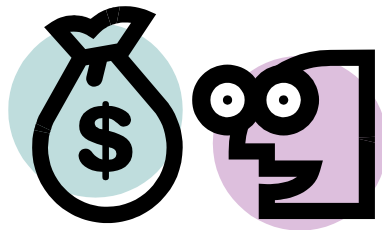




Handelshögskolan  
VID GÖTEBORGS UNIVERSITET

Företagsekonomiska institutionen

## Personalekonomi – att synliggöra personalens värde



**Magisteruppsats i Företagsekonomi**

Redovisning och Finansiering

Höstterminen 2004

**Handledare:** Peter Svahn

**Författare:**

Jenny Johansson 740305

Sofia Sahlberg 770921

## Förord

Flera personer än vi själva har bidragit till att denna uppsats blivit färdigställd. Vi vill först tacka vår handledare Peter Svahn på Handelshögskolan vid Göteborgs universitet för kommentarer och råd under arbetets gång.

Vi vill varmt tacka de tre respondenterna, Lars Sahlman, Bengt Brunius och Åsa Carlén som bidragit med tid och kunskap så att arbetet har kunnat bli komplett. Det har varit intressant och till mycket hjälp att få ta del av deras erfarenheter.

Slutligen vill vi tacka våra kurskamrater Anna Ericksson och Petra Forsberg för bra synpunkter och kommentarer på vårt arbete.

Göteborg den 13 januari 2005

Jenny Johansson

Sofia Sahlberg

## Sammanfattning

### Examensarbete i företagsekonomi, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet, Redovisning och finansiering, Magisteruppsats, HT 2004

**Författare:** Jenny Johansson och Sofia Sahlberg

**Handledare:** Peter Svahn

#### **Titel: Personalekonomi – att synliggöra personalens värde**

**Bakgrund och problem:** Det är i dagsläget aktuellt att synliggöra personalen som en resurs i organisationer och inte enbart som en kostnad. Personalekonomi inriktar sig på organisationens humankapital, dvs. personalen och hur resursen kan användas på ett optimalt sätt. Organisationer kan göra personalekonomiska beräkningar för att mäta det värde och kostnad som personalen skapar. Dessa beräkningar kan användas som vägledning vid beslutsfattande.

**Syfte:** Syftet med uppsatsen är att öka förståelsen för hur personalekonomi används inom Västra Götalandsregionen. Genom att öka förståelsen för hur personalekonomiska beräkningar utformas och används vid beslutsfattande kan ett visst användarmönster identifieras.

**Avgränsningar:** Vi avgränsar oss till att undersöka företagets nytta med personalekonomi. Vi bortser från den etiska aspekten som finns eftersom det handlar om beräkning och värdering av en mänsklig resurs. Organisationer måste ta hänsyn till individen bakom de personalekonomiska beräkningarna. Dessutom måste de ta hänsyn till att människor inte alltid handlar rationellt. Vi avgränsar oss även från denna aspekt.

**Metod:** Vi har genomfört tre stycken intervjuer med personer från Västra Götalandsregionen. Empirin har analyserats utifrån den referensram vi har tagit upp i uppsatsen. I analysen framkommer uppsatsens resultat och vi avslutar med slutsatser kring uppsatsen och ämnet personalekonomi.

**Resultat och slutsatser:** Personalekonomi och personalekonomiska beräkningar används inom Västra Götalandsregionen. Beräkningarna följer till viss del den arbetsgång referensramen förespråkar och de används som beslutshjälpmedel. Beräkningarna uttrycks i monetära termer men det går inte att utläsa värdet i form av framtida värde, dvs. värdeutbytet. Västra Götalandsregionen använder personalekonomi som ett tankesätt att synliggöra personalen som en resurs. De använder det även för att förändra och förbättra ledarskapet.

**Förslag till fortsatt forskning:** Denna uppsats grundar sig på en studie inom Västra Götalandsregionen. Det vore intressant att studera personalekonomi inom andra sektorer exempelvis den privata sektorn. Detta för att skapa sig en förståelse för om det förekommer olikheter inom offentlig och privat sektor.

# Innehållsförteckning

<b>1 INLEDNING</b> .....	<b>1</b>
1.1 INLEDANDE DISKUSSION.....	1
1.2 PROBLEMMRÅDE.....	1
1.3 SYFTE.....	5
1.4 AVGRÄNSNING.....	5
1.5 DISPOSITION.....	6
<b>2 METOD</b> .....	<b>7</b>
2.1 PERSONLIG REFERENSRAM.....	7
2.2 UPPSATSENS VETENSKAPLIGA ANGREPPSSÄTT.....	8
2.2.1 <i>Hermeneutiskt angreppssätt</i> .....	8
2.2.2 <i>Abduktivt angreppssätt</i> .....	10
2.3 UPPSATSENS GENOMFÖRANDE.....	11
2.3.1 <i>Val av företag till studien</i> .....	11
2.3.2 <i>Intervjuer</i> .....	11
2.3.3 <i>Intervjuernas genomförande</i> .....	12
2.3.4 <i>Uppsatsens sekundärdata</i> .....	13
2.3.5 <i>Uppsatsen validitet och reliabilitet</i> .....	14
2.3.6 <i>Generalisering</i> .....	15
2.4 KÄLLKRITIK.....	16
<b>3 REFERENSRAM</b> .....	<b>17</b>
3.1 UTVECKLING INOM HUMAN RESOURCE ACCOUNTING OCH PERSONALEKONOMI.....	17
3.2 ANVÄNDNINGSOMRÅDE.....	18
3.3 PERSONALEKONOMISK BERÄKNING.....	19
3.3.1 <i>Arbetsmetod för personalekonomisk beräkning</i> .....	20
3.3.2 <i>Ballongmodellen</i> .....	22
3.4 KRITIK MOT PERSONALEKONOMISKA BERÄKNINGAR.....	24
<b>4 EMPIRI</b> .....	<b>25</b>
4.1 VÄSTRA GÖTALANDSREGIONEN.....	25
4.2 INTERVJU MED LARS SAHLMAN.....	25
4.3 INTERVJU MED BENGT BRUNIUS.....	28
4.4 INTERVJU MED ÅSA CARLDÉN.....	30
<b>5 ANALYS</b> .....	<b>32</b>
5.1 UTVECKLING AV PERSONALEKONOMI INOM VÄSTRA GÖTALANDSREGION.....	32
5.2 ANVÄNDNINGSOMRÅDE.....	33
5.3 PERSONALEKONOMISK BERÄKNING.....	34
5.3.1 <i>Arbetsmetod för personalekonomiska beräkningar</i> .....	34
5.3.2 <i>Samband mellan ekonomi, personal och verksamhet</i> .....	35
5.4 KRITIK MOT PERSONALEKONOMISKA BERÄKNINGAR.....	36
<b>6 SLUTSATSER</b> .....	<b>37</b>
6.1 FÖRSLAG TILL FORTSATT FORSKNING.....	38
<b>REFERENSER</b> .....	<b>39</b>

## **FIGURFÖRTECKNING**

Figur 1.1 Input-Outputmodell	2
Figur 1.2 Dispositionsschema	6
Figur 2.1 Hermeneutisk spiral	9
Figur 2.2 Beskrivning av deduktion, induktion och abduktion	10
Figur 3.1 Samband	22
Figur 3.2 Tillämpning av ballongmodellen	23
Figur 4.1 EPV-modell	25
Figur 4.2 Samspelsmodell	31

## **BILAGA**

Bilaga 1 Intervjuguide	
------------------------	--

# 1 Inledning

*I detta kapitel ges en inledning och bakgrundsbild till uppsatsens ämne. Därefter beskrivs problemområdet och de frågeställningar uppsatsen grundar sig på. Vidare beskrivs uppsatsens syfte, avgränsning samt disposition.*

## 1.1 Inledande diskussion

De flesta företag bedriver sin verksamhet utifrån en målsättning. Deras uppgift är att utveckla, producera och marknadsföra produkter, varor eller tjänster på specifika marknader. Målen är ställda främst av ägarna och det är ledningens syfte är att leva upp till dessa (Aronsson, Björk och Malmquist 1994, s 38). För att säkerställa en effektiv verksamhet kan olika styrmedel användas för att påverka beteende. Valet av organisationens struktur och dess bemanning med kompetent personal är ett styrmedel. Införandet av belöningsystem fungerar som ett annat. Två andra huvudsakliga styrsystem är ett formellt styrande och ett informellt styrande. Det formella kännetecknas av ett system som är utformat utifrån företagets affärsidé och som följer upp de uppsatta strategierna och planerna. Ett exempel på ett formellt styrsystem är företagets budget. Det informella styrsystemet kännetecknas av mindre formaliserade inslag såsom utbildning och en strävan för företaget att få en viss kultur och anda i företaget. Det informella styrsystemet har lett in företagen på att intressera sig för företagets immateriella resurser och dess humankapital (Gröjer och Johanson 2004, s 22, 451). Humankapital är resursen personal i ett företag uttryckt på ett annat sätt (Aronsson, Björk och Malmquist 1994).

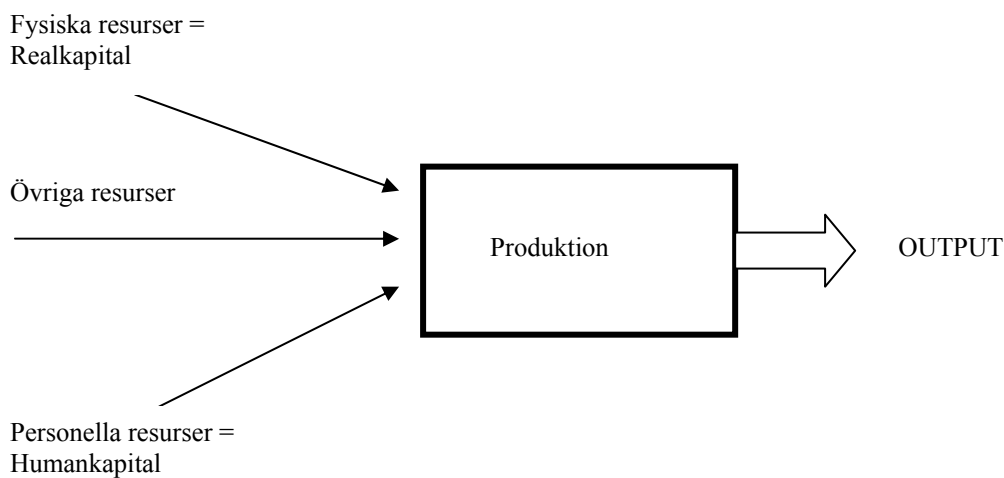
Humankapitalet kan mätas och användas på olika sätt. Intresset för redovisning och styrning av immateriella resurser har ökat kraftigt sedan början av 1990-talet. Behovet att identifiera, beskriva, mäta och rapportera dessa resurser framhålls (Toulson och Dewe 2004, Gröjer och Johanson 2004, s 451). Resursen personal finns inte med i balansräkningen som en immateriell tillgång, något som har uppmärksammats under de senaste åren. Kostnader för personalen syns dåligt i resultaträkningen. Det kan vara av intresse för användarna av årsredovisningar att de immateriella resurserna inkluderas i redovisningen och att användarna därmed ser företagets samtliga resurser (Gröjer och Johanson 2004, s 451-455). Hälsobokslut har skapats och innebär att företagen sätter siffror på personelhändelser såsom kostnader för sjukfrånvaron i dessa bokslut (Berlin, 2002).

## 1.2 Problemområde

Begreppet ekonomi innebär hantering eller hushållning med knappa resurser och bygger enligt viss teori på input- output modeller (Aronsson, Björk och Malmquist 1994, s 33ff). De resurser som sätts in blir en produkt eller tjänst. Till begreppet kan ytterligare definition göras såsom nationalekonomi, företagsekonomi eller personalekonomi. Företagsekonomi handlar om företags förmåga att förvalta och fördela resurser på ett effektivt sätt. Ett företags resurser kan bestå av maskiner, byggnader, material och inventarier. Dessa kan sägas vara företagets realkapital. Förutom företagets realkapital finns anställd personal, det så kallade humankapitalet. Personalen som resurs är viktig för alla företag men desto viktigare i

kunskapsintensiva företag, dvs. företag med personalen som sin främsta resurs (Aronsson, Björk och Malmquist 1994, s 33ff).

*Personalekonomi* inriktar sig på ett företags humankapital och hur resursen kan användas på ett effektivt sätt. Personalekonomi definieras ofta som hushållning med mänskliga resurser (Gröjer och Johanson 1996, s 6; Johanson och Johrén 2001, s 6; Johanson och Johrén 1990, s 8). Med hänvisning till ovanstående resonemang och input-output modellen ser vi att det för företag är viktigt att ta till vara på alla sina resurser. Vi anser att det finns en nytta för företaget att använda sig av personalekonomi för att ta till vara den personella resursen. Vårt påstående stärks av Aronsson, Björk och Malmquist (1994, s 33ff) som menar att företag bör se sin personal som en resurs och inte en kostnad eller belastning.



Figur 1.1 Input-Output modell. (Källa: Aronsson, Björk & Malmquist 1994)

Nyttan inom personalekonomi är enligt Aronsson, Björk och Malmquist (1994, s 78ff) uppdelad på olika subjekt. En del av nyttan ligger hos *företaget* och dess användbarhet och mål med personalekonomi. En annan nytta ligger på *samhällsekoniskt* plan. Samhället som helhet tjänar på om rekrytering och anställning av personal fungerar på ett tillfredsställande sätt. Det är även i samhällets intresse att minska sjukfrånvarotiden och reducera arbetslösheten som är en stor kostnadspost och belastning för samhället. Den tredje nyttan återfinns hos *personalen* i sig. Det är tillfredsställande för personalen att känna sig uppskattad, få vidareutbildning och att trivas på sitt arbete (Aronsson, Björk och Malmquist 1994, s 78ff). Vidare finns det även olika ändamål med personalekonomi. Gröjer och Johanson (1998, s 17) pekar på att det kan användas som ett *politiskt* verktyg för att visa att hushållning med resursen personal kan användas som ett påtryckningsmedel och argument för att satsa på resursen. Det kan även användas som ett *pedagogiskt instrument* för att förstå personalproblem ur ett nyttoperspektiv. Nyttan med personalen kan då vägas mot andra nyttopärden. Ett tredje sätt enligt författarna är att se personalekonomi som ett *beslutshjälpmedel* för att på ett bättre sätt hushålla med personal resurserna. Därmed kan företag få ett klokare handlande inom området (Gröjer och Johanson 1998, s 17).

Ett klokare handlande anser vi behövs för att överleva i en värld fylld av konkurrens. Våra första tankar kring uppsatsens ämne var huruvida företag ser sin personal som en resurs eller en kostnad. Våra tankar är att företag som ser sin personal som en resurs har ytterligare en input som kan styras mot företagets bästa. Därmed finns större möjlighet att resursen ger en bättre output. På samma sätt som de fysiska resurserna underhålls genom reparationer och underhåll, kan de personella resurserna ”underhållas” genom exempelvis kompetensutveckling. Humankapitalet kan alltså användas som ett styrmedel med hjälp av ekonomiska beräkningar, mått och nyckeltal. Beräkningarna syftar till att ge vägledning inför ett beslut, en åtgärd (Gröjer och Johanson 2004, s 455). Företag kan med andra ord ur ett ekonomiskt perspektiv ta till vara på sin resurs personal för att ge vägledning till kommande utveckling. Vår förståelse utökades genom den empiriska inblicken i ämnet. Efter intervjun med Lars Sahlman<sup>1</sup> på Personalstrategiska avdelningen inom Västra Götalandsregionen tolkar vi det som att dessa tankar är relevanta i den empiriska världen. Vår uppfattning är att personalen inte enbart hanteras som en kostnad, utan även som en resurs. Dessutom fick vi uppfattningen att intresset för personalekonomiska frågor har ökat. Följande diskussion leder fram till denna frågeställning;

- Vad är målet med personalekonomiska beräkningar?

Sättet att se personalen som en resurs innebär enligt Aronsson, Björk och Malmquist (1994, s 33ff) att alla frågor förknippade med hushållning med de mänskliga resurserna är centrala. De menar att det finns anledning att lyfta fram och belysa personalfrågorna inom ett företag i ett ekonomiskt perspektiv. I USA utvecklades på 60-talet begreppet *Human Resource Accounting*, *HRA* som en produkt av de tidigare teorierna om humankapital (Gröjer och Johanson 1998, s 20). Flamholz (1974), en annan forskare inom området, definierar Human Resource Accounting som;

‘human resource accounting’ can be defined as the process of identifying, measuring and communicating information about human resources to decision-makers (Flamholz 1974, s 44).

Det innebär enligt Flamholz (1974) att även människan ska räknas som en resurs i företaget. Företaget ska mäta personalens kostnad och värde som hon skapar. Flamholz (1974) menar att HRA inte endast ska ses som en process utan som ett sätt att tänka och synliggöra individen i en organisation. Vi ser att det finns ett problem i värderingen av resursen personal. På vilket sätt kan organisationer värdera sin personal? För att kunna utveckla metoder för att mäta resursen personals värde är det nödvändigt att först förstå vad begreppet *värde* innebär. Flamholz (1999, s 159) menar att begreppet värde huvudsakligen har två olika innebörder. Den ena innebörden uttrycker *nyttovärdet* och det andra *värdeutbytet*. Det första ska ge uttryck till resursen personals värde sett i ekonomiska termer. Det andra ska uttrycka det kommande värde resursen ger (Flamholz 1999, s 159). Dessa båda innebörder existerar i begreppet *värde* och utesluter inte varandra. Syftet med uppdelningen är att få en helhetsbild av problematiken med att mäta ett värde. Vi tar hjälp av Flamholz (1999, s 160) beskrivning av begreppet värde. Han beskriver värde med hjälp av en

---

<sup>1</sup> Lars Sahlman, Chef för Personalstrategiska avdelningen Västra Götalandsregionen, intervju den 16 december 2004



kapitalvara. Han menar att den som köper en kapitalvara kommer att värdera varan på två sätt. Dels genom den nytta köparen har av varan och dels genom det ekonomiska värdet som varan har, dvs. dess pris. Flamholz (1999, s 160) menar att det mänskliga värdet härstammar från de generella teorierna kring ekonomiskt värde. Därför menar han att mänsklig nytta kan definieras på samma sätt som varan. Definitionen sker i den bemärkelse att även människor har ett nyttovärde för företag som en resurs som ger framtida nytta (Flamholz 1999, s 160). Begreppet värde kommer i denna uppsats att innefatta båda dessa innebörder. Det innebär att vår definition av värde innefattar dessa innebörder. Utifrån de två innebörderna anser vi att det borde vara svårast att uttrycka värdeutbytet. Vi ser det som ett problem att visa det kommande värde resursen personal ger. Det är svårt att se om effekterna av en åtgärd, exempelvis personalutbildning, endast beror på just den åtgärden. Dessa effekter uttrycker värdeutbytet eftersom de visar framtida resultat (Berlin 2002). Denna diskussion leder fram till hur företag mäter resursen personal i syfte att lyfta fram personalens värde. Vi ställer följande fråga;

- Hur synliggörs resursen personals värde ur ett ekonomiskt perspektiv?

Det lönar sig att satsa på en bra arbetsmiljö och värna om sina anställda. En hög personalomsättning är kostsam och det lönar sig att vidta åtgärder för att minska personalomsättningen (Berlin, 2002). Personalekonomiska beräkningar är användbara eftersom kostnader och intäkter kring personalen synliggörs. De används för att synliggöra personalen som en resurs i ekonomiska termer. I vår empiriska undersökning har vi fått beskrivet hur behovet av personal och kompetens kan beräknas för framtiden. Personalstrategiska avdelningen<sup>2</sup> följer upp det kommande behovet av utbildning och kompetens inom Västra Götalandsregionen. Ur vår problemdiskussion tolkar vi det som ett första steg att vidta åtgärder och att utforma personalekonomiska beräkningar.

Personalekonomiska beräkningar kan göras inom ett antal olika personalområden såsom vid rekrytering, utbildning eller avveckling. Beräkningarna görs för att få ett bättre underlag vid beslutsfattandet (Aronsson, Björk och Malmquist 1994, s 45-47). Trots detta iordningställs det enligt Gröjer och Johanson (2004, s 455) sällan beslutsunderlag i form av beräkningar eller kalkyler vid t ex rekrytering eller avveckling. Ett av de största problemen vid kalkylering inom det personalekonomiska området är enligt Gröjer och Johanson (2004) att man inte säkert kan veta om effekterna av en viss åtgärd verkligen beror på densamma. En produktivitetshöjning beror oftast inte bara på en åtgärd utan på en rad förändringar som skett t ex ökad efterfrågan eller förändrat ledarskap. Detta resonemang förstärker den andra frågeställningen. När vi fått förståelse för de båda tidigare frågeställningarna kan vi få förståelse för hur beräkningarna utformas och används.

Trots svårigheter med beräkning av beslutsunderlaget eller kalkylen är det ändå viktigt att få fram problem, såsom sjukfrånvaro, på ledningsgruppernas möten. Problemet har med företagets framtid att göra och det bör, liksom andra resurser, finnas med i den interna styrningen (Berlin, 2002). De empiriska data i form av

---

<sup>2</sup> Lars Sahlman, Chef för Personalstrategiska avdelningen Västra Götalandsregionen, intervju den 16 december 2004

intervjuer och internt tryckt material som vi fått tagit del av, visar att dessa frågeställningar på senare år fått större utrymme inom Västra Götalandsregionen.

Med det menar vi att Västra Götalandsregionen försöker uppmärksamma personalekonomiska frågor och problem på ledningsnivå. Begreppet personalekonomi innefattar inte bara redovisningsproblem utan även kalkylmässiga begrepp (Gröjer och Johanson, 1998, s 21, Aronsson, Björk, Malmquist, 1994, s 41). Det innebär enligt Gröjer och Johanson (1998, s 17) att personalekonomi delas upp i en *redovisnings- och kalkyleringsgren*. Johanson och Johrén (2001, s 6-7) förklarar innebörden av de olika begreppen. Kalkyleringsgrenen ligger till grund för beslutsfattande inom organisationen. Den ska ge vägledning inför beslut. Redovisningsgrenen för upp personalekonomiska frågor på dagordningen. De ger legitimitet åt kalkylerna/beräkningarna. Denna diskussion utmynnar i hur företag som uppmärksammar personalekonomiska problem åtgärdar problemet. Hur beräknas det uppmärksammade problemet och vad vill företaget använda beräkningen till? Vi utformar följande frågeställning;

- Hur utformas personalekonomiska beräkningar och hur används resultatet?

I problemområdet har vi identifierat tre frågeställningar. För att underlätta för läsaren inför syftet sammanfattas frågeställningarna nedan.

- ✓ Vad är målet med personalekonomiska beräkningar?
- ✓ Hur synliggörs resursen personals värde ur ett ekonomiskt perspektiv?
- ✓ Hur utformas personalekonomiska beräkningar och hur används resultatet?

### 1.3 Syfte

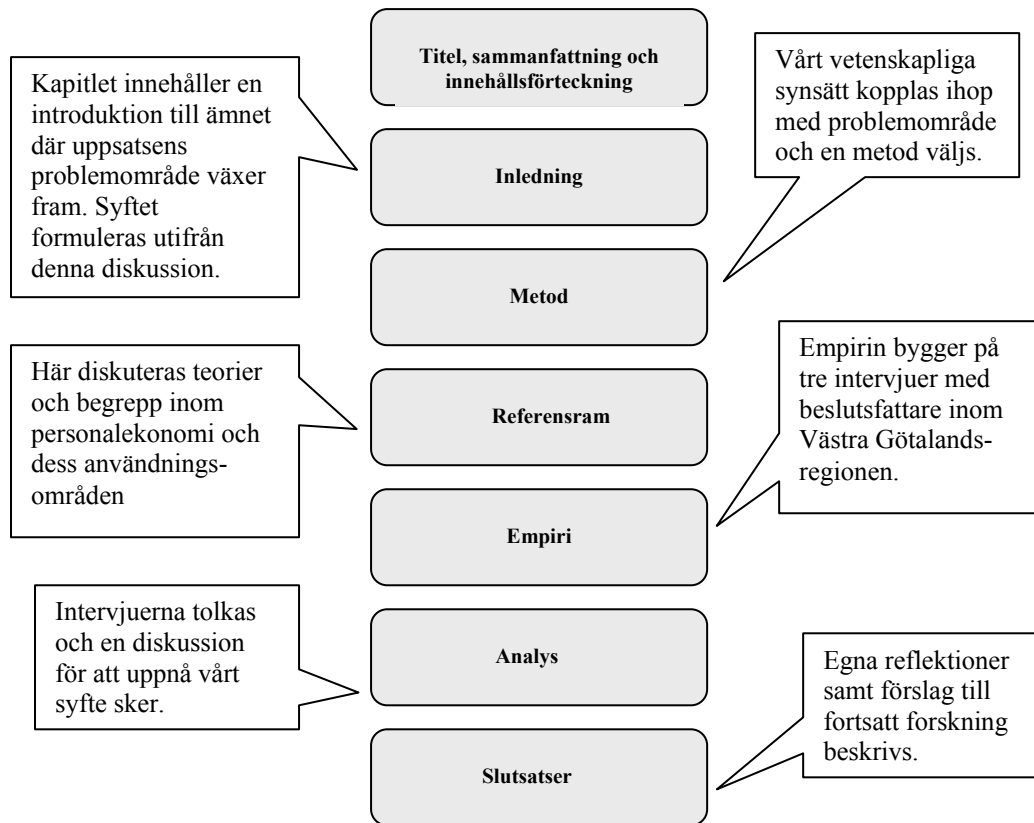
Syftet med uppsatsen är att öka förståelsen för hur personalekonomi används inom Västra Götalandsregionen. Genom att öka förståelsen för hur personalekonomiska beräkningar utformas och används vid beslutsfattande kan ett visst användarmönster identifieras.

### 1.4 Avgränsning

I denna uppsats kommer vi att avgränsa oss till företagets nytta av personalekonomi. Vi bortser således från samhällsnyttan och personalens egen nytta. Det finns en viss etisk aspekt eftersom det handlar om en mänsklig resurs och inte en vara eller maskin. Vid beräkning och värdering av personalen måste organisationen ta hänsyn till individen bakom beräkningen. Vi kommer inte att diskutera denna aspekt i uppsatsen. Människor och deras handlingar är inte heller alltid rationella. Att skapa ett verktyg att styra en mänsklig resurs är oftast mer komplicerad än ett verktyg som styr en materiell resurs (Aronsson, Björk och Malmquist 1994). Vi kommer att avgränsa oss till att behandla personalekonomi som ett hjälpmedel vid beslut och inte som ett pedagogiskt eller politiskt instrument.

## 1.5 Disposition

Nedan följer en beskrivning på upplägget av vår uppsats. För att underlätta för läsaren visar vi upplägget i ett schema. Pratabbblorna ger kort beskrivning om kapitlens innehåll.



Figur 1.2 Dispositionsschema. (Källa: Egen 2004)

## 2 Metod

*I metodkapitlet beskriver vi uppsatsens tillvägagångssätt. Vi börjar med att beskriva vår personliga referensram som ligger till grund för uppsatsens angreppssätt och val av metod. Därefter beskrivs undersökningens genomförande.*

### 2.1 Personlig referensram

Vi är alla olika individer med olika verklighetsuppfattning. Det innebär att vi ser på verkligheten på olika sätt. Den personliga referensramen är en pågående process och utvecklas under hela ens livstid. Vi har utvecklat varsin personlig referensram utifrån den miljö vi vuxit upp i. Grunden skapas av våra föräldrars uppfostran för att vidareutvecklas genom påverkan av lärare, vänner och arbetskamrater. Den referensram vi har påverkar vårt handlande och hur vi angriper problem. I denna uppsats påverkar den personliga referensramen vårt val av ämne och problemområde. Vi har valt ämne utifrån egna erfarenheter och vad vi finner intressant att studera. Intresset för ämnet har uppstått under våra yrkesverksamma år. Vi har arbetat i olika typer av organisationer, privata och statliga, och har därmed erfarenhet av att vara anställd personal. Vi har således upplevt olika former av ekonomistyrning och hur resursen personal hanteras i olika organisationer. Referensramens grund i denna uppsats är den kurs i ekonomistyrning som vi deltagit i. Kursen gav oss en inblick i formella och informella styrsystem och teorier och modeller kring dessa. Vi finner det intressant att fördjupa oss ytterligare i det informella styrsystemet och hur företag i verkligheten använder sig av teorier kring detta. Under denna fördjupning riktades vårt intresse mot humankapitalsteorier och teorier kring immateriella resurser.

Våra val påverkas även av den kunskap vi har och det ger oss en viss vetenskapsuppfattning (Arbnor och Bjerke 1994, s 32). Denna kunskapsteori kallas enligt Hartman (1998, s 19) ibland *epistemologi* och det är viktigt att klargöra vad som menas med kunskap. Vid första anblicken kan det tyckas att kunskap är det vi lär oss och det är inget att reflektera över. Vi *vet* att något är på ett visst sätt, exempelvis att jorden är rund. Vid närmare anblick ställs vetandet oklart, tidigare menades att jorden var platt och det *visste* man, hur ska då kunskapen rättfärdigas? Teoretisk kunskap ska enligt Hartman (1998, s 28) byggas på en trosföreställning som är meningsfull för personen som har den, dvs. hon förstår innebörden av den. Dessutom ska kunskapen kunna rättfärdigas. Även då detta uppnås uppstår situationer då det finns ett samband mellan två saker som rättfärdigas som kunskap men som inte är sann. Hartman (1998, s 54) menar att begreppet kunskap inte helt kan definieras. Den referensram och kunskap som man har kallas inom vetenskapsteorin ofta paradigm (Arbnor och Bjerke 1994, s 29).

Vår akademiska skolgång ger oss relevant kunskap om ekonomiska teorier och modeller som utökar vår vetenskapsuppfattning inom det område som studeras. Denna teoretiska kunskap bygger på vetenskaplig fakta i form av undervisning och litteratur. Vi har akademisk kunskap inom främst företagsekonomi, nationalekonomi och statistik men även inom humanistiska ämnen såsom tyska och spanska.

Med hjälp av den vetenskapliga kunskapen och vår personliga referensram väljer vi ett angreppssätt och en metod som passar för området. Vi kan inte välja vår personliga referensram men vi kan välja vilket sätt vi vill angripa ett problem eller område (Lundahl och Skärvad 1999, s 63). Vår referensram syftar på att det inte finns en objektiv värld och en enda sanning utan att olika människor upplever verkligheten och världen olika. Vi har alla olika förutsättningar och därför blir det en subjektiv bedömning av vad verkligheten är. Den miljö vi lever i formar oss samtidigt som vi formar den miljö vi lever i (Arbnor och Bjerke 1994, s 86 ff). De menar att en värld i kontinuerlig process och därmed förändring består av en social konstruktion. I samma stund subjekten, eller dess medlemmar, slutar att upprätthålla världen så förlorar den sin ”makt”.

## 2.2 Uppsatsens vetenskapliga angreppssätt

*Nedan diskuteras val av vetenskapligt angreppssätt med hänseende till uppsatsens problem, syfte samt våra personliga referensramar.*

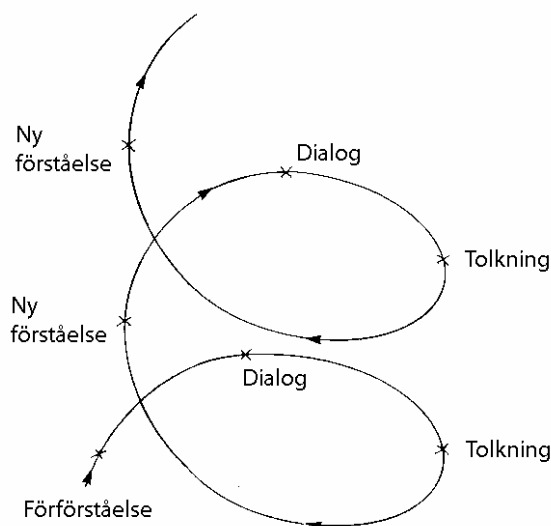
### 2.2.1 Hermeneutiskt angreppssätt

Inom samhällsvetenskaperna finns det två vetenskapliga huvudinriktningar, *positivismen* och *hermeneutiken*. Positivismen har sitt ursprung i naturvetenskapen och bygger på att det finns en sann och objektiv verklighet. Eftersom verkligheten är objektiv finner alla samma ”sanna” verklighet. Positivismen har i syfte att beskriva och förklara den existerande verkligheten och målet med ytterligare kunskap är att uppnå bättre förklaringar av verkligheten (Lundahl och Skärvad 1999, s 38ff). Att ge förklaringar innebär att orsaker och samband analyseras. Ett beskrivande tillvägagångssätt innebär att det undersökta avbildas – registreras och dokumenteras (Eriksson och Wiedersheim-Paul 2001, s 60). Vi anser inte att ett positivistiskt angreppssätt är applicerbar vid genomförandet av vår uppsats och vi ser flera motiv till detta. För det första är våra personliga referensramar av den karaktär att vi inte anser att alla människor finner samma objektiva verklighet. Dessutom är vårt syfte att förstå och inte förklara det som framkommer.

Det tillvägagångssätt som bygger på förståelse och tolkning har sitt ursprung i humanismen och kallas hermeneutik. Den hermeneutiska inriktningen menar att människor själva genom interaktion med varandra skapar sin verklighet. Hermeneutiken vill förstå människors handlande och därmed förstå vår livssituation genom tolkning (Patel och Davidsson 2003, s 29). Eriksson och Wiederheim-Paul (2001, s 61) förklarar syftet med att förstå tillstånd, händelser, förlopp och handlingar. De menar att förståelse innebär förklaring plus inlevelse. Förståelse ur hermeneutisk synvinkel innebär att delar måste förstås för att helheten ska kunna förstås (Eriksson och Wiedersheim-Paul 2001, s 61).

Ett hermeneutiskt angreppssätt kan appliceras på denna uppsats. Våra empiriska data består av tre intervjuer med personer inom Västra Götalandsregionen. Två av respondenterna arbetar som personalchefer och en som chef på personalstrategiska avdelningen för hela Västra Götalandsregionen. Det hermeneutiska angreppssättet motiveras då delar av respondenternas berättelser ger oss förutsättning att förstå helheten gällande vår uppsats. Eftersom hermeneutiken bygger på att förstå en annan människas handlingar är språket därför en viktig del. Finns ett språk som vi inte

förstår, exempelvis fackuttryck eller innebörd av begrepp, blir vår förståelse och tolkning av människans handlingar dålig (Eriksson och Wiedersheim-Paul 1999, s 218 ff). Vår förutsättning för språkförståelse i uppsatsen är god eftersom våra kunskaper består av ekonomiska studier samt personalpolitisk erfarenhet från egna arbetslivserfarenheter. Den hermeneutiska tolkningsmetoden kan illustreras genom den hermeneutiska spiralen;



Figur 2.1 Hermeneutisk spiral. (Källa: Eriksson, Wiedersheim-Paul 2001)

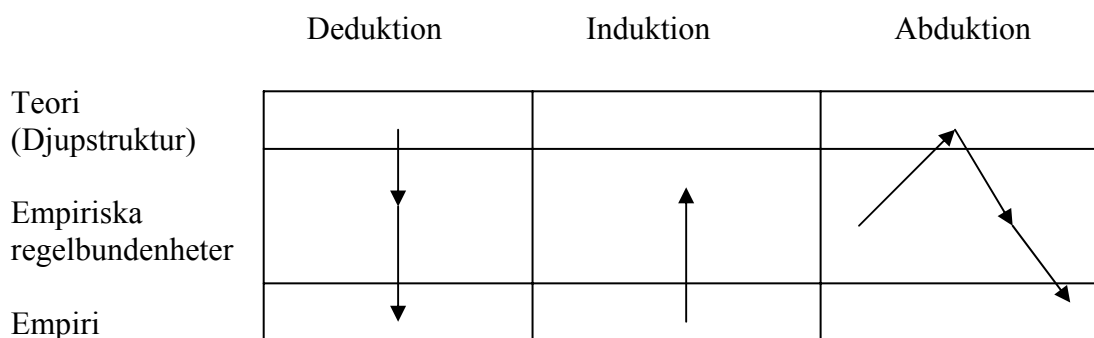
Inom tolkningsläran är det vanligt att man använder sig av den förförståelse man har inom ämnet. Det menas att vi innan vi angriper problemet har en viss förförståelse och en bild av det vi vill lära oss om. Det är med hjälp av förförståelsen som ett problemområde, idéer och frågor skapas (Eriksson och Wiedersheim-Paul 1999, s 218 ff). Vår förförståelse bygger på de akademiska kunskaper vi inhämtat men även från de erfarenheter vi bär med oss från arbetslivet. Förutom förförståelsen har vi en viss fördom gällande ämnet. Vår fördom är främst att vi inte tror att alla företag ser personalen som en tillgång utan endast som en kostnad. Fördomen grundar sig på erfarenheter från arbetslivet. Intresset för ämnet skapades genom vår bild av hur personalekonomi kan användas inom organisationen. Vi har detta i beaktande vid utformande och framställning av uppsatsens empiriska data. Efter förförståelsen följer en dialog med undersökningsmaterialet, som i vårt fall består av intervjuer, tryckt material vi erhållit från respondenterna, böcker och artiklar. Efter förförståelsen tolkas materialet. Ökad förståelse leder till ny dialog och en ny tolkning varpå spiralen byggs på (Eriksson och Wiedersheim-Paul 1999, s 218 ff).

Ytterligare motiv till ett hermeneutiskt angreppssätt är uppsatsens problematik. Den är av sådan natur att det är svårt att beskriva samband mellan orsak och verkan. Vi har tidigare i problemområdet förklarat att det är svårt att veta om en effekt endast beror på den vidtagna personalekonomiska åtgärden. När det gäller formella styrsystem påverkas beteenden genom underlag fastställda utifrån företagets affärsidé. De strategier och planer som utformas följer olika tidsaspekter. Ett exempel är ettårsstyrning genom budget. När det gäller informella styrsystem såsom personalekonomiska underlag sker påverkan i syfte att få till en viss anda eller kultur i

företaget (Gröjer och Johanson 2004, s 22). Underlaget till personalekonomiska beräkningar är företagets humankapital, dvs. dess personal. Personalen är de som ska påverkas och det är även personalen som är underlaget. Det innebär att effekten av åtgärden består av människors handlande och dessa kanske inte alltid är rationella. Detta är ännu ett motiv till att vi inte väljer ett positivistiskt angreppssätt. Vid ett formellt styrsystem anser vi att det är lättare att se sambandet mellan orsak och verkan. Exempelvis kan en överskriden budget på grund av ökad hyra förklaras med att hyreskostnaden ökat. Vid ett informellt styrsystem ser vi det som svårare att se om exempelvis en viss utbildning av personalen på ett produktionsband givit resultat. Det är svårt att avgöra om utbildningen var produktionsökningens faktor.

### 2.2.2 Abduktivt angreppssätt

I denna uppsats ämnar vi att skapa oss en förståelse över den empiriska verkligheten utifrån våra tre frågeställningar och vårt syfte. I en uppsats som denna, då vi vill studera delar av världen som är fylld av fakta, görs en empirisk studie. För att genomföra studien använder vi oss av olika angreppssätt. Inom metodläran uttrycks dessa angreppssätt i termer som *induktion* och *deduktion*. Det induktiva angreppssättet utgår från den empiriska verkligheten för att kunna dra vissa slutsatser och därmed generera en ny teori. Det deduktiva utgår istället från den teoretiska verkligheten för att sedan göra studier i den empiriska verkligheten. Såväl deduktion som induktion kan tillämpas både vid kvalitativa och kvantitativa undersökningar (Holme och Solvang 1997, s 25). Vi anser inte att varken ett induktivt eller deduktivt angreppssätt är lämpligt. Vi har inte avsikt att generera en ny teori. Ett deduktivt angreppssätt skulle vara möjligt för denna uppsats. Vi anser dock att problemområdet har utvecklats växelvis mellan empiri och teori. Detta sätt kan beskrivas som ett *abduktivt angreppssätt* och är en kombination av induktion och deduktion. En hermeneutiker kan koppla ihop det abduktiva angreppssättet med den hermeneutiska spiralen. Detta genom att fakta som forskaren redan har en viss förförståelse av tolkas (Alvesson och Sköldberg 1994, s 42-45). Vår första intervju med Lars Sahlman på den personalstrategiska avdelningen inom Västra Götalandsregionen gav oss en första inblick i problemområdet. Innan intervjun hade vi endast vår förförståelse för problemet. Intervjun gav oss ny förståelse som vi tog med oss i vår andra intervju samtidigt som vi inhämtade ytterligare teoretisk kunskap. Uppsatsens arbetsgång är således en samverkan mellan empiri och teori från första början. Nedan visas Alvessons och Sköldbergs (1994, s 45) modell över de olika angreppssätten. Modellen visar angreppssättens olika utgångspunkter.



Figur 2.2 Beskrivning av deduktion, induktion och abduktion. (Källa: Alvesson, Sköldberg, 1994)

## 2.3 Uppsatsens genomförande

*Efter val av vetenskapligt angreppssätt följer nedan en beskrivning av studiens tillvägagångssätt. Vi diskuterar även uppsatsens giltighet och tillförlitlighet.*

### 2.3.1 Val av företag till studien

När vi formulerat grunden för uppsatsens problemområde tog vi kontakt med företag genom förfrågningar i syfte att genomföra intervjuer. Vi har valt att koncentrera oss på kunskapsintensiva företag med tanke på uppsatsens ämne, personalekonomi. Vi ansåg vidare att större företag, med ett par hundra anställda, skulle ha fler resurser inom ekonomi- och personalavdelningar och därmed större möjlighet att ägna sig åt personalekonomiska frågor.

Förfrågningarna skickades först ut via e-post till privata, statliga samt kommunala företag. Stor vikt lades vid att finna personer som ägnar sig åt personalekonomi enligt vårt problemområde. Vi tog även kontakt med företag under de arbetsmarknadsdagar, Gadden, som anordnas av Handelshögskolan i Göteborg. Det visade sig att det var svårt att få tag i företag som hade möjlighet att ställa upp för intervju. Vissa företag hade helt enkelt inte tid och vissa ansåg inte att de ägnade sig åt personalekonomiska frågor på det sättet denna uppsats syftar på. Efter att vi haft vår intervju med Lars Sahlman på personalstrategiska avdelningen inom Västra Götalandsregionen fick vi namn på personalchefer inom Västra Götalandsregionen som kunde vara relevanta för uppsatsen. Vi valde då att kontakta personalcheferna inom Södra Älvsborgs Sjukhus och Kungälvssjukhus för intervjuer. Det innebär att uppsatsen endast genomförs inom Västra Götalandsregionens verksamhet. Vi anser dock att det primära är att få tag på personer i beslutsfattande position som ägnar sig åt personalekonomiska frågor enligt det syfte vi ämnar studera. Vi anser att det inte tillför uppsatsen något att intervjua personer som inte är insatta i ämnet. Detta även om det skulle innebära att vi får inblick i andra sektorer såsom exempelvis den privata sektorn. Genom denna metod anser vi att vi har fått tag i relevanta personer att intervjua.

### 2.3.2 Intervjuer

Uppsatsens empiriska data består av tre intervjuer gjorda på respondenternas arbetsplatser. Varje intervjutillfälle varade cirka 1½ timma. Vi anser att intervjuernas längd var tillräckliga för att få fram den information vi sökte. Längre intervjuer hade tröttnat ut respondenterna och oss själva. Med kortare intervjuer hade vi inte fått fram den relevanta informationen. Detta resonemang stöds av Jacobsen (2002, s 167). Syftet med intervjuerna är att skapa oss en förståelse för det insamlade materialet. För att uppnå förståelse väljer vi att genomföra personliga intervjuer istället för att samla in data genom exempelvis enkätundersökning. Andersen (1998, s 31) menar att en djupare förståelse av uppsatsens problemområde skapas genom en *kvalitativ metod*. I en kvalitativ studie är dessutom syftet att förstå en individs tankar och handlingar (Andersen 1998, s 31).



Vi anser att vår uppsats genomförs med en kvalitativ metod dels genom ovanstående resonemang och dels genom vår koppling till det hermeneutiska angreppssättet. Genom att förstå delar kan vi förstå helheten något som även Andersen (1998, s 31) förespråkar. Detta ska nås genom att ta del av respondenternas olika berättelser och tankar kring problemområdet för att skapa förståelse för helheten.

En motsats till en kvalitativ undersökning är en kvantitativ som består av förbestämda frågeformulär som exempelvis enkäter (Halvorsen 1992, s 87). Kvantitativa metoder påminner om de metoder som används inom naturvetenskaperna, dvs. en flitig användning av statistik, matematik och aritmetiska formler. Dessutom finns relativt klara riktlinjer av hur en undersökning ska genomföras. Det primära syftet är att orsaksförklara de fenomen som är föremål för undersökningen. Detta är nödvändigt för att kunna pröva om de uppnådda resultaten gäller för de enheter som vi vill uttala oss om. Detta möjliggör förutsägelser om fenomenen (Andersen 1998, s 31). En kvantitativ metod är inte möjlig i vår studie då problemet inte kan förklaras genom matematik och formler. Vårt syfte är inte att orsaksförklara vårt problem utan att tolka och förstå det. Vi vill också undvika att ha förutbestämda frågeformulär utan använder oss av en intervjuguide som stöd vid intervjun. Syftet är att låta respondenterna berätta fritt om ämnet.

Vår uppsats kan sägas vara inspirerad av det som Eriksson och Wiedersheim-Paul (2001, s 102) kallar fallstudie. De menar att fallstudier, även kallade praktikfall eller cases, innebär att ett fåtal objekt undersöks i en mängd avseenden. Objekten i vår uppsats är våra respondenter och deras syn på det problemområde som inledningsvis beskrivs. Även Johansson-Lindfors (1993, s 61) menar att en fallstudie kännetecknas av att forskaren gör många iakttagelser om få informationsenheter. Detta tycker vi överrensstämmer på vår studie. Alternativet var att göra en studie baserad på tidigare forskning i ämnet. Flera studier baserade på undersökningar har gjorts inom ämnet (Johanson och Nilson 1996, Johanson 1997). Den teoretiska referensramen är dock en allmän beskrivning av de olika huvuddelarna inom personalekonomi och HRA. Vi är intresserade av att se hur personalekonomi används ute i verkligheten. Vi valde därför att göra en praktisk undersökning för att bättre kunna knyta an till verkligheten.

### **2.3.3 Intervjuernas genomförande**

Innan vi genomförde första intervjun sammanställde vi en intervjuguide (se bilaga 1) med tolv frågor som vi ansåg relevanta till problemområdet. Frågorna diskuterades fram utifrån den referensram vi använt oss av samt vår förförståelse av ämnet. Syftet med intervjuguiden var att ha dessa som vägledning för oss själva. Intervjuguiden delades därför inte ut till respondenterna. Respondenterna berättade själva fritt om personalekonomi. Denna form av intervju kallas enligt Lundahl och Skärvad (1999) för *ostandardiserad intervju*. Vid ostandardiserade intervjuer är intervjuerna mer flexibla och situationsanpassade. Under intervjuerna fick vi svar på de flesta av våra frågor vi sammanställt i intervjuguiden. Detta visar på att frågorna har relevans. Enligt Lundahl och Skärvad (1999) är huvudsaken vid intervjuer att frågorna ger svar som täcker informationsbehovet. Vissa av frågor visade sig inte alltid vara relevanta. Ett exempel på när en fråga blev irrelevant är frågor om investeringskalkyler då dessa inte görs.

Alternativa intervjumetoder är *standardiserade* eller *semistandardiserade* intervjuer. Hos standardiserade intervjuer är frågeformuleringen och ordningsföljden bestämda i förväg och de ska ske i samma ordning för alla intervjupersoner. Med semistandardiserade intervjuer menas att frågorna bestäms på förhand samtidigt som intervjuaren under intervjuens gång försöker följa upp svaren på dessa, genom att ställa uppföljningsfrågor som respondenten får utveckla (Lundahl och Skärvad 1999). Vi anser inte att semistandardiserade eller standardiserade intervjuer stämmer in på vår intervjuform. Detta då intervjuguiden endast var en vägledning och vi eftersträvade en öppen diskussion. Istället använde vi oss av följdfrågor relevanta till varje specifik intervju.

Vi har valt att använda oss av en bandspelare vid intervjuerna och endast antecknat stödord. Detta för att under intervjuens gång koncentrera oss på det som berättas och få en bättre förutsättning för att följa med i resonemanget. Dessutom ges vi möjligheten att lyssna på ljudupptagningen i efterhand. Det kan riktas kritik mot användning av bandspelare (Jacobsen 2002, s 166). Kritiken kan vara att respondenterna har svårt att slappna av när de blir inspelade. Vi som för intervjun kan däremot slappna av och lita för mycket på bandspelaren utan att ta anteckningar. Det kan vara svårt att orientera sig på bandet eller i värsta fall kan bandspelaren gå sönder (Jacobsen 2002, s 166). Trots detta menar Jacobsen (2002, s 166) att intervjuer bör spelas in på band så ofta som möjligt. Vi frågade respondenterna om användandet av bandspelare skulle kännas obekvämt för dem. Det var inget problem för respondenterna att vi använde bandspelare och vi anser att det har varit en fördel vid behandlande av data.

### 2.3.4 Uppsatsens sekundärdata

Förutom de empiriska data består uppsatsen av redan tidigare insamlat material av andra som kallas sekundärdata (Halvorsen 1992, s 72). Halvorsen (1992, 72) skiljer mellan tre olika typer av sekundärdata; *processdata*, *bokföringsdata* och *forskningsdata*.

Processdata innefattar all information som uppkommer i det dagliga samhället. Vid beskrivning av vårt problemområde har vi tagit del av det som skrivits inom området i aktuella debattartiklar. Vi har samlat in detta material från Affärsdatabasen som vi haft tillgång till via Göteborgs Universitetet. Vi har använt oss av sökordet personalekonomi för att inledningsvis få en bred bild av problemområdet.

Bokföringsdata är exempelvis företagsredovisningar och offentliga register. Vi har utgått från allmän företagsintern information, månads- och delårsrapporter som vi erhållit vid intervjutillfällena.

Forskningsdata kännetecknas enligt Halvorsen (1992) av data insamlade av andra forskare genom t.ex. intervjuer. En annan form av forskningsdata är enligt Halvorsen (1992) befintliga forskningsrapporter i syfte att sammanfatta dessa utifrån ett eget perspektiv. Vår metod och referensram bygger på vetenskapliga artiklar och böcker. Vi har även funnit dessa vid Göteborgs Universitet. Vid artikelsök har vi använt oss av databaserna Business Source Premier samt Emerald. Sökorden vi har använt är Human Resource, Human Resource Accounting, Human Resource Costing and Accounting, Utility Analysis, decision, Balanced Scorecard, Value och Measurement.

De akademiska böckerna har vi funnit i Göteborg Universitets sökdatabas Gunda. Vi har använt oss av sökorden ovan men även svenska sökord såsom personalekonomi, social redovisning, humankapital, kalkyler och beslutsunderlag. Till metodkapitlet har vi använt oss av de rekommenderade metodböckerna från Handelshögskolans studiehänvisning. Dessutom har vi sökt i Gunda efter andra metodböcker som vi använt i tidigare uppsatser.

### 2.3.5 Uppsatsen validitet och reliabilitet

Vid forskning är målet att nå en så stor överenskommelse som möjligt mellan de teoretiska begreppen och de empiriska variablerna (Andersen 1998, s 85). Johansson-Lindfors (1993, s 107) beskriver att forskaren vill kunna avgöra om den empiriska verkligheten kan avbildas genom den teoretiska modell som skapats. Graden av denna överenskommelse kallas för *validitet*, dvs. giltighet (Halvorsen 1989, s 41). Giltighet säger något om överensstämmelsen mellan teori och empiri. *Reliabiliteten*, dvs. tillförlitligheten, anger i hur hög grad resultaten från mätmetoden påverkas av tillfälligheter, eller hur säkert och exakt vi mäter oavsett vad vi mäter. Med det menas att olika mätningar av samma slag på samma objekt ska ge samma värden (Wallén 1996, s 66).

Vår uppsats genomförs med en kvalitativ metod där vi vill förstå och tolka våra respondenters tankar och handlingar kring personalekonomi. Begreppet validitet innebär att vi har instrument som kan mäta det vi avser att mäta. Reliabiliteten innebär att vi kan upprepa mätningen på ett annan individ och få samma resultat. Hur ska vi kunna säga något om dessa begrepp vid en kvalitativ undersökning? Wallén (1996, s 66) menar att när det gäller individer kan en mätning inte alltid upprepas. Det kan ha skett en påverkan eller inläring vid varje testtillfälle som förändrar utgångsläget för nästa test. Jacobsen (2002, s 255) menar att validitet och reliabilitet är anpassade till kvantitativa metoder men att forskare ska förhålla sig kritiska till datas kvalitet. Gällande validiteten kan vi ställa oss följande frågor; Har vi fått tag i det vi ville ha? Kan vi överföra det vi som vi funnit till andra sammanhang? Gällande reliabiliteten kan vi ställa oss följande fråga; kan vi lita på de data som vi samlat in (Jacobsen 2002, s 255)?

Validiteten i vår uppsats styrs av om vi har ställt de rätta frågorna till företagen för att kunna lösa vårt problem. Med hjälp av förförståelse och referensram har vi formulerat frågor som vi ansåg svara mot problemet. Vi sammanställde dem i en intervjuguide som användes som vägledning. Inledningsvis vid intervjuerna har vi kort beskrivit vårt problemområde och låtit respondenterna beskriva sin syn på området. Under intervjuernas gång framkom svar på de flesta frågor trots att alla inte alltid behövde ställas. Eftersom uppsatsen har ett hermeneutiskt angreppssätt ville vi inte styra respondenterna med enbart förutbestämda frågor. Vi ville ha en öppen diskussion och få deras syn och erfarenhet av ämnet personalekonomi. Validiteten kan ifrågasättas då vi inte alltid använt frågorna fullt ut. Risken finns att informationen inte täcker vårt informationsbehov eftersom vi inte ställt frågor till respondenterna utan låtit dem berätta fritt. Vi anser trots det att validiteten är hög eftersom vi fått svar på flesta av de frågor som intervjuguiden innehöll. Respondenterna täckte in det vi sökte svar på.

Vi har intervjuat personer med olika förutsättningar. Med det menar vi att två av respondenterna arbetar som personalchefer i löpande verksamhet. En respondent arbetade på ett mindre sjukhus medan den andre arbetade på ett större sjukhus. Den tredje respondenten arbetade övergripande med frågor på strategisk nivå. Mätobjekten i vår uppsats består av individer. Vi som individer är alla olika och därför kan inte en undersökning baserat på individer ge samma utslag. Vi anser att reliabiliteten i en kvalitativ uppsats där syftet är att förstå inte är exakt. Vi anser det orimligt att få exakt samma svar på frågor som baseras på förståelse av en individs tankar och handlingar. Vi anser att tillförlitligheten i de data som insamlats är hög. Vi tror att varje respondent svarat utifrån sin synvinkel och förutsättning på problemet. Vi tror alltså inte att de i förhand har kommit överens om att svara på ett samstämmigt sätt. Skälet till att vi kommenterar detta är att vi fått förslag på intervjupersoner från Lars Sahlman och att de alla är verksamma inom Västra Götalandsregionen.

### 2.3.6 Generalisering

Eftersom uppsatsen endast bygger på kvalitativ data i form av tre stycken intervjuer kan det ifrågasättas om det går att göra några generaliseringar. Detta problem är något som Alvesson och Sköldberg (1994, s 39) beskriver. De menar dock att det beror på vad forskaren menar med generalisering och vilken epistemologisk ståndpunkt denne har. I ett kunskapsrealistiskt perspektiv där det finns gemensamma och underliggande mönster eller tendenser för flera ytfenomen är generalisering inom en viss *domän* både möjlig och önskvärd inom kvalitativa studier (Alvesson och Sköldberg 1994, s 40). Med domän avser de den mängd empiriska företeelser som teorin maximalt kan gälla. Alvesson och Sköldberg (1994) ger ett förenklat exempel; en teori om svenska kommuner kan maximalt gälla alla svenska kommuner och inte det iranska parlamentet eller Volvo Flygmotor. I vår uppsats kan endast teorin om personalekonomi och personalekonomiskberäkningar gälla de företag som ser sin personal som en resurs och ägnar sig åt personalekonomi. Om företag endast ser sin personal som en kostnad och inte använder sig av personalekonomiska beräkningar i någon form gäller inte teorin.

Alvesson och Sköldberg (1994, s 40) menar vidare att det kunskapsrealistiska perspektivet ligger väl i linje med den abduktiva förklaringsmodellen som just inriktar sig på att finna bakomliggande mönster. Då vi valt ett abduktivt angreppssätt anser vi att vi antagit ett kunskapsrealistiskt perspektiv. Vi kan endast förstå och tolka de svar respondenterna ger oss. Vi kan se mönster i de olika respondenternas svar som kan hjälpa oss att förstå, analysera och dra slutsatser men inte göra generaliseringar. Johansson-Lindfors (1993, s 47) har den uppfattningen att ett fåtal fall kan ge en bra bild av företeelsen som studeras men det ska inte kopplas ihop med generaliserbar kunskap. Hon menar istället att förståelsen eller kunskapen ska uppfattas som ett synsätt. Detta synsätt eller tankesätt kan vara användbart för förståelse av verkligheten. Vår studie består endast av ett fåtal fall och som tidigare nämnts är en fullständig generalisering ej möjlig eller önskvärd.

## 2.4 Källkritik

De böcker vi har använt i uppsatsen har varit vetenskapliga. Därför kan informationen i dessa anses vara tillförlitliga. Det mesta tryckta material i form av artiklar har varit vetenskapliga. Därför kan även de anses vara tillförlitliga. Vissa av artiklarna är dock skrivna många år tillbaka i tiden men kan anses vara relevanta då de tar upp problem och funderingar kring ämnet som fortfarande är aktuella. Vi har märkt ett visst beroende mellan de olika författarna i den bemärkelsen att de ofta refererar till varandra. Detta anser vi dock inte vara negativt eftersom informationen används hos många forskare och är därmed sannolikt relevant information. Detta beroendeförhållande har dock inte påverkat oss nämnvärt, då vi utnyttjat referenserna för att finna den ursprungliga källan. De artiklar som ej är av vetenskaplig karaktär har vi funnit i facktidningen Du&Jobbet. Dessa kan ändå anses relevanta för uppsatsen då de tar upp dagsaktuella artiklar kring ämnet. Annat tryckt material som inte är av vetenskaplig karaktär är det interna materialen vi fått ta del av vid intervjuerna. Även detta är relevant ur synpunkt till uppsatsens ämne.

Vi tolkar respondenternas svar utifrån våra personliga referensramar och den kunskap vi inhämtat. Det innebär att tolkningen blir subjektiv. För att undvika feltolkningar har vi låtit respondenterna ta del av det färdigskrivna intervjumaterialet. Respondenterna har på detta sätt haft möjlighet att återkomma om feltolkning skett.

### 3 Referensram

*Kapitlet innehåller tidigare forskning inom ämnet personalekonomi som är relevant för vår uppsats. Den referensram som beskrivs ligger till grund för den analys och slutsats som uppsatsen ska utmynna i. Inledningsvis ges en beskrivning av utvecklingen inom Human resource accounting, HRA och personalekonomi.*

#### 3.1 Utveckling inom Human resource accounting och personalekonomi

Sedan 1960-talet har intresset för att redovisa och beräkna människors värde för organisationen ökat (Flamholz 1974, Flamholz, Bullen och Hua 2002). Intresset har enligt Flamholz (1974) lett till tvärvetenskaplig forskning inom det som kallas Human resource accounting, HRA. Han menar att HRA bokstavligen betyder redovisning av människor som en organisatorisk resurs. Begreppet går enligt honom djupare. Det är inte enbart ett redovisningssystem som visar kostnader och människors värde. Det är även ett sätt att tänka gällande personalledarskapet. Flamholz, Bullen och Hua (2002) beskriver att HRA kan sägas ha tre huvudfunktioner:

1. Ge siffermässig information på organisationens personella resurs i form av kostnad och värde
2. Fungera som en analytisk struktur för att underlätta vid beslutsfattande
3. Motivera beslutsfattare att anamma ett personalekonomiskt tankesätt

Dessa tre huvudfunktioner fokuserar på HRA's funktion som ett ledarskapsverktyg. Ledningen kan använda beräkningar som underlag för att ta beslut om de personella resurserna (Flamholz, Bullen och Hua, 2002). Teorier kring HRA beskriver utvecklingen sedan 1960-talet (Flamholz, Bullen och Hua, 2002, Gröjer och Johanson 1996, s 20). Utvecklingen är uppdelad på fem olika stadier:

1. 1960-66: Det grundläggande begreppet HRA utvecklas utifrån teorier kring humankapital och det ökade intresset av att se personalen som en tillgång för företaget.
2. 1967-70: Under denna period uppstod ett akademiskt intresse för området. Grundläggande forskning avseende modeller för beräkning av personalkostnader tog sin form.
3. 1971-77: Stort ökat intresse för HRA i västvärlden, Japan och Australien. HRA kom att ingå som en del av social redovisning. Stor fokus riktades dock mot att synliggöra människan i balansräkningen.
4. 1977-80: Under detta stadium minskade både det teoretiska som praktiska intresset för HRA. Flamholz, Bullen och Hua (2002) menar att en av orsakerna till det minskade intresset är att komplexiteten i forskningen ökade. Tidigare teorier var av grundläggande karaktär och det blev i detta stadium svårt att få tag i kvalificerade forskarresurser och forskningsobjekt.
5. 1981- nutid: Förnyat teoretiskt och praktiskt intresse för HRA har uppstått. Detta på grund av ökningen av kunskapsintensiva företag samt att personalen började ses som en tillgång istället för en kostnad.

Personalekonomi som begrepp utvecklades i Sverige på 1980-talet och avser hushållning med mänskliga resurser (Gröjer och Johanson 1996, s 6, Johanson och Johrén 2001, s 6, Johanson och Johrén 1990, s 8). Johanson och Johrén (2001 s 6) menar att personalekonomi kan beskrivas utifrån olika synvinklar. De skiljer på *personalekonomi* och *personalekonomiska beräkningar*. Personalekonomi innebär beskrivningen ovan medan personalekonomiska beräkningar avser ett tillvägagångssätt. Det innebär enligt Johanson och Johrén (2001, s 7) beräkning av personalen gällande en åtgärd eller händelse inom organisationen. De menar att personalekonomiska beräkningar kan vara av skilda slag. De kan vara rena kostnadsberäkningar eller kostnads-/intäktsberäkningar av vidtagna eller föreslagna åtgärder. Beräkningarna kan även handla om att göra ett försök att värdera human kapitalet. Gröjer och Johanson (1998, s 18) använder sig av det engelskspråkiga uttrycket Human resource costing and accounting för att beskriva både redovisnings- och kalkyleringsområdet.

### 3.2 Användningsområde

Företag måste hantera sin personal effektivt för att, om inte växa, så åtminstone för att överleva (Flamholz 1971). Detta innebär enligt Flamholz (1971) att hushållningen av de mänskliga resurserna måste vara en del av företagets mål och strategi. Företagets mål bör identifiera vilka olika typer av personella behov som finns. Dessa kan vara rekryterings- utbildnings- och belöningsbehov samt vilken typ av arbetskraft och kunskap som behövs. Han menar att företagsledningen ofta har svårt att hantera dessa typer av input. De saknar tid, kunskap och tillförlitlig information om resursen personal. Flamholz (1971) menar att det inte bara är tillförlitlig information om personalen som saknas utan även ett tillförlitligt medel att mäta resursen med. Även Toulson och Dewe (2004) påpekar svårigheten med att finna bra mätinstrument inom HRA. De menar dock att målet med HRA är att förmedla tankesättet att individer har ett värde för organisationer samt att HRA ska ge vägledning inför beslut. Några relevanta frågor för företaget att ställa sig om human kapitalet och tillika personalen är enligt Flamholz (1971):

1. Hur mycket kostade förra årets personalrekrytering?
2. Var det värt denna kostnad?
3. Hur mycket investerades förra året i utbildning av personal?
4. Vad var avkastningen på investeringen?
5. Vad är företagets totala värde på personalen?
6. Ökar, minskar eller är detta värde konstant?

Dessa frågor kan enligt Flamholz (1971) besvaras om företaget har verktyg för att mäta kostnaden eller värdet av personalen. Med det menar han att det finns ett system där denna information är tillgänglig. Genom att kunna mäta personalens värde menar han att företaget ska få ett beslutsunderlag för att kunna ta goda beslut, men även för att kunna mäta personalens effektivitet. Flamholz (1971) ger olika exempel på när mätning eller kalkylering av resursen personal är önskvärd. Exempelvis kan företagsledningen vid rekrytering eller omplacering vilja mäta eller kalkylera en persons förväntade framtida värde för företaget. Företaget ämnar välja den person som bidrar med det största värdet. Flamholz (1971) påpekar dock att det ännu inte finns ett tillförlitligt medel att mäta det framtida värdet.

Däremot menar han att det går att mäta det historiska värdet. Ett sådant värde kan vara värdet förändringen av företagets personella resurs. Detta är till nytta då man vill kontrollera hanteringen av personalen, dvs. i vilken grad den har hanterats effektivt. Det hänger samman med omsättningen av personalen. När personal lämnar företaget försvinner human kapital därifrån så fort de kliver utanför dörren (Flamholz 1971). Flamholz (1971) beskriver ett exempel där ett företag i försäkringsbranschen gjort ett försök att mäta kostnaden för att ersätta förlorad personal. Det visade sig att den verkliga kostnaden vida översteg det företaget tidigare trott. Flamholz (1971) menar att företag idag säkerligen låter en av deras mest värdefulla resurs – personal – försvinna utan att ens reflektera över detta.

Tre huvudmotiv med HRA kan enligt Toulson och Dewe (2004) urskiljas. Det första är med hänseende till *förändringar i organisationsstrukturer*. En organisation i förändring kännetecknas av hög relevans av kommunikation och teknik, kravet på utbildning och på att hitta rätt personal. Därtill den ökade medvetenheten om immateriella resurser och human kapital. Det andra motivet härrör sig till *konkurrensen globalisering*. Med detta menar Toulson och Dewe (2004) att företagen måste se mer än bara kostnader som sina konkurrensfördelar. De måste börja fokusera på att framtida vinster kan fås genom personalens kunskaper och skickligheter. Företag bör se sin personal som en konkurrensfördel. Det är inte bara organisationsstrukturer som förändras utan även *företagsledning*. Detta ligger bakom det tredje motivet. Företagsledningars förändrade attityder kan enligt Toulson och Dewe (2004) bidra till en ökad medvetenhet om personalens värde. Företag tar endast mätbara saker seriöst – och mäter endast saker som är seriösa. Aronsson, Björk och Malmquist (1994, s 99) menar detsamma; vid val av kalkyl- eller beräkningsobjekt sker en prioritering, och de som prioriteras är normalt det som är viktigt i organisationen. Väljs personalekonomiska beräkningar betonar organisationen vikten av att ha god kunskap om resursen personal.

### 3. 3 Personalekonomisk beräkning

En kalkyl är en beräkning. Benämningen kommer från franskans ”calcul” som betyder just beräkning (Gröjer och Johansson 1998, s 94). Det finns olika syften med att göra beräkningar. Ett är att resultatet från denna används som beslutsunderlag för att kunna fatta rationella ekonomiska beslut. Ett annat kan vara att beräkna konsekvenserna av olika händelser som kommer att påverka verksamheten, såsom sjukfrånvaro eller personalomsättning. Därtill kan beräkningen fungera som en funktion i utvärderingen av pågående verksamhet. Beräkningen är ett hjälpmedel för att förklara och öka förståelsen för en åtgärd någon önskar att genomföra. Ekonomiska beräkningar upprättas för att det beslut som ska tas ska vara baserat på en så tillförlitlig information som möjligt. Beräkningen används som ett verktyg för att förbättra beslutsunderlaget. Den kan användas som ett argument för att påverka beslutsfattarna till att genomföra det tänkta projektet (Aronsson, Björk och Malmquist 1994, s 96-98; Gröjer och Johanson 1998, s 95).

Inom området personalekonomi görs också beräkningar. I dessa beräknas resultat av händelser och åtgärder i organisationen som innefattar resursen personal (Aronsson, Björk och Malmquist 1994, s 96). Beräkningen är enligt Aronsson, Björk och Malmquist (1994, s 96) uppbyggd på så vis att den synliggör värdet av de positiva och negativa konsekvenserna av åtgärden eller händelsen. Värdet beräknas utifrån



den målsättning företaget har. Beräkningen upprättas oftast genom att nödvändig information hämtas ur företagets rapport- och redovisningssystem. Fås inte tillräcklig information därur kan komplement göras genom intervjuer eller observationer på plats. Data som samlas in struktureras, dvs. det bestäms vilka variabler som ska ligga till grund för bedömningen. Det gäller att den som utformar beräkningen är noggrann med att få med relevanta data. Detta för att beräkningen verkligen avspeglar det den är ämnad att göra. Därefter sker en värdering av data. Personalekonomiberäkningen uttrycks liksom andra beräkningar i ekonomisammanhang i monetära termer. Det är ett synligt mått som oftast avspeglar företagets målsättning, såsom exempelvis maximal vinst (Aronsson, Björk och Malmquist 1994, s 96-97).

Inkomster och utgifter som direkt hänförs till variabeln, exempelvis personalomsättning, ska beaktas. En utgift direkt hänförlig till personalomsättning kan vara annonskostnader för att söka ny personal. Dessutom ska indirekta kostnader som bland annat bortfallna intäkter eller prestationer även finnas med i beräkningen. Det innebär att konsekvenser som inte är synliga i monetära termer eller penningströmmar ska beräknas. En indirekt kostnad kan vara den arbetstid den administrativa avdelningens personal lägger på att rekrytera. En bortfallen intäkt kan utgöras av missad produktivitet eftersom en nyanställd förmodligen inte presterar likvärdigt med sina kollegor under upplärningstiden (Aronsson, Björk och Malmquist 1994, s 97).

### **3.3.1 Arbetsmetod för personalekonomisk beräkning**

När det gäller människor menar Gröjer och Johanson (1998 s 93) att sambandet mellan orsak/verkan i princip alltid är komplex och osäker. Det är svårt att beräkna sambandet mellan en felaktig arbetsställning och en arbetsskada. Beräkningen, om det ens är möjligt att genomföra den, måste därför skapas utifrån sannolikhet. Låt säga att arbetsskadans värde kan beräknas till ett givet belopp, exempelvis 500 000 kr för förlorad produktion. Trots detta är det självfallet inte så att alla inom organisationen kommer att drabbas av arbetsskadan och då kommer sannolikheten in i bilden. Kan man förlita sig på någon form av statistik kan en risk bedömas. Vid en risk om 10 % blir den förväntade kostnaden för en felaktig arbetsställning  $0,1 * 500\,000\text{ kr} = 50\,000\text{ kr}$  (Gröjer och Johanson 1998, s 93).

Beräkningen går enligt Gröjer och Johanson (1998, s 97) igenom fyra olika faser; *identifiering, strukturering, värdering och kommunikation*. I identifieringsfasen ska det verkliga problemet identifieras. Problemets verklighet är svår att hantera därför förenklas verkligheten och de handlingsalternativ som finns i strukturingsfasen. Därefter värderas de effekter som framkommit ur strukturen. Till sist utformas beslutsunderlaget på ett sätt som gör det möjligt för beslutsfattaren att ta ett så rationellt beslut som möjligt. Gröjer och Johanson (1998, s 97-99) ger ett förslag på en användbar arbetsmetod vid beräkning. Johanson och Johrén (2001, s 9-13) beskriver en liknande modell över arbetsmetoden vid personalekonomiska beräkningar. De menar att metoden är rationell och systematisk och det är det som gör den användbar. Detta eftersom det enligt Johanson och Johrén (2001) anses att det inte går att mäta effekter av mänskligt beteende. Johanson och Johrén (2001) menar att det är svårt men att det går och det underlättar för den som ska göra beräkningen att arbetsmetoden är systematisk och rationell. Arbetsmetoderna innehåller åtta steg som systematiskt kan följas vid framtagande av beräkningar.

1) *Problemformulering*

Det första som sker är att formulera problemet på ett sätt som gör det enkelt att gå vidare. Det sker genom att problemet formuleras och inte problemets symptom. Problemet ska utformas utifrån organisationens övergripande mål.

2) *Handlingsalternativ*

Beskriv de handlingsalternativ som finns för att lösa problemet. Ta även med alternativet "fortsätta som förut" trots att det nästan alltid inte är det alternativet som löser problemet.

3) *Konsekvenser*

Beskriv varje handlingsalternativs konsekvens utan sifferantaganden. Det är viktigt att få med alla tänkbara konsekvenser av ett visst handlingsalternativ. Dela upp konsekvenserna i för- och nackdelar. Till sin hjälp kan man använda sig av en "ballongmodell" där konsekvenskedjor formas (se figur 3.2). Detta för att vissa konsekvenser är diffusa och svåra att ta fasta på såsom effekt av ökad kunskap. Det är viktigt att konkretisera vad ökad kunskap kan leda till.

4) *Kvantifiering av konsekvenserna*

För att kunna färdigställa beräkningen behövs konsekvenserna kvantifieras, dvs. hur konsekvenserna kan visa sig i organisationen. Kvantifieringen kan exempelvis gälla tidsåtgång för en viss insats eller vilka andra kostnader och inköp som tillkommer för insatsen.

Hittills har Gröjer och Johansons (1998) och Johanson och Johréns (2001) arbetsmetod följt samma mönster. Det som skiljer dem åt är fortsättningen dvs. stegen fem till åtta. Gröjer och Johansson (1998) ger följande arbetsgång;

5) *Värdering*

Det är i detta steg det görs försök med att monetära termer på de kvantifierade konsekvenserna. Syftet med personalekonomiska beräkningar är att de, liksom andra företagsekonomiska kalkyler, ska visas i monetära termer.

6) *Sammanställning*

Sträcker sig konsekvenserna över flera år görs en investeringskalkyl. De flesta personalekonomiska beräkningar har långsiktiga konsekvenser men inte alla. Därför måste det skiljas mellan engångs- och flerårskonsekvenser.

7) *Känslighetsanalys*

Beräkningsprocessen hitintills är byggd på antaganden och bedömningar och därför behöver man genomföra en känslighetsanalys. Denna kan göras utifrån en pessimist- och en optimistsynpunkt, dvs. ett sämsta möjliga utfall och ett bästa möjliga utfall. Antaganden om hur beräkningen påverkas av om vissa konsekvenser inträffar eller om en förväntad effekt varar i fyra år istället för två år kan kritiskt granska poster i beräkningen.

Ett annat sätt att göra en känslighetsanalys är att ta fram kritiska värden. Ett exempel på ett kritiskt värde är; vilka intäkter måste investeringen ge för att satsningen ska vara lönsam? Kritiska värden kan tas fram var och en för sig

eller i kombinationer med varandra, exempelvis; hur mycket måste frånvaron minska och försäljningen öka om dessa effekter tillsammans ska hämta hem satsningen?

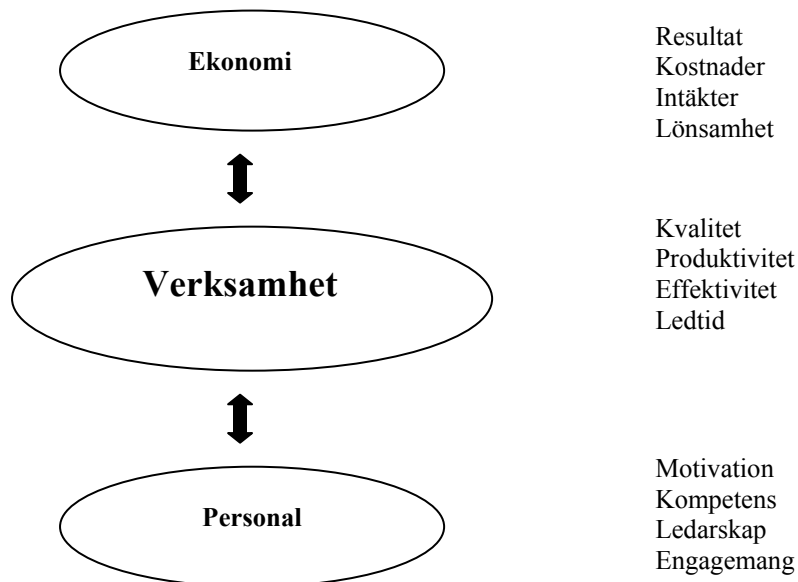
8) *Beslut*

Då alla konsekvenser beaktas och då känslighetsanalysen är genomförd står företaget med bättre beslutsunderlag. De kan argumentera för ett beslut eller beslutstagarna kan motivera sitt beslut. Vid personalekonomiska beräkningar måste dock hänsyn tas till värden av annan sort än vad som visas i beräkningen. Detta kan vara konsekvenser av etisk eller känslomässig karaktär då beräkningen innefattar individer.

Johanson och Johrén (2001) utvidgar stegen med att även innefatta *uppföljning*. För att rationalisera sammanfattas Gröjer och Johansons (1998) steg fem och sex i ett steg, *kalkyl*. Johanson och Johrén (2001) menar att i steget ska inte bara kvantifiering genomföras utan även att de monetära termerna summeras i detta steg och beräkningen skapas. Som ett avslutande steg föreslår Johanson och Johrén (2001) att *uppföljning* av kalkylen bör ske. Detta innebär att en efterkalkyl skapas för att fatta bättre beslut i framtiden.

**3.3.2 Ballongmodellen**

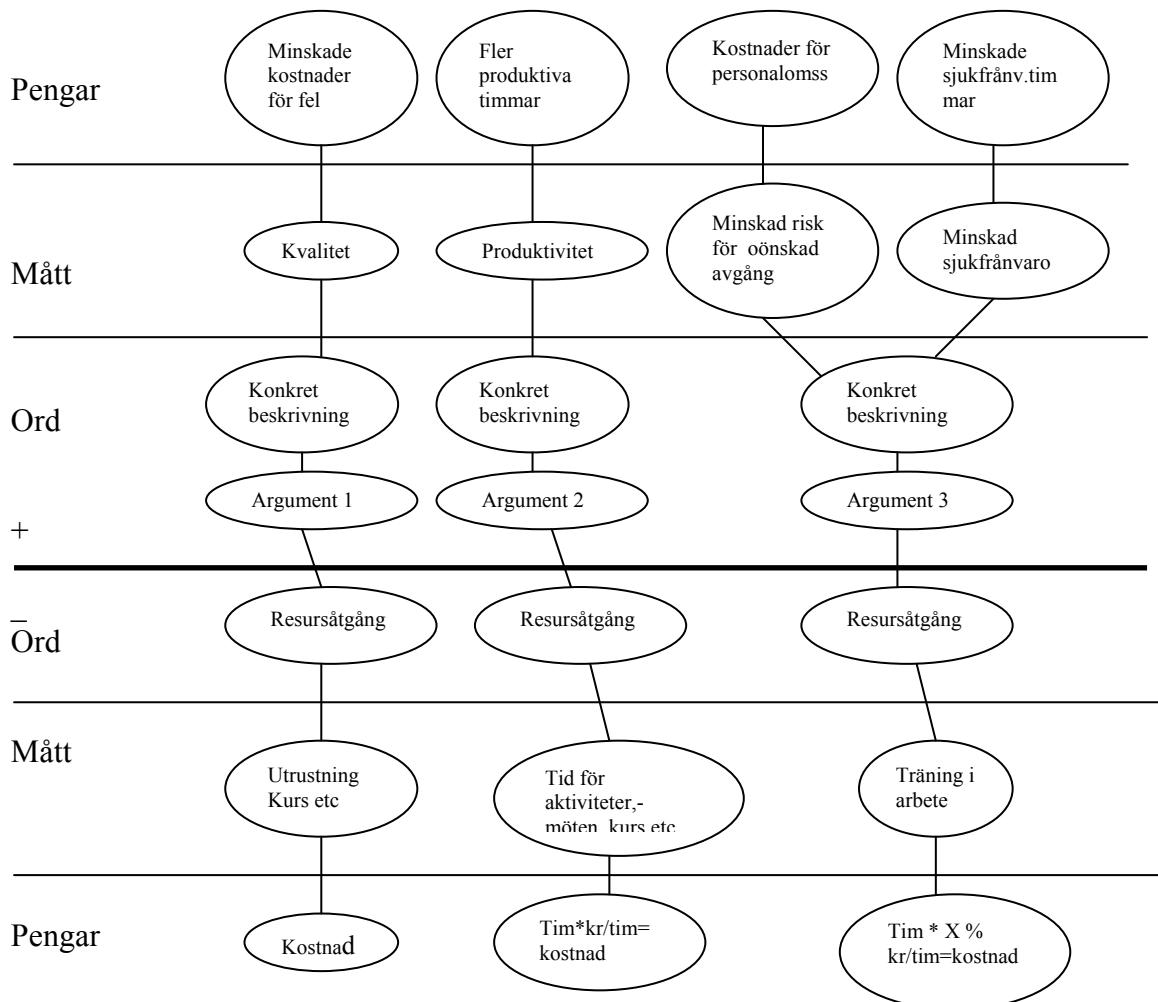
Ballongmodellen har enligt Enstam, Johanson och Nilson (1995, s 24) utvecklats från en modell över en rationell beslutsprocess. Modellen används på frågeställningar där man inte är van vid att göra företagsekonomiska beräkningar. Innan en företagsekonomisk beräkning kan göras måste ett problem eller en frågeställning benas upp och struktureras. Ballongmodellen underlättar denna strukturering. Skälet till att modellen används är då företag vill synliggöra konsekvenser för verksamheten.



Figur 3.1: Samband (Källa: Enstam, Johanson och Nilson, 1995)

Vid en ekonomisk beskrivning av effekter som beror på ”mjuka” personalrelaterade faktorer kan enligt Enstam, Johanson och Nilson (1995, s 24) sambandet mellan de

olika delarna *ekonomi, verksamhet och personal* ge vägledning om hur argumentationen byggs upp. Med detta menar de att det finns ett samband mellan personal och ekonomi. Med personal menas faktorer som kompetens, ledarskap och engagemang. Med ekonomi menas resultatet av verksamheten uttryckt i ekonomiska termer. Enstam, Johanson och Nilson (1995, s 25) menar att det är svårt att finna ett direkt samband mellan en förändring i faktorn personal och en påverkan på faktorn ekonomi, exempelvis ökad lönsamhet. De menar att en kartläggning över hur en effekt, exempelvis ny kompetens, kommer att synas i verksamheten. Exempelvis kommer kvaliteten att förbättras, ökar produktiviteten eller förkortas ledtiden? Enstam, Johanson och Nilson (1995, s 25) förklarar att hittas väl sambandet mellan personal och verksamhet hittas även oftast ”priset”, dvs. kostnaden, på verksamhetsfaktorerna relativt enkelt. Ballongmodellen har visat sig vara ett bra verktyg för att synliggöra dessa samband (Enstam, Johanson och Nilson 1995, s 26). Nedan visas ballongmodellen som ska visa konsekvenser av ett utvalt handlingsalternativ (Johanson och Johrén, 2001 s 10, Enstam, Johanson och Nilson 1995, s 26).



Figur 3.2 Tillämpning av ballongmodellen. (Källa: Enstam, Johanson och Nilson 1995)

### 3.4 Kritik mot personalekonomiska beräkningar

Vi har i problemområdet och tidigare i referensramen tagit upp vikten av att hantera personalen som en resurs för organisationen. Vi har beskrivit att forskare skapat olika modeller för värdering av resursen personal och personalekonomiska beräkningar. Vi har även beskrivit att teorin har diskuterat att trots att företag ser sin personal som en resurs använder de sig ändå inte av dessa beräkningar. Johanson och Holt Larsen (2000, s 170) diskuterar kring *varför* och *hur* Human resource costing and accounting och personalekonomiska beräkningar görs. De menar att de beräkningar företag gör, såsom vid rekrytering eller utbildning, sällan baseras på noggranna finansiella analyser av de olika handlingsalternativ som finns. Johanson och Holt Larsen (2000, s 170) diskuterar kring de styrkor och svagheter personalekonomiska beräkningar, fullt uttryckta i monetära termer, har. I ett exempel tidigare i referensramen har en beräkning av en arbetsskadas värde beskrivits. Gröjer och Johanson (1998) som beskrivit exemplet menar att personalekonomiska beräkningar bygger på sannolikhet och uppskattade värden. Johanson och Holt Larsen (2000, s 180) tar upp samma problem. Personalekonomiska beräkningar bygger på subjektiv data. Författarna menar dock att argumenten mot att göra personalekonomiska beräkningar utifrån detta problem inte är välunderbyggt. De menar att de flesta beräkningar, oavsett form, bygger på framtiden och därmed på subjektiv data. Johanson och Holt Larsen (2000) menar alltså att det inte är mot detta argument kritiken ska riktas.

Den kritik som kan riktas mot personalekonomiska beräkningar är enligt Johanson och Holt Larsen (2000, s 185) dess användbarhet. Modeller och teorier som skapats kring HRCA och personalekonomiska beräkningar prisas för deras elegans och kreativitet. Det diskuteras dock av olika forskare inom området hur utbrett användandet av dem är (Johanson och Holt Larsen 2000, s 190). Författarna (2000, s 190) menar att detta kan bero på att olika forskare menar användandet inom olika områden. Vissa kanske menar användandet i årsredovisningar och finansiella rapporter medan andra menar internt inom företaget. Skapandet av dessa tvärvetenskapliga teorier är ofta gjorda utifrån att fungera som ett beslutshjälpmedel. Författarna (2000, s 185) menar att om det inte går att påvisa att personalekonomiska beräkningar faktiskt används för det syfte de skapades för, återstår endast eleganta modeller. I detta fall modeller med liten relevans för den empiriska verkligheten. Trots denna kritik menar ändå Johanson och Holt Larsen (2000, s 185) att studier visar att personalekonomiska beräkningar ändå är rätt vanligt i Sverige. Det mest vanliga användandet av personalekonomiska beräkningar i Sverige är enligt författarna (2000) kostnad och intäkts värdering inom områden som rekrytering, utbildning och rehabilitering. Johanson och Holt Larsen (2000, s 191) menar att vid analys av för- och nackdelar med personalekonomiska beräkningar och HRCA bör hänsyn tas till syftet. Är syftet att förbättra organisationens ledarskap eller värdera organisationen?

## 4 Empiri

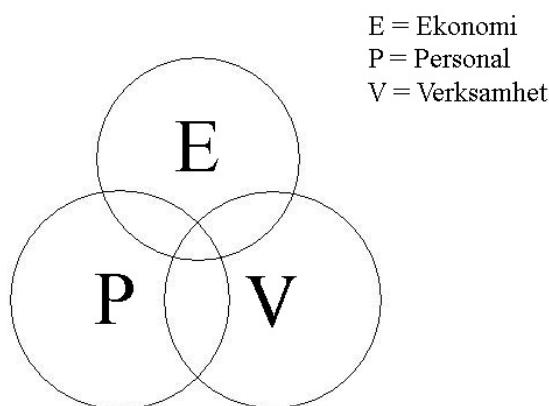
Detta kapitel innehåller det empiriska material vi samlat in för uppsatsen. Kapitlet består av resultatet av tre stycken intervjuer med beslutsfattare inom Västra Götalandsregionen. För att underlätta för läsaren har vi kursiverat intressanta nyckelord. Inledningsvis ges kortfattat en beskrivning av Västra Götalandsregionen.

### 4.1 Västra Götalandsregionen

Västra Götalandsregionen har cirka 49 000 anställda. Det är en politisk och demokratiskt styrd organisation med två huvuduppgifter, hälso- och sjukvård och regional utveckling. De flesta anställda är sjukvårdsanställda som finns på några av de 17 sjukhusen, ca 160 vårdcentralerna eller de ca 140 tandvårdsmottagningarna. Andra verksamheter som drivs i Västra Götalandsregionens regi är GöteborgsOperan, Västrafrik, Billströmska folkhögskolan och Musik i Väst ([www.vgregion.se](http://www.vgregion.se)). I den årsredovisning Västra Götalandsregionen sammanställer ingår *Personalfokus* som en av fyra delar<sup>3</sup>. Personalfokus redovisar och analyserar det personalpolitiska arbetet i regionen och utgår från Personalvision 2010 som är en uppsatt vision på det personaladministrativa arbetet (Västra Götalandsregionen, 2003).

### 4.2 Intervju med Lars Sahlman

Lars Sahlman<sup>4</sup> är chef över personalstrategiska avdelningen och arbetar med långsiktig kompetensförsörjning. Hans arbete är att se till att det finns personal att rekrytera på lång sikt. Arbetet sker bland annat ut mot universiteten med att influera utbud och inriktning på olika utbildningar. Detta gäller inom flera områden såsom sjuksköterskor, kuratorer, psykologer och administrativ personal. Lars Sahlman ger sin beskrivning hur de inom Västra Götalandsregionen ser på samverkan mellan de olika delarna *ekonomi, personal och verksamhet*. Han ger en tydlig beskrivning på kopplingen mellan dessa och att de måste samverka för att fungera.



Figur 4.1: EPV modell (Källa: Lars Sahlman 2004)

<sup>3</sup> Årsredovisningen, Verksamhetsbilagan och Miljöredovisningen är de tre andra delarna

<sup>4</sup> Lars Sahlman, Chef för Personalstrategiska avdelningen Västra Götalandsregionen, intervju den 16 december 2004

Målet är att verksamheten ska fungera på ett tillfredsställande sätt. Ekonomin fungerar som ett stöd för verksamheten medan personalen är en förutsättning för att verksamheten ska fungera. Ekonomin visar på det resultat verksamheten ger. Med denna bild menar Lars Sahlman att personalfrågorna är de strategiskt viktigaste inom Västra Götalandsregionen. Syftet med *kompetensförsörjning* är att verksamheten sköts på ett klokt sätt så att de ekonomiska resurserna räcker till. Eftersom Lars Sahlman arbetar med långsiktig planering av resursen personal måste han blicka framåt. För att få information om framtida behov kan relativt enkla *beräkningar* göras, som att se på personalens förväntade pensionsålder. Dessutom har han tillgång till uppgifter om hur många som examineras i regionen i de olika utbildningarna. Utbildningstakten på sjuksköterskor på de fyra lärosätena<sup>5</sup> i regionen är cirka 850 stycken årligen. Lars Sahlman ger sin bild på den omtalade yrkesgruppen 40-talisterna och den kommande situationen när denna yrkesgrupp går i pension. Pensionskurvan ser likadan ut i de flesta yrkesgrupper med en topp år 2017, dvs. då har de flesta gått i pension. Med detta i åtanke exemplifierar Lars Sahlman rekryteringsbehovet av sjuksköterskor genom en enkel beräkning. Inom regionen finns idag 12 000 sjuksköterskor. 6000 av dessa är 44 år eller yngre och resterande 6000 är 45 år och äldre. De över 45 år har upp till 20 år kvar att arbeta. Enkel matematik visar att 300 personer (6000/20) årligen kommer att gå i pension. Exemplet visar enligt Lars Sahlman att 300 stycken av 12 000 sjuksköterskor inte är en speciellt hög siffra.

Lars Sahlman förklarar att Landstingsförbundet<sup>6</sup> menar att behovet av vårdpersonal kommer att öka eftersom så många i yrkesgruppen 40-talister går i pension. Sahlman menar snarare att regionen måste jobba med att kunna hålla *samma* antal anställda som idag. Detta med hänseende till att antal förvärvsarbetare kommer att minska då antalet pensionärer ökar. Skatteintäkterna kommer därmed att minska men vårdbehovet kommer att öka, fler människor kommer att behöva ha vård. Det innebär att färre arbetstagare ska betala för fler pensionärer. Sahlman menar att skattebetalarna inte kommer att vilja betala så mycket skatt så det kompenserar den lucka som uppstår. I år är första gången i Västra Götalandsregionens sjuåriga historia som antalet anställda inte har ökat. Lars Sahlman menar att kompetensen hos personalen är viktigare än kvantiteten. Sahlman förtydligar att han från olika håll får medhåll om att personalen ska arbeta på toppen av sin kompetens, dvs. att fokusera på att personalen arbetar med *rätt uppgifter* och att *rätt person* rekryteras. Lars Sahlman menar att regionen behöver se till att personalen har rätt kompetens snarare än att personalstyrkan är stor.

Det faktum att det utbildas fler sjuksköterskor än vad marknaden efterfrågar gör enligt Lars Sahlman att det blir flera sökande per arbetsplats samt att en *kompetensglidning* uppstår. Lars Sahlman förklarar hur kompetensglidning uppstår. Till viss del har inte cheferna på avdelningarna tillräcklig kunskap om vad det innebär att anställa en sjuksköterska istället för en undersköterska. Sjuksköterskan kommer inte att vilja utföra undersköterskans jobb. Avdelningscheferna ser i sin tur en chans att få högre utbildad personal i tider som denna då utbudet är stort. Kompetensglidningen i detta fall uppstår genom att undersköterskor byts ut till sjuksköterskor.

<sup>5</sup> Göteborgs Universitet, Högskolan i Borås, Högskolan i Skövde och Högskolan i Trollhättan/Uddevalla

<sup>6</sup> Den 1 januari 2005 ingår Landstingsförbundet i det nya förbundet Sveriges Kommuner och Landsting, en intresseorganisation för kommuner, landsting och regioner i Sverige.

Lars Sahlman beskriver ett exempel för att visa vad kompetensglidning, ofta med *löneglidning* som följd, innebär. Han gör ett antagande att regionen får 3,5 procent mer pengar i budget till löneökningar, samt med antagande om ökad sysselsättningsgrad och ökade skatteintäkter. Detta är regionens penningökning. Lars Sahlman förklarar att personalen måste följa med löneökningar som samhället i övrigt och inte som idag när de ökar mer. En bra siffra för regionen är enligt Lars Sahlman en årlig ökning på 2 procent. I antagandet om 3,5 procent räknas inflation bort på de produkter som Västra Götalandsregionen köper in. Inflationen är högre på de produkter som Västra Götalandsregionen använder. Det som återstår efter inflationen är personalkostnadsökning som består av tre delar, *kompetensglidning/löneglidning, revision, och volym*. *Revision* är den kontrollerade löneförhandlingen som förhandlas individuellt. *Kompetensglidning* eller *löneglidning* kan vara samma sak men behöver inte vara det. Det kan finnas löneglidning utan att kompetensglidning sker då exempelvis personal ersätts. Byter sjukhuset ut en undersköterska mot en sjuksköterska sker däremot en löneglidning samt en kompetensglidning. *Volym* är personalstyrkan eller antalet anställda. Lars Sahlman menar att tyngdpunkten av dessa tre ska ligga på revisionen. Det är enligt Lars Sahlman god personalpolitik eftersom den är individuell och kontrollerad.

Lars Sahlman tror att Västra Götalandsregionen bör ligga på en generell löneökning om minst 2 procent för att nå god personalpolitik. För att klara av det menar han att regionen måste komma till rätta med volymökningen och löneglidningen även om dessa har minskat. Lars Sahlman menar att Västra Götalandsregionen ska komma till bukt med problemet med de andra två delarna så endast revisionen återstår. Det är viktigt enligt Lars Sahlman att lägga pengarna under revision så att löneökningarna är kontrollerade. Detta är tre faktorer som Strategiska avdelningen och Lars Sahlman arbetar med för att kontrollera personalkostnaderna. Kunskapen om problemet med kompetensglidning och löneglidning återfinns enligt Lars Sahlman på lägsta nivå, dvs. hos Vårdavdelningschefen. Lars Sahlman förklarar hur det kan fungera vid anställning av vårdpersonal. Vårdavdelningschefen anställer en sjuksköterska istället för undersköterska eftersom utbudet på utbildad personal är stort samt att kollegorna efterfrågar kompetens. I starten är det endast ett par tusen som skiljer i lön mellan en undersköterska och en sjuksköterska förklarar Lars Sahlman. Det är senare löneglidningen märks. Ett problem med kompetensskiftning enligt Lars Sahlman är att alla jobb måste göras. Undersköterskan gör viktiga jobb som en sjuksköterska kanske inte vill göra. Fortsätter kompetensglidningen från undersköterska till sjuksköterska kommer istället ett A och B-lag bildas. Övriga chefer såsom Regiondirektören, Förvaltningschefen eller Sjukhusdirektörer har inte enligt Sahlman en önskan att kompetensglidning eller löneglidning ska uppstå. De är helt enkelt inte medvetna om att problemet existerar.

Lars Sahlman tror att intresset för personalekonomi till stor del ligger på individnivå. Det skiljer sig med vilken filosofi respektive chef har menar han. Hans roll som chef, enligt honom själv, är att han ska verka för att få politiker att ta beslut i den riktning som Västra Götalandsregionen önskar. När beslutet är taget får han utöva det. Lars Sahlman förklarar även att av de tre delarna ekonomi, verksamhet och personal är personaldelen den mest komplexa enligt honom själv. Ekonomidelen är relativt lätt att mäta. Ekonomin består av de skattepengar som regionen får. Svårigheten med verksamheten är kösystemet för vård. Det svåra inom personalbiten är *ledarskapet* och det får ta mycket kritik. Lars Sahlman ger medhåll till att problem med



ledarskapet finns men att det kanske inte alltid är chefernas fel. Han förklarar hur det fungerar i en *politiskt styrd organisation*. Det är väljarna och därmed samhället som avgör vilka tjänster som bör prioriteras. Det kan innebära att höftledsoperationer prioriteras högt och canceroperationer prioriteras lågt. Politikerna tar sina beslut utifrån väljarna och samhället. Lars Sahlman förklarar att detta är den förutsättning cheferna har för beslutsfattande.

### 4.3 Intervju med Bengt Brunius

Bengt Brunius<sup>7</sup> arbetar som personalchef på det som inom Södra Älvsborgs Sjukhus (SÄS) heter Personal och utvecklingsenhet, PU-enhet. Han arbetar förutom med traditionella personalfrågor såsom arbetsrätt, löner, förhandlingar och rekrytering även med utveckling och förbättringsarbete. PU-enheten är en av tre centrala staber på sjukhuset. De andra två staberna är en ekonomi och informationsenhet och en sjukvårdsstrategisk enhet. PU-enheten är uppdelad i tre huvudprocesser, rekrytering och personalförsörjning, kompetens och verksamhetsutveckling samt lönebildning och arbetstid.

De rapporter som SÄS lämnar vidare till nästa instans som är Västra Götlandsregionen har ändrat karaktär de senaste åren enligt Bengt Brunius. Tidigare var de till nästan enbart inriktade på *ekonomi och produktion*. Brunius förklarar att SÄS producerar sjukvårdstjänster och det kan vara svårt att hitta mätetal som ringar in aspekterna inom den verksamhet som bedrivs. De mätetal, eller produktionssiffror, som SÄS tar fram är enligt Brunius bland annat antal läkarbesök, öppenvårdsmottagningar, sjukvårdande behandling och inneliggande vård dagar (beläggningsgrad). Dessa kan brytas ned ytterligare till antal operationer eller kroppsdelar. Sedan tillkommer det enligt Brunius ekonomiredovisningen som innehåller det traditionella som intäkter och kostnader och investeringar. På senare år har *personalområdet* blivit lika stort som de två tidigare områdena ekonomi och produktion. Det innebär att SÄS redovisar uppgifter kring personal i större utsträckning än tidigare. Redovisningen sker varje månad i form av månadsrapport med grundläggande information. Mer omfattande rapportering sker i del- och helårsrapporter. Delårsrapporternas teman kan skifta över åren beroende på vilka aspekter som är aktuella under året. Idag är jämställdhetsfrågor och sjukfrånvarofrågor aktuella. I årsredovisningen rapporteras personalinsatser som exempelvis *kompetensutvecklingsinsatser*. Alla kompetensutvecklingsinsatser redovisas i en kostnadspost och delas inte upp i underpunkter. Dessa rapporter består av aggregerad data men det finns andra effektiva sätt att mäta och följa upp verksamheten. Det kan vara den uppföljning som sker kontinuerligt på olika ledningsnivåer. Sjukhusledningen tittar på sjukhusgemensamma uppgifter och områdesledningar tittar på hur områdets uppdrag och produktion ser ut. Likaså gör klinikledningar. Västra Götalandsregionen har riktlinjer för hur rapporteringen ska gå till och det finns sammanställt i Ekonomi- och personalinfo<sup>8</sup>. Riktlinjerna är standardiserade för att vara jämförbara mellan de olika sjukhusen inom regionen.

---

<sup>7</sup> Bengt Brunius, Personalchef Södra Älvsborgs Sjukhus, intervju den 21 december 2004

<sup>8</sup> Ekonomi- och personalinfo nr 18/2004, Anvisningar årsredovisning år 2004

Behovet av ett bra och genomarbetat *underlag inför beslut* gällande personalen har ökat. Det ökade intresset för personalekonomi kommer till viss del från högre instans där riktlinjer och rapportstrukturer alltmer utformas till att innehålla uppgifter om personal. Detta är ett intresse och behov som även finns inom PU-enheten. Bengt Brunius välkomnar det ökade kravet på redovisning av personal och integreringen mellan personal, ekonomi och produktion. Han menar att det trots allt är medarbetarna som genomför verksamheten. Ofta handlar underlaget inte om en isolerad fråga utan mer av generell karaktär. Gällande *personalförsörjningsfrågan* får SÄS se till totalvolymen och möjligheten att bemanna sjukhuset generellt med de resurser som finns och med hänsyn till de uppdrag sjukhuset får. Detta är en viktig fråga och SÄS följer noggrant hur antalet anställda förändras över tiden. Sker en förändring i någon riktning måste uppföljning gällande hantering av personal- och lönekostnader göras. Detta år har antalet anställda ökat med cirka 85 personer och totalt finns 4000 anställda. I ett fall med personalökning utvärderar PU-enheten vilka andra kostnader de kan skära ned på för att kompensera personalökningen. Exempelvis kan övertidsarbetet minska eller användandet av bemanningsföretag minskar som ju är en dyr lösning. Det måste finnas en *balans* så att sjukhuset slipper använda sig av åtgärder för att lösa dessa tillfälliga situationer. I dagens situation med personalökningen råder balans eftersom andra kostnader skurits bort som exempelvis extra sommarersättning för dem som jobbar den tidpunkten.

Eftersom sjukvårdens verksamhet befinner sig i ständig förändring krävs även *kompetenshöjande insatser* för att personalen ska vara kompetent för dagens situation. Personalomsättningen på SÄS är årligen cirka fem procent. Det innebär att 200 personer slutar respektive börjar sin anställning på SÄS. För att personalstyrkan inte ska öka krävs kompetenshöjande insatser inom prioriterade yrkesområden. Det är inte så enkelt att bara sluta rekrytera personal då styrkan ökar eftersom verksamheten då kan sluta fungera. I detta läge måste SÄS se till vilken kompetens som krävs för att verksamheten ska fungera. Generellt behöver kompetensen förbättras för alla yrkesgrupper. En stor grupp som är i behov av kompetenshöjning är undersköterskor. Dagens jobb för en undersköterska innefattar andra arbetsuppgifter än för 10 år sedan.

Idag finns ingen färdig kalkyl för att använda sig av vid rekrytering. Nästa år planerar SÄS att ta fram en *personalförsörjningsplan*. Detta eftersom rekrytering är mer komplext än att ersätta 15 sjuksköterskor som slutar med 15 nya. I bilden måste hänsyn tas till sjuksköterskornas kompetens och bakgrund. Personalförsörjningsplanen kommer främst att innefatta viktiga yrkesgrupper och nyckelpersoner. Idag finns inget sådant verktyg att tillgå. Det finns viss kunskap om kompetensfrågor men de är inte dokumenterade.

*Kalkyler* görs i viss bemärkelse och inom vissa områden. När det gäller sjukfrånvaron kommer vissa parametrar att ändras efter årsskiftet. Bland annat kommer arbetsgivaren att stå för 15 % av sjukfrånvarokostnaden, arbetsgivaravgiften sänks och sjuklönen höjs från 78 % till 80 %. Detta drabbar arbetsgivaren och SÄS behöver kalkyler hur dessa parametrar kommer att slå i olika scenarier. Ju mer aggregerad data desto mer nollsummespel blir det. Tas hänsyn till sänkta arbetsgivaravgifter blir förutsättningarna bättre medan sett till sjuklönen blir förutsättningarna sämre. Genom att se på parametrarnas kostnader kan SÄS försöka balansera situationen med andra åtgärder. Detta kan exempelvis göras med åtgärder att få långtidssjukskrivna i sysselsättning genom rehabiliteringar eller deltidstjänster.

#### 4.4 Intervju med Åsa Carldén

Åsa Carldén<sup>9</sup> är personalchef på Kungälv Sjukhus som inom Västra Götalandsregionen är ett mindre sjukhus med 1200 anställda. Carldén beskriver att Kungälv sjukhus kan liknas vid ett kompetensföretag. Detta med hänseende till att sammansättningen av personalens kompetens värderas. Sjukhuset utför det som årligen beställs från politiskt håll. Det innebär att sjukhuset måste anpassa sin verksamhet utifrån det som beställs. Carldén förklarar att olika aspekter måste vägas in vid exempelvis utformandet av en utbildningsplan. En aspekt kan vara *varför* utbildningsplanen görs. Svaret kan vara att sjukhuset ska kunna klara av den beställning de fått från politiskt håll. *Utbildningsplanen* är den lokala försörjningen och sjukhusets verktyg för att kunna *sammansätta rätt kompetens*. Personalavdelningen laborerar med olika tankesätt och kombinationer av personal.

Åsa Carldén beskriver skillnaden mellan det stora sjukhuset och det lilla dit Kungälv sjukhus räknas. Hennes åsikt är att ingen arbetsplats är den andra lik. Antal beslut är kanske desamma på det stora sjukhuset som på Kungälv sjukhus men besluten kan hanteras på ett annat sätt. På Kungälv sjukhus är beslutsvägarna korta. Ärenden som behandlas hos sjukhusledningen kan komma utifrån förslag som utarbetats ”på golvet”. Viktigt är att personalen får gehör för sina idéer och tankar. Vill de prova ett visst arbetssätt på en avdelning ska de ha möjlighet att göra det. Carldén tror att olika arbetsplatser arbetar olika med personalekonomi och personalfrågor. Hon anser att *korta beslutsvägar* är en förutsättning för att kunna hantera personalekonomi effektivt.

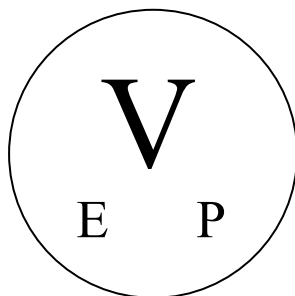
Åsa Carldén betonar vikten av att se behovet hos individen och att se personalen som en *resurs*. Kungälv sjukhus har hittat samband mellan satsningar på personalen och att se dem som en resurs. Carldén menar att personalen själva vill bli sedda som en resurs för sjukhuset. Personalen har behov av vissa saker för att fungera effektivt. Ett exempel på ett behov är *kompetensutveckling* för att kunna klara av sina arbetsuppgifter. Viktigt är också att personalen känner sig uppskattad och känner att arbetsgivaren bryr sig om den enskilde. Ett annat exempel är att erbjuda personalen friskvård för att denne ska känna sig uppskattad. Även om det är i liten skala är det viktigt att personalen ändå erbjuds möjligheten till friskvård. Åsa Carldén förklarar att vid ett förslag på att lägga ned friskvårdsaktiviteten uppstod starka reaktioner. Dessa reaktioner kan leda till att personer sjukskriver sig. Därför är denna insats, även i liten skala, viktig för Kungälv sjukhus. Dessa goda insatser som kan minska sjukfrånvaron leder till att fler anställda i tjänst kan utföra vård. Det är bättre att ha ordinarie personal i tjänst än att ta in vikarier som behövs läras upp vilket kostar både tid och pengar.

Åsa Carldén påpekar *samspelet mellan ekonomi och personal*. Det är viktigt att se var och hur insatser kan göras för att exempelvis göra en avdelning mer attraktiv att arbeta på. Vissa tjänster kan vara svårare att bemanna. Dessutom konkurrerar man med andra sjukhus. Åsa Carldén tydliggör detta med ett exempel på nattarbete och sjukhusets insatser för att göra tjänsten attraktiv. Enligt lag ska man arbeta 16 nätter i månaden för att få tillgodoräkna sig en heltidstjänst/lön. Carldén förklarar att det inte är många som orkar arbeta 16 nätter. Andra sjukhus började erbjuda heltidstjänster med 12 natters arbete och med en högre lön för att göra arbetet attraktivt. De erbjuder

<sup>9</sup> Åsa Carldén Personalchef, Kungälv Sjukhus, Intervju den 5 januari 2005

dock inte sina anställda tillsvidareanställningar. Kungälvssjukhus märkte att de hade svårt att få personal till nattjänsterna. Carldén förklarar att de inte var beredda att frångå lagen men funderade på hur de skulle göra sina nattjänster attraktiva. Personalen tillfrågades hur mycket de kunde tänka sig avstå av den höga lönen andra sjukhus erbjöd gentemot en tillsvidareanställning. Det visade sig att tillsvidareanställningar var attraktiva och endast en viss löneökning krävdes för att göra nattjänsterna på Kungälvssjukhus attraktiva. Sjukhuset frångick alltså inte kravet på 16 natters arbete men erbjöd de anställda tillsvidareanställning samt en viss löneförhöjning.

Intresset för personalekonomi ligger enligt Carldén hos personalavdelningen och till viss mån hos ekonomiavdelningen på sjukhuset. Kungälvssjukhus använder sig dock inte av begreppet personalekonomi. För att öka medvetenheten om personalen som en resurs på sjukhuset är det bästa om alla förvaltningar och avdelningar själva ökar detta *tankesätt* gällande personalfrågorna. Personalfrågorna får inte alltid den plats i organisationen som de förtjänar då en vanlig föreställning är att det endast handlar om kostnader. Inom regionen brukar den så kallade EPV-modellen användas. Åsa Carldén har dock omarbetat den lite och tycker att de tre funktionerna inte bör åtskiljas. Verksamheten är dessutom enligt Carldén den stora funktionen. Ska en viss verksamhet bedrivas, vilka resurser behövs då? Carldén menar att om man är duktig och kunnig i att hantera resursen personal öppnas en viss typ av verksamhet till en viss kostnad. I sjukvården har det tyvärr på sistone att det inom ekonomi fokuseras på kostnader.



Figur 4.2: Samspelsmodell (Källa: Åsa Caldén 2005)

Kungälvssjukhus använder sig inte av beräkningar i form av investeringskalkyler för resursen personal. Med det menar Carldén att sjukhuset inte uppför kalkyler eller beräkningar på hur en utbildningsinvestering visar sig i verksamheten. Beräkningen kan visa hur utbildningsinvesteringen påverkar resultatet. Sjukhuset använder sig däremot av kalkyler och *beräkningar vid exempelvis rekrytering*. Rekrytering innefattar enligt Carldén inte bara nyanställning utan även kompetensförsörjning. Rekrytering kan lättare mätas i monetära termer. Ett exempel är hur mycket sjukhuset tjänar på att låta vikarier gå bredvid den ordinarie personalen en viss tid, istället för att låta vikarien börja arbeta på plats direkt. Det kan enligt Carldén löna sig med en lite längre upplärningsperiod. Vissa avdelningar är naturligtvis lättare att bemanna och kräver inte lika lång upplärningsperiod för vikarier. Man tar även vara på den interna kompetens som finns på de olika avdelningarna för att se om det finns rörlig kompetens som kan förstärka under exempelvis sommarmånaderna. Dessa beräkningar används sen som beslutsunderlag hos sjukhusledningen. Dessutom sätts olika mål upp varje år för exempelvis antal anställda. Dessa mål följs hela tiden upp med olika intervaller. Målen mäts av i monetära termer men illustreras även i stapeldiagram.

## 5 Analys

*Analyskapitlet innehåller tolkningar av intervjuerna utifrån den referensram vi funnit relevant. Vårt mål är att tolka det som framkommit ur intervjuerna genom att se underliggande mönster som kan appliceras på referensramen. Vårt mål är inte att göra generaliseringar för alla typer av företag som ser sin personal som en resurs.*

### 5.1 Utveckling av personalekonomi inom Västra Götalandsregion

Vi har under intervjuerna funnit att intresset för personalekonomi inom Västra Götalandsregionen under de senaste åren har ökat. Denna bild får vi dels från intervjuerna med respondenterna och dels från det tryckta interna materialet. Det ökade intresset för personalekonomi kommer enligt respondenterna både från högre ort och från individnivå. Utveckling av Human resource accounting har som beskrivits i referensramen fått nytt ökat intresse under de senaste 20 åren. I referensramen beskrivs att en av orsakerna är det ökade antalet kunskapsintensiva företag. Efter vi genomfört intervjuerna har vi funnit att detta intresse finns inom Västra Götalandsregionen. Vi klassificerar Västra Götalandsregionen som ett kunskapsintensivt företag med personalen som en stor resurs. Åsa Carlén beskriver Kungälvss sjukhus som ett kompetensföretag där sammansättningen av kompetensen värderas. Detta anser vi stödja vår uppfattning att verksamheten inom regionen är kunskapsintensiv.

Teorierna beskriver HRA och personalekonomi inte enbart som mätinstrument utan även som ett tankesätt. Tankesättet går ut på att individen har ett värde för företaget. Vi tolkar att Västra Götalandsregionen främst använder sig av personalekonomi som ett sätt att tänka gällande personalen. Personalekonomi används även som ett mätinstrument i viss mån. Vi tolkar det som att de personer vi intervjuat strävar efter att kunna använda sig av personalekonomi som ett tillvägagångssätt. Med det menar vi att de i större utsträckning strävar efter beräkningar gällande personalen. Denna tolkning baseras bland annat på Bengt Brunius beskrivning av utvecklandet av en personalförsörjningsplan. Vi tolkar även att de personer vi intervjuat anser det vara viktigt att sprida kunskap och information gällande personalekonomi i hela organisationen

Förutom att personalekonomi fungerar som ett mätinstrument och ett tankesätt går begreppet enligt teorier djupare. Det ska även tjäna som ett hjälpmedel för beslutsfattare att fatta beslut och leda personalen. Lars Sahlman menar att svårigheten inom personalområdet är just ledarskapet. Inom regionen kan en del av svårigheten ligga i att det är en politisk styrd organisation. Detta eftersom det är väljare och samhället som avgör och prioriterar vad som är viktigt. Carlén menar att de mest effektiva beslut rörande personalen kommer från personalen ”från golvet”. Dessutom bör beslutsvägarna vara korta. Såsom teorierna beskriver finner vi att Kungälvss sjukhus och SÅS använder sig av personalekonomi som ett beslutshjälpmedel. De ser sin personal som en resurs och gör kostnadsberäkningar för att kunna ta beslut. Kostnader för personalen i form av extra semesterersättning, övertid eller inhyrd personal används som ett *hjälpmedel*. Detta hjälpmedel ska kunna visa en optimal sammansättning och uppnå balans. Personalsammansättningen ska vara så bra att kostnader för inhyrd personal eller övertid inte uppstår. Personalsammansättningen

som vi förstår består av antal anställda och deras kompetens. Genom att göra personalekonomiska beräkningar baserade på kostnader tas beslut. Besluten gäller vilka åtgärder som behöver vidtas gällande personalen.

## 5.2 Användningsområde

Vi anser att Västra Götalandsregionen verkar ha relativt stor kunskap om de rekryterings- och utbildningsbehov som behövs. Detta med hänseende till att den personalstrategiska avdelningen hela tiden följer upp antal utexaminerad vårdpersonal vid de fyra akademiska lärosätena inom regionen. Därtill håller sig avdelningen uppdaterad på antalet kommande pensionsavgångar. Bengt Brunius på SÄS förklarade att de arbetar med att få fram ett verktyg, en personalförsörjningsplan, användbar vid rekrytering. De kan mäta personalens kostnad men inte dess värde. Personalförsörjningsplanen ska vid rekrytering av personal inte bara se till kostnaden utan även till kompetens och bakgrund. Vi ser detta som ett steg i riktning mot att uppmärksamma personalens värde. Carlén beskriver problemet att kunna värdera personalens insats. Kungälvssjukhus använder sig av beräkningar vid rekrytering men kan inte värdera personalen så att dess värde kan urskiljas som egen ”post” i resultatet. Teorierna fokuserar på att kunna mäta personalens effektivitet och vi tolkar det som att våra respondenter uppmärksammar personalens effektivitet. De strävar efter att finna rätt kompetens från början.

SÄS och Kungälvssjukhus mäter historiska personalvärden i form av framgångsfaktorer och förbättringsområden, exempelvis minskning av sjukfrånvaron, under ett år. Mål finns uppsatta, exempelvis att sjukfrånvaro ska ligga under en viss procentsats, och detta följs upp kontinuerligt. I referensramen har vi tagit upp problemet med personalomsättning. Flamholz (1971) påpekar att företag idag låter sin personal försvinna utan att reflektera över att en värdefull resurs försvinner. Att ersätta personal blir kostsamt både tidsmässigt och penningmässigt. På grund av det stora utbudet av utbildade sjuksköterskor ser Lars Sahlman att det hos Västra Götalandsregionen sker en kompetensglidning. Vi ser kompetensglidningen som att värdefull personal försvinner. Den ersätts dock med välutbildad personal men denna ”urholkar” en annan typ av kompetens inom sjukhuset, undersköterskan. Problemet är inte uppmärksammat på högre nivå inom regionen och den som anställer anser sig ha ökat kompetensen. För sjukhuset som helhet blir det en förlust i form av att typ av kompetens försvinner. Undersköterskan har andra uppgifter än sjuksköterskan. Undersköterskans kompetens förloras eftersom sjuksköterskan som ersätter inte har samma kompetens eller erfarenhet. Detta tolkas av oss som att värdefulla resurser försvinner.

Toulson och Dewe (2004) identifierar tre huvudmotiv med HRA. Vi anser att alla tre är relevanta för Västra Götalandsregionen. Regionen är en organisation i förändring då de har krav på att hitta rätt personal med rätt utbildning. Det kan tyckas konstigt att vi anser att Västra Götalandsregionen bör se sin personal som ett konkurrensmedel då de är en offentlig verksamhet. Vi anser dock att det är ett serviceföretag och konkurrerar med liknande verksamheter och därmed varandra. Kommer det i framtiden inte att finnas resurser till att öka antalet anställda tror vi att de minst effektiva eller attraktiva sjukinrättningarna kommer att försvinna. Därför anser vi att Västra Götalandsregionen konkurrerar med sin personal. Respondenterna berättar om en ökad medvetenhet om personalfrågor inom Västra Götalandsregionen.

Medvetenheten innefattar att se personalen ur ett ekonomiskt perspektiv. Kraven på redovisning av personal har ökat. Integreringen mellan personal, ekonomi och verksamhet har också fått större utrymme. Ledarskapet har förändrats och respondenterna ser dessa aspekter som viktiga.

### **5.3 Personalekonomisk beräkning**

Vi har funnit att de båda sjukhusen, SÅS och Kungälv's sjukhus, använder sig av beräkningar av olika slag. Respondenterna har förklarat att beräkningarna används som beslutsunderlag. Gröjer och Johanson (1998) menar att ett annat syfte med beräkningar kan vara att beräkna konsekvenserna av händelser som påverkar verksamheten. Vid Kungälv's sjukhus då en utbildningsplan tas fram laboreras det med olika tankesätt. Olika scenarier och sammansättningar av personalen framställs. På så vis ska de finna den mest effektiva kompetenssammansättningen. Vi anser att Kungälv's sjukhus använder sig av denna laboreringsmetod för att kunna utläsa hur konsekvenser av ett viss handlande påverkar verksamheten.

Teorierna beskriver ingående vad personalekonomiska beräkningar ska infatta. Bland annat skall beräkningen synliggöra värdet av de positiva och negativa konsekvenserna av åtgärden eller händelsen. Vi har under intervjuerna förstått att de båda sjukhusen använder sig av beräkningar men inte i den bemärkelse som teorin beskriver. I teorin ska beräkningen vara omfattande samt att den ska uttrycka ett värde. Värde har vi inledningsvis definierat och respondenterna har förklarat svårigheten med att uttrycka resursens kommande värde, dvs. värdeutbytet.

#### **5.3.1 Arbetsmetod för personalekonomiska beräkningar**

Beräkningar av personalekonomiska slag går enligt viss teoretisk beskrivning igenom fyra olika faser. Respondenterna vi intervjuat har beskrivit vad en beräkning kan handla om och varför den görs. Vi genomför en tolkning av Kungälv's sjukhus arbetsmetod. Carlén beskriver att de modulerar och laborerar med olika scenarier vid ett problem som exempelvis utformandet av en bemanningsplan. Från teorin kan vi utläsa att Kungälv's sjukhus identifierat ett problem – hur skall bemanningen se ut för en viss period? Genom att laborera med olika alternativ och tänka sig olika kommande scenarier tolkar vi att Kungälv's sjukhus strukturerar upp problemet. Värderingsfasen för Kungälv's sjukhus är utfallet av olika scenarier, dvs. den kombination av bemanning som väljs är den som anses vara optimal. Det scenario som anses vara bäst tolkar vi som det beslutsunderlag som ligger till grund för beslutet. Vi tolkar det som att laborerings sättet fungerar bra för Kungälv's sjukhus gällande utformandet av bemanningsplaner.

Den i referensramen föreslagna arbetsmetod och dess åtta steg kan vi inte identifiera fullt ut hos intervju företagen. Vi kan se att Kungälv's sjukhus följer vissa steg. Steg ett till tre, problemformulering, handlingsalternativ och konsekvenser har vi fått väl beskrivna. Vi kan tänka oss att ballongmodellen, om den skulle användas, i viss mån kan underlätta arbetet med att hålla de olika scenarierna isär och ge en bra struktur. Dessutom kan det kanske vara ett strukturmedel eller hjälpmedel till att försöka värdera konsekvenserna i monetära termer fullt ut, något som idag inte görs. Vid framställandet av olika scenarier tolkar vi att det fjärde steget, kvantifiering, kan identifieras. Detta för att de modulerar med olika kompetenssammansättningar. Ett

scenario innehåller en viss personalstyrka med en viss kompetens medan ett annat scenario innehåller en annan kvantitet. Även värdering, steg fem, görs i viss mån. Vid bemanning kan olika sammansättningar av kompetens värderas, dvs. sätta monetära termer i form av kostnad för olika kompetenser/tjänster. Men värdering i bemärkelse av det framtida värdeutbytet görs inte. Detta tolkar vi från Carlédens förklaring att inga kalkyler i form av investeringskalkyler görs. Därmed kan vi inte identifiera steg sex och sju. Steg åtta genomförs utifrån de fakta de tidigare stegen givit. Kungälvssjukhus använder beräkningarna som beslutsunderlag.

Vår förståelse av personalekonomiska beräkningar inom Västra Götalandsregionen är att teorin beskriver beräkningarna på ett sätt som ej ännu är tillämpligt i praktiken. Med detta menar vi att de inte kan ge uttryck för värdeutbytet i beräkningarna. Vi bygger detta på ovanstående resonemang men även på information från de övriga respondenterna. SÄS planerar att ta fram en kompetensförsörjningsplan som täcker in kompetens och bakgrund. Detta tolkar vi som ett försök att täcka in värdeutbytet.

### **5.3.2 Samband mellan ekonomi, personal och verksamhet**

Enstam, Johanson och Nilsson (1995) menar att vid en ekonomisk beskrivning av effekter som beror på ”mjuka” personalrelaterade faktorer kan sambandet mellan de olika delarna ekonomi, personal och verksamhet ge vägledning om hur argumentationen byggs upp. Alla tre respondenter har betonat vikten av att se samband mellan ekonomi, personal och verksamhet. Inom Västra Götalandsregionen har en modell skapats för att betona dessa samband, EPV modellen. De tre delarna samspelar och är beroende av varandra. Målet är att verksamheten ska fungera på ett tillfredsställande sätt. Ekonomin fungerar som ett stöd för verksamheten medan personalen är en förutsättning för att verksamheten ska fungera. Ekonomin visar på det resultat verksamheten ger. Brunius menar även att på senare år har personalområdet blivit lika stort som de två tidigare områdena ekonomi och verksamhet. Carlédén har skapat en egen variant av modellen där verksamheten är den stora funktionen. Ekonomi och personal kan inte existera utan en fungerande verksamhet. Verksamheten fungerar utifrån personal och ekonomins förutsättningar. De får inte åtskiljas.

Här ser vi ett tydligt samband mellan teori och empiri. Teorin menar att sambandet på ett bra sätt leder in tankarna på personalekonomiska frågor. Vi finner att respondenterna uttrycker detsamma. Sambanden är viktiga och det framhäver personalfrågor ur ett ekonomiskt perspektiv. Enstam, Johanson och Nilsson (1995, s 25) menar att det är svårt att finna ett direkt samband mellan en förändring i faktorn personal och en påverkan på faktorn ekonomi, exempelvis ökad lönsamhet. Vi har även uppmärksammat respondenternas svårighet i att mäta sambandet mellan en personalåtgärd och dess påverkan på resultatet i verksamheten. Ballongmodellen har visat sig vara ett bra verktyg för att synliggöra samband (Enstam, Johanson och Nilsson 1995, s 26).



## 5.4 Kritik mot personalekonomiska beräkningar

Vi tolkar att respondenterna är positivt inställda till personalekonomiska beräkningar. Beräkningar görs och de visas i monetära termer. De beräkningar som visar personalens värde uttryckt i värdeutbytet har ännu inte kunnat utföras. Johanson och Holt Larsen (2002) menar att de flesta beräkningar inte baseras på noggranna finansiella analyser av de olika handlingsalternativen. Vi har efter intervjuerna tolkat att respondenterna tar hänsyn till olika handlingsalternativ gällande personalfrågor. Carldén utformar olika tänkbara scenarier då hon ska vidta personalåtgärder. Hon tar hänsyn till olika handlingsalternativ och kostnader kopplas till dessa. En viss kompetenssammansättning ger en viss kostnad medan en annan sammansättning ger en annan kostnad. Det ska påpekas att Kungälvss sjukhus inte ser personalen enbart som en kostnad. I detta fall är det kostnadsposten som kan utläsas i de olika handlingsalternativen.

Vi utläser att det idag inom Kungälvss sjukhus inte görs dessa noggranna finansiella analyser som Johanson och Holt Larsen påpekar. Vi tolkar det som att de handlingsalternativ som kopplas till olika scenarier är tillräckliga för att uppnå sjukhusets syfte, dvs. uppnå bästa kompetenssammansättning. Det är även enligt vår tolkning tillräckligt ur det syfte att kunna förbättra sjukhusets ledarskap. Såsom Johanson och Holt Larsen (2000) menar måste vi när vi tolkar dessa data ta hänsyn till sjukhusets syfte med denna beräkning. I detta fall tolkar vi det som att syftet är att förbättra ledarskapet. Detta eftersom Carldén framhåller personalen som en resurs och att de inom Kungälvss sjukhus anser att dessa frågor är viktiga. Vi tolkar det som att de försöker sprida kunskap om personalfrågor till sjukhusets alla avdelningar i syfte att förbättra organisationen.

Södra Älvsborgs Sjukhus, SÄS strävar efter att hitta en balans gällande bemanningskostnader. Vi utläser denna balanssträvan som beräkningar utifrån olika handlingsalternativ. Vi fick förståelse över de områden där beräkningar görs. Sjukfrånvaron är ett sådant område. SÄS behöver uppföra beräkningar över sjukfrånvaron då vissa parametrar kommer att ändras år 2005. Beräkningen kommer att utföras genom olika handlingsalternativ. Underlagen för alternativen kommer att bestå av olika kostnader. På samma sätt som Kungälvss sjukhus görs inga finansiella analyser, men de beräkningar som görs är tillräckliga för syftet. Vi tolkar att även SÄS syfte är kopplat till att förbättra ledarskapet och effektivisera verksamhet.

Johanson och Holt Larsen (2000) riktar sin kritik mot modellerna och deras användbarhet. Används de inte praktiskt har de ingen relevans för empirin. Vi finner att beräkningar används praktiskt, om ej i den exakta form och utförande som modellerna och teorierna anger. Johanson och Holt Larsen menar att personalekonomiska beräkningar främst används vid rekrytering och utbildning. Det är även inom dessa användningsområden respondenterna använder beräkningarna.

## 6 Slutsatser

Vi kan utifrån detta arbete utläsa några huvuddrag. Till att börja med måste syftet med personalekonomi förstås. I referensramen beskrev vi att syftet kan vara att värdera organisationen eller att förbättra ledarskapet. Värderingen kan ske internt men även externt till utomstående intressenter. En extern värdering kan innebära redovisning av personalen på balansräkningen. Västra Götalandsregionen visar sin personal i de månads- och delårsrapporter som uppförs och även i årsredovisningen. Dessutom synliggör de personalen i diverse interna dokumentet såsom exempelvis personalfokus.

Syftet kan även vara att förändra och förbättra ledarskapet inom en organisation. Det kan göras genom att se sin personal som en resurs och ett konkurrensmedel. Det kan även göras genom att förändra tankesättet om personalen inom organisationen.

Vi utläser att Västra Götalandsregionen uppmärksammar båda dessa syften. Vi anser att tyngdpunkten ligger på förändringen av ledarskapet och att bättre förvalta resursen personal. Tolkningen kan ligga i att våra respondenter har de arbetsuppgifter de har. Med det menar vi att deras arbetsuppgifter innefattar hantering och tillvaratagandet av resursen personal. Vi anser att man måste se beroendet mellan de båda syftena som finns. Klarar inte organisationen att hantera resursen personal internt, dvs. att föra in detta tankesätt i ledarskapet, ser vi svårigheter i att hantera detta externt. Med detta menar vi att en bra värdering och redovisning av sitt humankapital grundar sig i en bra kunskap om densamma. Hur ska en värdering utformas om man inte internt kan analysera fakta och utforma beslutsunderlag? Vi tolkar att Västra Götalandsregionen hanterar dessa frågor bra internt. Detta anser vi har hjälpt dem vid utformandet av det externa materialet, exempelvis årsredovisningen. Vi har under arbetets gång uppmärksammat ett tankesätt som påvisar vad organisationer anser vara viktigt. Företag tenderar att endast ta frågor och problem som de mäter seriöst och de anser därmed att de enbart mäter seriösa saker. Tankesättet har vi utläst från teorier men vi kan se detta tankesätt underliggande hos respondenterna.

Tankesätt tar uttryck på olika sätt hos respondenterna. Även om de jobbar inom samma organisation fokuserar de på det som anses vara viktigt på deras arbetsplats och sjukhus. Frågor och problem cirkulerar kring samma område, exempelvis bemanning. De skiljer sig åt genom respondenterna intresse, kunskaper och erfarenheter. Intresset för personalekonomiska frågor har de senaste åren ökat från politiskt håll. Respondenternas ledarskap är till viss del styrt från detta håll. Intresset uppifrån sprider sig nedåt i organisationen och påverkar ledarskapet. Inom ramen, uppsatt från politiskt håll, ges utrymme att fokusera på frågor respondenterna själva finner intressanta. Dessa frågor används sedan för att styra verksamheten i den riktning man vill.

Ett annat huvuddrag som vi utläser av studien är svårigheten att värdera personalens kommande värde – värdeutbytet. För att beräkna värdeutbytet måste framtida uppskattade, dvs. subjektiva, data tillkomma. Subjektiviteten kommer användarna av personalekonomiska beräkningar aldrig att komma ifrån. Vi tolkar däremot att företag måste våga använda de modeller som finns fullt ut. Med detta menar vi att ingen kommer att kunna göra en ”perfekt” beräkning då subjektiviteten finns. I referensramen har vi dessutom tagit upp teorier som menar att de flesta andra företagsekonomiska beräkningar bygger på subjektiv data. Beslutsfattare använder dagligen dessa beräkningar därför borde inte steget till att använda personalekonomiska beräkningar vara stort.

### **6.1 Förslag till fortsatt forskning**

Denna studie har endast berört personalekonomi och personalekonomiska beräkningar inom Västra Götalandsregionen. Det vore intressant att genomföra en studie inom exempelvis den privata sektorn för att jämföra resultatet. Det kunde även vara intressant att med hjälp av arbetsmetoden och ballongmodellen genomföra en personalekonomisk beräkning på ett område inom Västra Götalandsregionen. Detta skulle kräva en större forskningsinsats för att få fram relevant material. Detta är tidskrävande och skulle kräva en djupare fallstudie.

## Referenser

Alvesson, Mats & Sköldbberg, Kaj (1994). *Tolkning och reflektion – Vetenskapsfilosofi och kvalitativ metod*, Studentlitteratur: Lund

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

Arbnor, I & Bjerke, Björn (1994). *Företagsekonomisk metodlära*, Studentlitteratur: Lund

Aronsson, T, Björk, S & Malmquist, C (1994). *Personalekonomi och etik*, AB Grafiska Gruppen: Stockholm

Berlin, Eva (2002). Bra arbetsmiljö lönar sig, *Du&Jobbet*, 11 november. [Elektronisk] Tillgänglig: < <http://www.ad.se.ezproxy.ub.gu.se/index.php?serv=nyhetsarkiv>> [04-12-14]

Dewe, Paul K & Toulson, Philip (2004). HR accounting as a measurement tool, *Human Resource Management Journal*; Vol.14 Issue 2, p75, 16p, 5 charts

Enstam, Nils, Johanson, Ulf & Nilson, Marianne (1995). *Sätt pris på förändringen: Ballongmodellen – ett chefsverktyg för personalekonomiska beräkningar*, Tuna Tryck AB: Eskilstuna

Eriksson, Lars-Torsten & Wiedersheim-Paul, Finn (1999). *Att utreda, forska och rapportera*, Daleke Grafiska AB: Malmö

Flamholz, Eric (1971). Should your organization attempt to value its human resources? *California Management Review*, Winter71, Vol. 14 Issue 2 p40, 6p (AN 5046081)

Flamholz, Eric (1974). Human resource accounting: a review of theory and research *Journal of Management Studies*, Feb74, Vol. 11, Issue 1, p44, 18p (AN 4554495)

Flamholz, Eric (1999). *Human Resource Accounting; Advances in Concepts, Methods, and Applications*, Kluwer Academic Publishers Group: Dordrecht, Nederländerna

Flamholz, Erik, Bullen, Maria L & Hua, Wei (2002). Human resource accounting: a historical perspective and future implications, *Management Decision*, Vol. 40, Issue 10, p947-954

Gröjer, Jan-Erik & Johanson, Ulf (1998). *Personalekonomisk redovisning och kalkylering*, Sjuhäradsbygdens Tryckeri AB: Borås

Gröjer, Jan-Erik & Johanson, Ulf (2004). *Att redovisa och styra immateriella resurser i: Controllerhandboken*. Samuelson L (red). Nya Almqvist & Wiksell Tryckeri AB: Uppsala

- Halvorsen, Knut (1992). *Samhällsvetenskaplig metod*, Studentlitteratur: Lund
- Hartman, Jan (1998). *Vetenskapligt tänkande – Från kunskapsteori till metodteori*, Studentlitteratur: Lund
- Holme, Idar Magne & Solvang, Bernt Krohn (1997). *Forskningsmetodik – Om kvalitativa och kvantitativa metoder*, Studentlitteratur: Lund
- Jacobsen, Dag Ingvar (2002). *Vad, hur och varför? Om metodval i företagsekonomi och andra samhällsvetenskapliga ämnen*, Studentlitteratur: Lund
- Johanson, Ulf (1997). Why the concept of human resource costing and accounting does not work: a lesson from seven Swedish cases, *Personnel Review*, Vol. 28, Issue 1/2, p91-107
- Johanson, Ulf & Holt Larsen, Henrik (2000). Human Resource Costing and Accounting: putting a price on human resource investments i: *Human Resource Management in Northern Europe: Trends, Dilemmas and Strategy*. Brewster, Chris & Holt Larsen, Henrik (red). Blackwell Publishers Ltd: Oxford, UK
- Johanson, Ulf & Johrén, Anders (1990). *Personalekonomi: Human resources economy*, TBV Förlag
- Johanson, Ulf & Jöhren, Anders (2001). *Personalekonomi idag*, Bulls tryckeri AB: Halmstad
- Johanson, Ulf & Nilson, Marianne (1996). The usefulness of human resource costing and accounting, *Journal of HRCA*, Vol. 1, Issue 1, p117-135
- Johansson-Lindfors, Maj-Britt (1993). *Att utveckla kunskap: om metodologiska och andra vägval vid samhällsvetenskaplig kunskapsbildning*, Studentlitteratur: Lund
- Lundahl Ulf & Skärvad Per-Hugo (1999). *Utredningsmetodik för samhällsvetare och ekonomer*, Studentlitteratur: Lund
- Patel, Runa & Davidson, Bo (2003). *Forskningsmetodikens grunder – Att planera, genomföra och rapportera en undersökning*, Studentlitteratur: Lund
- Regionkansliet (2004). *Ekonomi- och personalinfo nr 18/2004*. Opublicerat manuskript. Västra Götalandsregionen
- Västra Götalandsregionen : verksamhetsbeskrivning (senast uppdaterad 2004-12-09). [Elektronisk]. Tillgänglig: [http://www.vgregion.se/vgrtemplates/Page\\_2737.aspx](http://www.vgregion.se/vgrtemplates/Page_2737.aspx) [2005-01-02].
- Västra Götalandsregionen (2003). *Personalfokus 2003*. Västra Götalandsregionen, Regionens hus: Vänersborg
- Wallén, Göran (1996). *Vetenskapsteori och forskningsmetodik*, 2:a upplagan, Studentlitteratur: Lund