källförteckning

### Skriftliga källor

Agyris, C. (1991). *Teaching Smart People How to Learn*. Harvard Business Review, maj/juni 1991.

Andersen, I. (1998). *Den uppenbara verkligheten. Val av samhällsvetenskaplig metod*. Studentlitteratur, Lund.

Atkinson, A., Kaplan, S. R. (1997). *Management Accounting*, andra upplagan. Prentice-Hall, New Jersey, New Jersey.

Ax, C., Höier, A. (1999). *Styrkortet - Vart går utvecklingen?* Ekonomi & Styrning, nr 4, 1999.

Ax, C. Johansson, C., Kullven, H. (2001). *Den nya ekonomistyrningen*. Liber Ekonomi, Malmö.

Banker, R. D., Porter, G., Srinivasan, D. (2000). *An Empirical Investigation of an Incentive Plan that Includes Nonfinancial Performance Measures*, i The Accounting Review, volym 75, nr 1, januari 2000.

*Begravningslagen*. Svensk författningssamling, 1990:1144.

Corrigan, J. (1996). *The Balanced Scorecard - The New Approach to Performance Measurement*. Australian Accountant, augusti 1996, nr 47.

Creelman, J. (1998). *Building and Implementing a Balanced Scorecard - An International Study of Corporate Best Practice in Strategy Implementation*. Business Intelligence, Optima Publishing Limited, London, England.

Drury, C. (1998). *Management and Cost Accounting*, fjärde upplagan. International Thompson Business Press, London, England.

Eccles, R. G. (1991). *The Performance Measurement Manifesto*. Harvard Business Review, januari/februari 1991.

Ekonomistyrningsverket (2000). *Styrkortet i praktiken: så använder myndigheterna Balanced Scorecard*.

Esiasson, H., Gilljam, M., Oscarsson, P., Wängnerud, L. (2002). *Metodpraktikan. Konsten att studera samhälle, individ och marknad*. Norstedts Juridik AB, Stockholm.

Ericsson A., Haggård A. (2000). *Diffusion av Balanced Scorecard i Sverige – en empirisk studie av adoptionsmotiv*. Magisteruppsats inom ekonomistyrning, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet.

Gautreau, A., Kleiner, B. (2001). *Recent Trends in Performance Measurement Systems: the Balanced Scorecard Approach*. Management Research News, volym 24, 2001.

Ghauri, P., Grønhaug, K., Kristianslund, I. (2002). *Research Methods in Business Studies*. Prentice Hall International Limited, Hertfordshire, England.

Harlem, M. S. (2002). *Using the Balanced Scorecard to Overcome Barriers in Strategy Implementation - a Case Study of the Balanced Scorecard Implementation at Telemark County Tax Office*, magisteruppsats, 2002:16. Handelshögskolan vid Göteborgs universitet.

Johnson, G., Scholes, K. (1999). *Exploring Corporate Strategy*. Prentice Hall, London, England.

KPMG. *Prognos för Stockholms stift - kyrkoavgiften 2004 - 2014*. Rapport från KPMG, Stockholm, till Stockholms stift (2002).

*Knytt inom Svenska kyrkan i Göteborg*, nr 3, 2003.

Kaplan, R. S., Norton, D. P. (1992). *The Balanced Scorecard - Measures that Drive Performance*. Harvard Business Review, januari/februari 1992.

Kaplan, R. S., Norton, D. P. (1993). *Putting the Balanced Scorecard to Work*. Harvard Business Review, september/oktober 1993.

Kaplan, R. S., Norton D. P. (1996a). *Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System*. Harvard Business Review, januari/februari 1996.

Kaplan, R. S., Norton, D. P. (1996b). *Linking the Balanced Scorecard to Strategy*. California Management Review, januari 1996.

Kaplan, R. S., Norton, D. P. (1999). *The Balanced Scorecard - Från strategi till handling*. ISL Förlag AB, Göteborg.

Kaplan, R. S., Norton, D. P. (2001). *The Strategy Focused Organization - How Balanced Scorecard Companies Thrive in the new Business Environment*. Harvard Business School Press, Boston, Mass.

Kaplan, R. S., Norton, D. P. (2004). *Strategy Maps: Converting Intangible Assets into Tangible Outcomes*. Harvard Business School Press, Boston, Mass.

Kvale, S. (1997). *Den kvalitativa forskningsintervjun*. Studentlitteratur, Lund.

*Kyrkans tidning*, nr 14, 2001

*Kyrkoordning för Svenska kyrkan - med kommentarer och angränsande lagstiftning* (2003). Svenska kyrkans centralstyrelse. Verbum Förlag AB, Stockholm.

Larsson, E., Larsson, M., Skåregård, M. (2002). *Ekonomistyrning inom Svenska kyrkan - en explorativ studie av budget och redovisning som styrmedel i tre församlingar inom Göteborgs kyrkliga samfällighet*. Kandidatuppsats ICU, ICU 2002:15. Handelshögskolan vid Göteborgs universitet.

Lemak, D. (1996). *The ABC: s of Customer-centred Performance Measurement*, SAM Advanced Management Journal, Spring Edition 1996.

Lundahl, P., Skärvad, P.-H. (1992). *Utredningsmetodik för samhällsvetare och ekonomer*. Studentlitteratur, Lund.

*Mediespeglin för Svenska kyrkan*, februari 2003.

McCunn, P. (1998). *The Balanced Scorecard ... the Eleventh Commandment*. KPMG Consulting Report. Management Accounting, december 1998.

McKenzie, F., Shilling, M. (1998). *Avoiding Performance Measurement Traps: Ensuring Effective Incentive Design and Implementation*. Compensation and Benefits Review, volym 30, nr 4, 1998.

Miles, M. B., Huberman, A. M. (1984). *Qualitative Data Analysis: a Sourcebook of New Methods*. Sage, Beverly Hills, Ca.

Niven, Paul. R. (2002). *Balanced Scorecard Step by Step - Maximizing Performance and Maintaining Results*. John Wiley and Sons, New York, New York.

Oliveria, J. (2001). *The Balanced Scorecard - an Integrated Approach to Performance Evaluation*. Healthcare Financial Management Magazine, HFMA Organization, maj 2001.

Olve, N.-G., Roy, J., Wetter, M. (1997). *Balanced Scorecard i svensk praktik*. Liber Ekonomi, Malmö.

Pettersson, O., Söderlind, D. (1988). *Svensk Förvaltningspolitik*. Publica Förlag, Stockholm.

Saunders, M., Lewis, P. Thornhill, A. (2000). *Research Methods for Business Students*. Pearson Education Limited, London, England.

Schoenfeld, H. M. (1991). *Managerial Accounting and Control in Multinational Companies: State of the Art and Unresolved Issues*. i Sørensen, P. E. (1999) *New Perspectives in Management Accounting*. Århus School of Business, Århus, Danmark.

Simons, R. (1995). *Levers of Control*. Harvard Business School Press, Boston, Mass.

Simons, R. (1995). *Control in an Age of Empowerment*. Harvard Business Review, volym 73, issue 2, mars/april 1995.

Svenska kommunförbundet (2000). *Konsten att styra - exempel på kommunala Balanced Scorecard*.

Yin, R. K. (1984). *Case study research: Design and methods*. Sage, Newbury Park, Ca.

Yukl, G. (1998). *Leadership in Organizations*. Prentice Hall, Upper Saddle River, New Jersey.

#### Internt material från Svenska kyrkan

*Ekonomiska styrprinciper vid Göteborgs kyrkoförvaltning, 2002-03-21.*

*Samfällda kyrkofullmäktige i Göteborgs kyrkliga samfällighet, 2000-05-31:*

*Kyrkoförvaltningens styrdokument.*

*Samfällda kyrkofullmäktige i Göteborgs kyrkliga samfällighet: Årsredovisning 2002.*

*Samfällda kyrkofullmäktige i Göteborgs kyrkliga samfällighet: Budget 2003.*

*Strategigruppen inom Göteborgs kyrkliga samfällighet. Slutrapport, daterad 1995-02-13.*

*Styrprinciper för Svenska kyrkan i Malmö 2002. Kansliet, Svenska kyrkan i Malmö.*

*Svenska kyrkan i Göteborg; Budgetskrivelse 2003.*

*Svenska kyrkan i Malmö: Årsredovisning 2002.*

*Svenska kyrkan i Malmö: Budget 2003.*

*Utredning om samordning och rationalisering inom Göteborgs kyrkliga samfällighet: kartläggning och analys. Slutrapport daterad 1998-06-10.*

*Verksamhetsbeskrivning för Svenska kyrkan i Göteborg 2001.*

#### Personlig kommunikation, ort och datum

BSC-konsult, Focus Consulting, Göteborg, Göteborg, 2003-05-24

Chef för ekonomiservice, Svenska kyrkan i Malmö, Malmö, 2003-05-15, 2003-06-17, 2003-12-02

Förvaltningschef, Svenska kyrkan i Göteborg, Göteborg, 2003-03-10



Kanslichef, Svenska kyrkan i Malmö, Malmö, 2003-05-15, 2003-06-17

**Föredrag, ort och datum**

IT-strateg Svenska kyrkan i Göteborg, Göteborg, 2003-10-02

**Internet-källor, datum**

<http://www.alphait.se/svenskakyrkangoteborg/> 2003-12-09

<http://www.balancedscorecard.org/> 2003-11-02

<http://www.bscol.com> 2003-10-17

<http://www.forsamlingsforbundet.se/default> 2003-12-01

[http://www.mastersforum.com/archives/kaplan/Kaplan\\_precis.htm](http://www.mastersforum.com/archives/kaplan/Kaplan_precis.htm) 2003-11-27

[http://www.ne.se/jsp/search/article.jsp?i\\_art\\_id=160246](http://www.ne.se/jsp/search/article.jsp?i_art_id=160246) 2003-12-18

<http://www.svenskakyrkan.se/> 2003-12-01

<http://www.svenskakyrkan.se/goteborg/> 2003-05-23, 2003-12-01

<http://www.svenskakyrkan.se/kyrkofonden/avgifter/default> 2003-12-01

<http://www.svenskakyrkan.se/malmoe/> 2003-05-23, 2003-12-01, 2003-12-06

## Bilaga 1. Intervjuguide Svenska kyrkan

- Finns ett behov av att gå från mer traditionell ekonomistyrning och planering, mot styrkort – i så fall varför?
- Har Ni inom organisationen tid och resurser för att införa balanserat styrkort?
- Hur används externa konsulter?
- Hur prioriterar Ni de olika perspektiven?
- Vilka kritiska framgångsfaktorer har Ni identifierat och hur har Ni identifierat dem?
- Finns en bredare tilltro till metoden?
- Finns ledningsförankring, hur ser den ut?
- Finns förståelse för modellerna och mekanismerna?
- Har Ni tidigare positiva eller negativa erfarenheter av/vid förändringsarbete?
- Har liknande förändringsarbete bedrivits?
- Finns mod och engagemang från organisationens sida?
- Svårigheter att mäta ”intellektuella kapitalet”. För att kunna adoptera balanserat styrkort eller genomföra balanserad styrning och använda sig av konceptet på ett effektivt sätt krävs drivande och engagerande ledning.
- Hur ser gensvar och lärande ut – viktiga faktorer för att verksamhetsstyrningen skall kunna utvecklas?
- Översätta vision och strategi till det dagliga arbetet - är/blir de anställda medvetna om vad olika åtgärder innebär?
- Vilka tycker Ni skall vara med och påverka styrkortets utformning?
- Har Ni genomfört någon större organisationsförändring nyligen?
- Har Ni lyckats identifiera kritiska framgångsfaktorer?
- Vilka eventuella strategiska mål kan tänkas vara lätta att identifiera?
- Vilka framtida möjligheter ser Ni med balanserat styrkort?
- Finns/fanns det ett faktiskt behov av ett nytt ekonomistyrningssystem?

## Bilaga 2. Intervjuguide konsult

- Hur ser Dina/Era tidigare erfarenheter ut vad gäller införande av balanserat styrkort i olika typer av verksamheter?
- Vilka mål, mått, kritiska framgångsfaktorer anser Du vara mest relevanta i det aktuella fallet?
- Hur går man lämpligast till väga vid nedbrytande av styrkortet till den löpande/operativa verksamheten?
- Hur arbetade Du med Svenska kyrkans specifika önskemål?
- Vilka eventuella svårigheter/nackdelar kan Du/Ni identifiera vad gäller införandet av balanserat styrkort inom en offentlig/icke-kommersiell verksamhet?
- Har Du idéer om vilka mål, delmål och mått som bör användas, generellt, samt i det aktuella fallet?