

CEFOS RAPPORT 4

**Utveckling och tillämpning av
ekonomistyrning i en decentraliserad
kommunal organisation**

Problem och möjligheter vid förändringsarbete
- en fallstudie om ekonomistyrning

Lennart Jansson

ISRN GU-CEFO-R-4-SE
ISSN 1104-327x

Innehållsförteckning

Figurförteckning

Förord

Författarens förord

Kapitel 1	Bakgrund - Kommunal ekonomistyrning under förändring.....	13
1.1	Inledning.....	13
1.2	Vad innebär kommunal ekonomistyrning?.....	14
1.3	Kommunal organisation - organisationsstruktur och decentralisering.....	17
1.4	Reformer och förändringar - ett ständigt sökande efter nya lösningar.....	18
1.5	Rapportens disposition.....	20
Kapitel 2	Utveckling och tillämpning av ekonomistyrning - en teoretisk referensram	22
2.1	Ekonomistyrningens utveckling och modernisering i Sverige.....	22
2.2	En ideal ekonomistyrmodell.....	27
2.3	Den ideala ekonomistyrmodellens olika samband.....	30
2.4	Ett forskningsproblem och syftet med studien.....	33
Kapitel 3	Metod och forskningsprocess.....	35
3.1	Inledning.....	35
3.2	Metoddiskussion.....	36
3.3	Forskningsprocess.....	41
3.4	Tillvägagångssätt.....	43
3.5	Urvalet av stadsdelsnämnder och verksamheter.....	47
3.6	Avgränsning av det empiriska materialet.....	50

Kapitel 4	Ekonomistyrprocessen 1990 till 1992 - mellan kommunledning och stadsdelsnämnder.....	51
4.1	Organisationsmodell - Stadsdelsnämndsreformen.....	51
4.2	Ekonomimodell i Göteborgs stad, ansvar och befogenheter.....	57
4.3	Rapportering och uppföljning - Informations och redovisningssystem.....	65
4.4	Ekonomistyrning på kommunledningsnivå, processen och förloppet under 1990.....	70
4.5	Så blev det - Ekonomistyrningen efter tre år.....	82
Kapitel 5	Analys av ekonomistyrningen ur ett treårsperspektiv.....	94
5.1	Analysmodellen och analysproblemställning.....	94
5.2	En ökad fokusering kring ekonomin och redovisningen.....	95
5.3	Otydlighet i ekonomistyrningen - oklara ansvarsrelationer.....	101
5.4	Resursfördelningsproblematiken kvarstår	105
5.5	Formell ekonomimodell och strikt ekonomistyrprocedur.....	109
5.6	Sammanfattande analys och en kompletterad analysmodell.....	114
Kapitel 6	Från modell till användning - Sammanfattande erfarenheter och ett slutsatskapitel.....	117
6.1	En helhetssyn på ekonomistyrning.....	117
6.2	Ekonomistyrmodeller måste ses i en kontext.....	120
6.3	Ekonomistyrmodeller utvecklas genom lärande av erfarenheter.....	123
6.4	Avslutande kommentar - Bidrag och fortsatt forskning.....	127
Referenser	128
Övriga tryckta källor	133

Figurförteckning

Figur 2.1	En ideal ekonomistyrmodell, fyra ekonomistyrvariabler enligt ett traditionellt synsätt.....	30
Figur 2.2	En ideal ekonomistyrmodell, fyra ekonomistyrvariabler och dess samband enligt ett traditionellt synsätt.....	33
Figur 3.1	Forskningsprocessen i översikt.....	42
Figur 3.2	Central nivå och lokal nivå i fallstudien.....	44
Figur 3.3	Intervju/samtalsorganisation vid projektstart 1990 och projektslut 1992.....	49
Figur 4.1	Göteborgs kommuns tidigare organisation och nämndstruktur före stadsdelsnämndsreformen 1990	54
Figur 4.2	Göteborgs kommuns organisation och nämndstruktur efter 1990.....	55
Figur 4.3	Principorganisation för stadsdelsnämnder.....	56
Figur 4.4	Ekonomimodell på nämndnivå.....	60
Figur 4.5	Styrprocess - rollfördelning mellan kommunledning och stadsdelsnämnd - förvaltning.....	62
Figur 4.6	Planeringsprocessen i Göteborgs stad enligt ett tidsperspektiv.....	64
Figur 4.7	En stadsdelsnämnds årsprognos 1990.....	66
Figur 4.8	En stadsdelsnämnds månadsrapport 1990.....	67
Figur 4.9	Styrprocessen - uppföljning mellan kommunledning och nämnd - förvaltning.....	68
Figur 4.10	Fördelning av resurserna efter produktionsapparaten.....	78
Figur 4.11	Fördelning av resurser efter befolkningens behov.....	79

Figur 4.12	Resultatutvecklingen för Göteborgs stad perioden 1990 till 1992.....	83
Figur 5.1	Analysmodell för ekonomistyrning.....	94
Figur 5.2	Mytcykelteorin med en ny fas i kedjan - "ekonomisering".....	98
Figur 5.3	Analysmodell, fokusering kring ekonomi- och redovisningsfrågor.....	100
Figur 5.4	Analysmodell, osäkerhet och otydlighet ett sätt att anpassa ekonomistyrmodell efter verksamhet och aktörerna, "lärande"	104
Figur 5.5	Analysmodellen, "historiearvet" försvårar utvecklingen och resursfördelningen är fortfarande en kärnfråga.....	109
Figur 5.6	Analysmodellen, ekonomistyrmodeller måste ses i en kontext.....	114
Figur 5.7	En kompletterad analysmodell för ekonomistyrning av politiska organisationer.....	115
Figur 6.1	Anpassning och integrering av ekonomistyrvariablerna.....	118
Figur 6.2	Lärande och anpassning av ekonomistyrmodell, exemplet med socialbidragsutgifterna.....	124
Figur 6.3	Simons (1959) modell för en beslutsprocess.....	125

Förord

Utveckling och tillämpning av ekonomistyrning i en decentraliserad kommunal organisation är det fjärde numret i CEFOS rapportserie. Rapporten är en redovisning från forskningsprojektet 'Styrningens form och ansikte' som ingår i ett av CEFOS tre delprogram: Den offentliga sektorns inre organisation. Dessutom är denna rapport en licentiatuppsats i förvaltningsekonomi vid Förvaltningshögskolan, Göteborgs universitet.

Forskningsprogrammet leds av ekon dr Rolf Solli. Denna fallstudie om ekonomistyrning behandlar problem och möjligheter vid förändringsarbete. Erfarenheterna från studien visar på en tydlig fokusering kring ekonomi- och redovisningsfrågor vilket resulterar i att den ekonomiska makten skärps och centraliseras till ledningsnivån. Det finns även en viss otydlighet i ansvarsrelationerna mellan kommunledning och nämnder. Denna otydlighet visar sig dock vara en styrka som driver på ständig förändring och utveckling av den kommunala organisationen. Genom att använda sig av erfarenhetslärandet visar kommunen på en vilja att utveckla och förändra den ekonomiska styrningen även om det tar tid.

Den delstudie som presenteras i denna rapport samfinansieras med Forskningsrådet för stadsdelsnämndsutvärdering i Göteborg, Handelsbankens forskningsstiftelser, Kommunforskning i Västsverige samt Byggforskningsrådet.

Göteborg i augusti 1995

Lars Strömberg
Föreståndare, CEFOS

Författarens förord

Att forska är en process som innebär att forskaren utvecklar sin referensram och förståelse för olika händelser och problemställningar. Att man skall komma fram med färdiga lösningar om hur ett problem kan lösas, i alla fall inom det samhällsvetenskapliga forskningsområdet, är ett alltför ambitiöst krav. Däremot är det rimligare att forskaren skall bidra till att förklara samband och/eller skapa en ökad förståelse för olika problemställningar. I denna rapport har det varit min ambition att lyfta fram och belysa problemställningar som har att göra med genomförandet av ekonomistyrning i kommunala organisationer. Rapporten skall ses som ett steg på vägen.

Rapporten behandlar en processtudie som sträcker sig över en längre period och forskningsprocessen har inneburit att min referensram och mitt synsätt på ekonomistyrning har utvecklats och förändrats under arbetets gång. Mina erfarenheter från bl a denna studie är att ekonomistyrning handlar om mycket mer än bara tekniska redovisningsmodeller och redovisningssystem. Detta är ett exempel på en av de kanske mest väsentliga delarna i en forskningsprocess. Studien av en komplex praktisk verklighet innebär ett lärande och ständigt nya erfarenheter för forskaren.

Initiativtagare till följande projekt har varit professor Sten Jönsson. Sten har tålmodigt och lugnt lyssnat på mina idéer och resonemang under forskningsprocessen. Han har hjälpt mig att diskutera och se händelser ofta från ett annat perspektiv, vilket inspirerat mig i den fortsatta forskningen och gett mig en vidare syn på ekonomistyrning. Jag vill rikta ett stort tack till Sten för stöd och inspiration som han givit mig under projektets gång. Jag vill samtidigt tacka docent Björn Brorström och ekonomie doktor Rolf Solli vilka har följt min forskningsbana och undersökning under flera års tid. De har läst mina utkast och kommit med många goda råd under tiden, både vad avser forskningsprojektet men även hur en ny forskare skall ta sig fram i en komplex akademisk värld. Jag vill också tacka universitetslektor Lennart Nilsson och professor Olov Olsson för goda råd i slutet av projektet. Även ett tack till mina kolleger på Kommunforskning i Västsverige och Förvaltningshögskolan som på olika sätt hjälpt till och gett synpunkter på min rapport.

Vad vore en fallstudie om man som forskare inte har förmånen att få samarbeta med respondenter som ställer upp på ett stort antal intervjuer. Tack alla ni, tjänstemän och politiker i Göteborgs stad, som

varit engagerade i projektet och hela tiden svarat lika inspirerat på mina möjliga och omöjliga frågeställningar. Utan er så hade det inte blivit något.

För kunna genomföra detta forskningsprojekt har Forskningsrådet för stadsdelsnämndsutvärdering i Göteborg, Handelsbankens forskningsstiftelser, Kommunforskning i Västsverige, CEFOS (Centrum för forskning om offentlig sektor) samt Byggforskningsrådet bidraget med medel, stora som små.

Ett varmt tack också till min fru Eva som vid flera tillfällen läst och granskat språket i rapporten. Till sist vill jag även framföra ett tack till mina döttrar Erika och Lisa för att ni ständigt funnits där och gett mig inspiration.

Pixbo i augusti 1995

Lennart Jansson

1 Bakgrund - Kommunal ekonomistyrning under förändring

1.1 Inledning

Ekonomistyrning är ett begrepp som används i många sammanhang, både i privata och offentliga organisationer. Begreppet har olika innebörd i olika organisationer men också på skilda nivåer i en organisation. Även bland forskare och andra författare redovisas olika definitioner och synsätt på ekonomistyrning. Genomgående tycks gälla att ekonomistyrning anses vara viktigt. Men vad är utmärkande för kommunal ekonomistyrning och vad innebär ekonomistyrning i kommunala organisationer? I denna rapport förs ett resonemang om de metoder och modeller som oftast används vid utformning och utveckling av ekonomistyrning.

Att utveckla och införa ekonomistyrmodeller är svårt, problem uppstår ofta i organisationen. Det handlar om att genomföra en reform, att få den kommunala organisationen att acceptera en ny modell. Vidare handlar reformen om att få medlemmarna i organisationen att anamma ett särskilt sätt att tänka vad avser ekonomistyrproceduren. De förändringsprocesser och det utvecklingsarbete som för närvarande pågår i kommunala organisationer, sedan början av 1990-talet, handlar till stor del om att förändra ekonomistyrproceduren genom olika reformer. Men hur utvecklas och genomförs ekonomistyrreformer i praktiken? Frågeställningarna är många kring dessa förändringsprocesser av ekonomistyrprocedurer.

I en fältstudie av en kommun redovisas erfarenheter av hur en decentraliserad organisation utvecklar och utformar sin ekonomistyrning. Vidare studeras hur organisationens ekonomistyrningsaktörer tillämpar de ekonomistyrmodeller som utformas, alltså samspillet mellan aktörerna (ledningen, ekonomi- och verksamhetsansvariga, ekonomifunktioner och ekonomer) och modellerna. Resultaten från studien förväntas ge nya kunskaper och erfarenheter om hur ekonomistyrmodeller kan utformas och implementeras i kommunala organisationer.

I ett första avsnitt förs ett resonemang kring vad kommunal ekonomistyrning kan innebära och hur det kan definieras. Vidare görs en beskrivning och redovisning av tendenser och utvecklingsarbete som pågår vad avser organisationsstruktur och decentralisering i

kommunerna. I slutet av avsnittet förs ett resonemang om reformer och förändringsarbete, om kommunala organisationers ständiga sökande efter nya lösningar.

1.2 Vad innebär kommunal ekonomistyrning?

Det finns ett nära samband mellan begreppen ekonomistyrning och organisationsutveckling, vilket har diskuterats av flera forskare, bl a Golembiewsky (1964) och Horngren (1972). Brorström & Solli (1990), som studerat styrning i kommunala organisationer, menar att förändringsarbete som syftar till att utveckla modeller och metoder för ekonomistyrning också avser en utveckling av organisationen och ger följande beskrivning av ekonomistyrningsbegreppet.

"Ett sätt att beskriva innebörden av ekonomistyrning är att redogöra för de moment och ställningstaganden som ingår när formerna för ekonomistyrning utvecklas. Ett av dessa moment är att avgränsa redovisningsenheten och därvid bestämma ansvarets omfattning för de olika redovisningsenheterna. När detta skett kan de ekonomimodeller som skall tillämpas utvecklas."
(Brorström & Solli 1990 sid 92).

Författarna betonar vikten av att klart avgränsa redovisningsenheten och definiera enhetens ansvar. Det ger ekonomistyrningen ett organisatoriskt och redovisningstekniskt innehåll. En viktig del i ekonomistyrningsarbetet blir därför enligt Brorström & Solli (oa) att definiera olika ansvarsenheter samt att fastställa vilka redovisningsprinciper och styrprinciper (relationsprinciper) som skall gälla för organisationen.

Leijon m fl (1984) använder ekonomistyrning som ett samlande begrepp för alla de planeringsaktiviteter som behandlar behov av åtgärder samt resursanspråk och resursåtgång. Syftet med kommunal ekonomistyrning är att åstadkomma en effektiv och ändamålsenlig användning av kommunala resurser. Författarna redovisar två huvudfunktioner för ekonomistyrningen. Dels som en funktion för att styra den totala resursanvändningen, vilket innefattar finansiering (skatter, taxor, avgifter) av de kommunala utgifterna. Dels som en funktion som rör fördelningen av de kommunala utgifterna (budgetarbetet) på olika verksamheter. Det är, eller har varit, det mest omfattande och centrala i kommunernas ekonomistyrarbete. De kommunala organisationernas

arbete med budget och verksamhetsplaner har av tradition varit en viktig del i ekonomistyrningen. I Leijon m fl definition av ekonomistyrning betonas vikten av politiska beslut och den politiska styrningen av verksamheten.

"Ekonomistyrningen innefattar förutom den tekniska aspekten även politiska beslut i ekonomiska frågor. Ekonomistyrningens uppläggning och dess verktyg är resultat av såväl tidigare erfarenheter som lagregler rörande sådana beslut. Systemet för ekonomistyrning avspeglar tidigare beslutsomgångar och ändras i takt med erfarenheterna. För att det ekonomiska styrsystemet skall fungera krävs beslut av politikerna om budget, ekonomiska långtidsplaner etc."

(Leijon m fl 1984 sid 27)

Den politiska dimensionen av ekonomistyrningen är komplicerad och visar sig framför allt i kommunernas budgetarbete. Komplexiteten kring budgetstyrning och budgetprocessen som ett styrinstrument har ofta diskuterats (Wildavsky 1975, Danziger 1978, Brunsson & Rombach 1982, Jönsson 1982, Olson 1983, Rombach 1986, Anell 1990). Wildavsky (oa) har i sina studier bland annat beskrivit budgetprocessen som en arena där deltagarna intar olika roller som väktare och förkämpar. De olika aktörerna lär sig sina olika roller och agerar för att bevaka och tillgodose sin funktions intressen. Efter ett tag lär aktörerna sig budgetsystemet och hur man lämpligast skall agera för att uppnå det bästa möjliga för sin verksamhet, inom de gällande budgetspelreglerna.

Olson (1993) redovisar i en artikel att det inte är själva budgetbeslutet som är det centrala i budgetprocessen. Budgeteringen bör ses som en ritual vars syfte är att legitimera handling i organisationen. Han anser det väsentligt att försöka förstå vad aktörerna gör under budgetprocessens gång och varför de agerar som de gör. Kontentan av Olsons (oa) diskussion är att det är viktigt att förstå den kontext som den kommunala ekonomistyrningen verkar i för att studera styrningen i kommunala organisationer.

En förklaring till att budgetarbetet och budgeten får en framträdande roll i kommunala organisationer jämfört med privata organisationer är att det oftast inte finns en marknad med konkurrens. Budgeten får därför funktionen att bli fungera som ett resursfördelningsinstrument. Jönsson & Lundin & (1976), Leijon m fl (1984), och Brorström & Solli (1990) diskuterar två olika budgetstyrmodeller som omväxlande tillämpats i kommunerna, dels en behovsorienterad

styrmodell, dels en resursorienterad styrmodell.

I den behovsorienterade styrmodellen utgår man från planer och verksamhetens behov, varefter resurserna fördelas. Ekonomin får i detta sammanhang mindre betydelse. I den resursorienterade styrmodellen råder ett omvänt förhållande. Där prioriteras de ekonomiska frågorna och man strävar i första hand efter en sund ekonomi. De finansiella resurserna fastställs först och i nästa steg sker en resursfördelning. I den senare modellen får ekonomi och uppföljning av ekonomin en större betydelse och under 1980-talets växande ekonomiska problem kan vi se en orientering mot resursstyrningsmodellen.

Brorström (1982) redovisar i sina studier kring kommunala bokslut att det fanns ett svagt intresse i kommunerna för externredovisning och uppföljning av ekonomin i form av bokslut och analyser. Under 1980-talet utvecklades en modell för budget och redovisning som i stort liknar den privata sektorns sätt att redovisa (externt) och följa upp ekonomin. I en rekommendation av Svenska kommunförbundet och Landstingsförbundet 1986 uppmanades kommunerna att tillämpa modellen. Johansson (1990) redovisar i sin uppföljning av hur kommuner använt modellen, att den finansiella redovisningen och styrningen fått en ökad betydelse i kommunernas ekonomiarbete under senare år.

Ekonomistyrning i kommuner och landsting har bl a utvecklats till en diskussion kring definition av ansvarsenheter på olika nivåer i den kommunala organisationen. Samtidigt för man tydligare in redovisningen som ett uppföljnings- och styrmedel. Att börja använda nya styrmodeller ställer samtidigt krav på den kommunala organisationen. Det gäller både administrativa krav (rutiner, redovisningssystem, etc) och krav på kompetens att förstå och använda sig av redovisningen på lednings- och verksamhetsnivå.

Den kommunala ekonomistyrningen förändras och utvecklas i snabb takt. Trenden i utvecklingen är att styrmodellerna allt mer efterliknar ekonomiskt rationella näringslivsmodeller. En fråga som bör ställas är hur väl dessa modeller kan anpassas till de kommunala organisationernas situation och förutsättningar.

1.3 Kommunal organisation - organisationsstruktur och decentralisering

Utifrån de finansiella och organisatoriska problem som vuxit fram i landets kommuner under de senaste decennierna pågår en stor aktivitet för att finna "lösningarna". Det finns ett flertal olika försöksmodeller och projekt som diskuteras och prövas i kommunerna och flera av försöken bygger på filosofin att decentralisera ansvar och befogenheter. Decentraliseringen av verksamhet och beslut kan oftast motiveras med en vilja att öka medinflytandet på verksamhetens utformning. Ekman & Eklund (1987) kallar det för demokratiskäl.

Ett annat motiv för decentralisering som ofta lyfts fram är att man vill öka verksamhetens effektivitet (effektivitetsskäl) genom att erbjuda större möjligheter att påverka utformningen av arbetsuppgifterna. Galbraith (1972) redovisar decentralisering som en lösning för att minska osäkerhetsmoment och styrproblem i organisationer. Osäkerhetsfaktorerna och styrproblemen uttrycks exempelvis i svårigheter att precisera uppdragen för organisationen eller att man använder sig av komplexa produktionsprocesser.

Genom att föra ner besluten på en lägre nivå i organisationen minskar alltså osäkerhetsfaktorernas betydelse och man får en effektivare styrprocess. Problem som uppstår i produktionsprocessen löser de operativa enheterna genom en tydlig ansvars- och befogenhetsfördelning till de som skall utföra verksamheten. Vid decentralisering och resultatstyrning är det intressanta inte hur den lokala enheten utför produktionen utan att önskade resultat uppnås (Macintosh 1985).

En annan trend är att man genom nya organisationsformer vill skapa en tydligare roll/relation mellan kommunledningen och verksamheten. Organisationsfilosofin bygger på att klargöra förhållandet mellan politiker som resursfördelare som skall beakta kommuninvånarnas behov och förvaltningarnas uppgift som producent och utförare av verksamheten. Den senare organisationsmodellen kallas ofta för en beställare-och utföraremodell och det finns flera olika organisatoriska och praktiska tillämpningar på denna. Dessa styrmodeller bygger på filosofin att skapa konkurrens och ett marknadstänkande (Jacobsson 1994). Det finns en längtan efter affärsmässighet (Bergevörn & Olson 1987).

Kommunernas strävan att finna nya organisations- och styrmodeller genom decentralisering och tydligare roller för kommunledning och verksamhet, påminner mycket om en organisationsfilosofi som baseras på ett koncern- och divisionstänkande. Kommunledningen får en roll som koncernledning och förvaltningar/verksamheter utformas

som divisioner med resultat- och verksamhetsansvar och ibland även ett investeringsansvar (balansräkningsenheter), se Jönsson & Solli (1992).

Chandler (1991) som studerat divisionaliserade företagsorganisationer redovisar olika utmärkande drag beroende på vilka styrformer som betonas i organisationen. I organisationer som betonar en monetär och finansiell styrning finns det ofta få länkar och samband mellan divisionerna och enheterna. Ett annat utmärkande drag är att strategierna för verksamheten formuleras lokalt och inte på den centrala ledningsnivån i organisationen. Detta medför att den centrala ledningen får en annan betydelse i organisationen och kan minskas vad avser personal och administration. I dessa organisationer utgör budgeten ett väsentligt instrument för att styra divisioner och enheter. Budgeten tas mycket allvarligt och fungerar som ett kontrakt mellan ledningen och de utförande enheterna. Kombinationen av divisionalisering och finansiell styrning är enligt Chandlers studie ett sätt att skapa struktur och få en fokusering kring ekonomin. Under början av 1990-talet finns det samma tendenser och utvecklingsstrategier inom den offentliga sektorn i Sverige, vilket framgår av de förändringsarbeten som diskuteras och pågår i kommuner och landsting.

Trenden i den kommunala organisationsfilosofin kan alltså sammanfattas som en strävan att skapa tydliga roller och strukturer i organisationen mellan kommunledning och verksamheter. Det förs även resonemang och försök att decentralisera ansvar och befogenheter genom att delegera ekonomi- och verksamhetsansvar. Kombinationen av att skapa tydliga strukturer och decentralisering av ekonomi- och verksamhetsansvar resulterar i en trend och utveckling av divisionsliknande kommunala organisationer. Divisionaliseringen medför en fokusering kring ekonomiska frågeställningar och den finansiella styrningen.

1.4 Reformers och förändringar - ett ständigt sökande efter nya lösningar

Utvecklingen av den kommunala ekonomistyrningen har inneburit en ökad diskussion kring organisations- och redovisningsfrågor. Den tidigare fackförvaltningsstrukturen förändras och nya organisationsstrukturer införs. Ekonomistyrning handlar samtidigt om att skapa ordning och reda genom att bli åstadkomma en tydlig struktur i organisationen och definiera olika redovisningsenheters ekonomi- och

verksamhetsansvar. För att åstadkomma ordning och reda används olika tekniker och modeller (styrssystem) som redovisning, planering, budget, uppföljning, bokslut, kontroll samt effektivitetsmätning.

Många av de modeller och tekniker som tillämpas bygger på ett rationellt tänkande och agerande där utvecklingen av organisationsmodellerna ofta kommer först. Utvecklingen av redovisningen och ekonomimodellerna kommer i ett andra skede. I ett tredje moment skall organisationen använda sig av och tillämpa organisations- och ekonomistyrmodellerna. Mycket av de förändringar som sker i de kommunala organisationernas ekonomistyrning sker "ad hoc". Det finns sällan en struktur i förändringsarbetet utan reformerna löser av varandra efter hand. När den ena reformen är genomförd är det snart dags för en ny reform. Ena stunden koncentreras all kraft kring att resonera och utveckla en "ny" organisationsmodell. I nästa stund kan det vara dags att utveckla redovisnings- och budgetmodeller.

Vad är egentligen syftet med dessa reformer och med förändringsarbetet som genomförs i de kommunala organisationerna? Är syftet att utveckla och utforma bättre ekonomistyrmodeller för att få en effektivare resurshållning i organisationen? Är syftet snarare ett sätt att visa handlingskraft och beslutsamhet, alltså en uppvisning av att organisationen fattar beslut och är aktiv och gör något?

Flera forskare som studerat förändringsprocesser (Jönsson & Lundin 1976, Hedberg & Jönsson 1978, Jönsson 1982, Brunsson 1985) menar att det endast kan finnas en "förhärskande" ideologi (idélogik) under en tidsperiod. Med idélogik menas i detta sammanhang att det existerar en form av logisk värdegemenskap i organisationen, att det finns synsätt och gemensamma värden som känns rimliga och naturliga bland organisationens medlemmar. När denna ledande idélogik har gjort sitt byts den ut mot en ny. En tolkning av författarnas slutsats är att det ständigt måste finnas ett sug efter nya idélogiker, och när en reform gjort sitt är det dags att ersätta med en ny reform. Det finns hela tiden ett antal latent myter (reformer) som diskuteras i en organisation, men dessa får först genomslagskraft när en tidigare myt och reform är uttjänad (jfr Jönsson 1982). Detta visar att det pågår en ständig jakt efter nya reformer och lösningar allteftersom de gamla håller på att tjäna ut.

Czarniawska-Joerges (1988) menar att målet med en reform kan vara att söka efter legitimering. I en kommunal organisation kan syftet med en reform vara att partierna försöker nå en "omlegitimering" av det politiska systemet för att återta den administrativa makten från tjänstemännen. Den offentliga sektorn har ett starkt behov av att stän-

dig legitimera sig genom förändringsprocesser och reformer. Syftet är att visa omgivningen vad som pågår och att man är i överensstämmelse med de normer och förväntningar som ställs på de offentliga organisationerna, anser Czarniawska-Joerges. Förändringar av maktstrukturer är ett ständigt önskat resultat av alla reformer, oberoende vad som är det officiella syftet med reformen och innehållet i denna.

March & Olsen (1983) redovisar i sina studier från USA att de ständigt återkommande administrativa reformerna sällan resulterat i några större förändringar. Ingen i organisationerna var egentligen på allvar intresserad av att utvärdera för att se resultatet av reformerna. March & Olsens slutsatser är att reformerna ger för få effektivitetsvinster, att trögheten i organisationerna ofta är densamma som tidigare och att styrningen inte heller nämnvärt förändras. Deras slutsats är att reformer mest handlar om en allmän utbildning för organisationen. Czarniawska-Joerges (1988) menar däremot att den långsiktiga utbildningseffekten av en reform är större och mycket viktigare än de kortsiktiga verksamhetseffekterna. En tolkning av hennes slutsats är därför att reformer i kommunala organisationer är en form av organisatorisk träning vilken på längre sikt kan ge bra effekter. En reform måste därför ges möjlighet att verka under en längre tid för att positiva effekter skall kunna redovisas.

En ständig jakt efter nya lösningar och reformer antas endast resultera i en rundgång, eftersom de aldrig får chansen att verka under en längre tid. Kortsiktiga reformvinster har därför ett mindre intresse än reformernas eventuella effekter på längre sikt. Över tiden kan reformerna beskrivas som ett pärlband där reformerna ständigt avlöser varandra, beroende på att nya moden och trender får en genomslagskraft. Reformer motiveras med att andra kommuner och landsting genomför reformer. Vid studie av ekonomistyrning i kommunala organisationer måste därför en väsentlig fråga ställas om skälen till att reformen genomförs och hur den genomförs. Reformerna är inte bara till för själva reformens skull, kan reformer motiveras och anta flera dimensioner samtidigt?

1.5 Rapportens disposition

I följande rapport behandlas frågan om hur en kommunal organisation förändras och utvecklar ekonomistyrning och om hur samspelet mellan organisationen och ekonomistyrmodellen fungerar. I avsnitt två ges en referensram om vad ekonomistyrning kan innebära samt en

problematisering av utvecklingen och tillämpningen av ekonomistyrning. I avsnitt tre förs en metoddiskussion och redovisning av studiens forskningsprocess samt mätmetoder. Rapportens avsnitt fyra redovisar det empiriska materialet från fallstudien av en kommunal organisations utveckling, samt införande och användning av en ny organisations- och ekonomistyrmodell. I de två sista avsnitten görs en analys och slutsatserna av studien redovisas.

2 Utveckling och tillämpning av ekonomistyrning- en teoretisk referensram

2.1 Ekonomistyrningens utveckling och modernisering i Sverige

En rationell och normativ ansats

Sverige har sedan 1700-talet påverkats av och anammat redovisningspraxis från Holland (Samuelson 1990). Holländska köpmän förde med sig redovisningsmetoder i samband med ökad handel mellan länderna och genom industrialisering och nyföretagande som de holländska handelsmännen förde med sig. I Sverige kom alltså redovisningen att präglas av holländsk och i dess förlängning italiensk redovisnings- och bokföringspraxis med anor från slutet av 1400-talet. De närmaste två århundranden, från början av 1700-talet till 1800-talets slut, skedde inga revolutionerande händelser inom det svenska redovisningsområdet. Under början av 1900-talet började man i Sverige alltmer intressera sig för kalkylering. Tyskarna hade en väl utvecklad kostnadskalkylering, vilket inspirerade svenskarna. De tyska kalkyltraditionerna fördes över till Sverige. I samband med att svenska företag och svensk industri kraftigt expanderade från 1930-talet och framåt utvecklades den svenska produktkalkyleringen. 1936 är en central milstolpe inom den svenska redovisningen. Då fastställde Sveriges Standardiseringskommission "Enhetliga principer för självkostnadsberäkningar" (EPS). De enhetliga principerna utgjorde en slags norm för hur kostnader skall definieras och en modell för självkostnadsberäkningar.

Internredovisningen var till en början helt avskild och separerad från affärsredovisningen. Planerings- och produktionsprocessen redovisades för sig och affärsredovisningen för sig. Den interna och externa redovisningens separering innebar svårigheter att jämföra och analysera organisationens interna verksamhet med informationen i affärsredovisningen som riktades utåt utanför organisationen. En annan central händelse i den svenska redovisningshistorien var introduktionen av en ny kontoplan 1945, M-planen. Grundfilosofin i M-planen var att sammanföra affärs- och internredovisningen i en och samma kontoplan. M-planen hade sin förebild i en kontoplan som tysken Eugen Schmalenbach presenterade 1927. M-planen kom sedan att

ligga till grund för ett flertal branchkontoplaner som utvecklades fram till cirka 1960. Bland annat utvecklades normalkontoplaner för primärkommuner (K-plan) och landstingskommuner (L-plan) från grundfilosofin i M-planen.

En ny tidsepok i den svenska internredovisningshistorien grundades i och med att den danska professorn Vagn Madsen introducerade sina idéer om variabilitetsredovisning. 1959 kom han ut med sin bok "Regnskabsvaesenets opgaver og problemer i ny belysning". Madsen ansåg att redovisningen skall spegla händelserna i organisationen, vilket innebär en redovisning av vad som sker i företaget och inte bara en endimensionell kontoredovisning av penningtransaktionerna. Hans idéer och tankar är grunden för den flerdimensionella redovisning som kom att börja tillämpas inom flertalet organisationer under 1980- och 1990-talen. En av orsakerna till att Madsens tankar om flerdimensionell redovisning inte genomfördes förrän ett par decennier senare var den tunga och komplicerade administrativa processen. Flerdimensionell händelseredovisning ställer krav på ett administrativt ADB-stöd. I mitten av 1950-talet började flera organisationer föra över sin redovisning till datorer. Datoranvändningen var till en början komplicerad och innebar en tung administrativ procedur. Användning av datorer för redovisningen engagerade mera ADB-folk än redovisare. Till en början förändrades dock inte redovisningen till följd av datoriseringen. Först några decennier senare, under 1970- och 1980-talen, skedde en förändring och utveckling av den svenska redovisningen, vilket bl a hade samband med den snabba utvecklingen av datorer och programvara under denna period.

En annan del i moderniseringen och utvecklingen av den svenska ekonomistyrningen är påverkan från amerikansk ekonomistyrfilosofi. Den amerikanska ekonomistyrfilosofi som till stor del präglat den svenska utvecklingen under de senaste decennierna, från 1970-talet och framåt, har sina förgrundsfigurer i Robert Anthony och John Deardens läror. Anthony och Dearden har sedan 1960-talet gett ut ett flertal skrifter och böcker som behandlar "management accounting" (Anthony 1965, Dearden 1969). Deras budskap går ut på att skapa ordning och reda i organisationens ekonomistyrsystem. Ekonomistyrfilosofin baseras på hierarkiska strukturer med ekonomiska ansvarsenheter för vilka man konstruerar och utvecklar en passande internredovisningsmodell. Denna litteratur har använts och används fortfarande som undervisningslitteratur (Anthony, Dearden & Bedford 1988) på handelshögskolor och utbildningsinstitutioner i Sverige och i andra länder. Anthonys och Deardens ekonomistyrfilosofi har fungerat

som en norm och förebild för ekonomistyrutvecklingen inom både privata organisationer och under senare år även i flera offentliga organisationer.

Efterhand riktades alltmer kritik mot standardiseringen av redovisningen och redovisningssystemen som utvecklats under 1960- och 1970-talen. Det fanns ett ökat behov och en strävan att anpassa ekonomistyrningen och därmed internredovisningen efter successiva förändringar som organisationerna utsattes för. Med start från mitten av 1970-talet utvecklades ett samarbete mellan redovisningsforskare och redovisningspraktiker i svenska företag, vilket resulterade i att den "svenska modellen" (RP-metoden) utvecklades. RP-metodiken benämns i Sverige som redovisningsplan och har sin bas i en normativ ansats om ekonomistyrning, vilken till stora delar överensstämmer med Anthonys och Deardens ekonomistyrningsfilosofier att skapa strukturer samt ordning och reda i redovisningen. Modellen går ut på att beskriva metoder och en process för att utveckla ekonomistyrning och ekonomisystem i organisationer. Ekonomisystem innebär i det här sammanhanget organisationsmodeller kopplat till redovisning och kontoplaner. Ekonomisystemet integreras i ett redovisningssystem.

Parallellt med RP-metodiken utvecklades en ny kontoplan av Svenska Arbetsgivareföreningen och Sveriges Industriförbund. Kontoplanen fick namnet BAS-kontoplan och var i första hand avsedd för mindre och medelstora företag. Filosofin i BAS-kontoplanen är att utforma en kontoplan som kan användas både för organisationens interna och externa informationsbehov. Detta sätt att se på redovisning integrerades i RP-metodikfilosofin. Arbetet med att utveckla redovisningen och BAS-kontoplanen har sedan resulterat i olika former av kontoplaner som är anpassade för olika branscher.

Kombinationen av Madsens flerdimensionella redovisningsfilosofi, utvecklingen av BAS-kontoplanen och dess möjligheter att integrera affärs- och internredovisning samt den snabba datorutvecklingen under framförallt 1980-talet är grundstommen i RP-metodiken. Dessa förutsättningar gav nya möjligheter för redovisare och ekonomer att anpassa redovisning och ekonomistyrning efter företagets och organisationens förutsättningar och specifika behov.

Samuelson (1990), som är en av medförfattarna till RP, menar att styrkan med RP-metodiken ("svenska modellen") är att den ständigt utvecklas, samt att utvecklingen sker i samarbete mellan teoretiker och praktiker. RP-metoden har varit normgivande för svenska företag sedan 1970-talet i deras utveckling av ekonomistyrning och ekonomisystem. Under 1980-talet fick modellen en allt större tillämpning bl a genom att stat, kommuner och landsting började utveckla och förändra

sin ekonomistyrfilosofi. Utvecklingen inom den svenska offentliga sektorn innebar bland annat en tydlig inriktning mot tillämpningar som användes inom företag. Man har sökt efter rationella strukturer där exempelvis redovisning, kalkyler och divisionaliserade organisationsmodeller lyfts fram. Genom att använda sig av filosofierna i RP-metodiken såg man möjligheterna att skapa en bättre ordning och utveckla offentliga sektorns ekonomistyrning.

Grundfilosofin i RP-metodiken och den svenska modellen för utveckling av ekonomistyrning baseras på att skapa ordning och reda i organisationens ekonomistyrning. Den har en historisk bakgrund i en kombination av holländsk och italiensk redovisningspraxis och en tyskinspirerad produkt- och kostnadskalkylering. Under senare år har den till stor del präglats av amerikansk management filosofi med Anthony och Dearden som förgrundsfigurer. Vidare baseras modellen på en normativ ansats som utgår från rationella strukturer. Detta innebär att organisationens ekonomistyrmodell skall fungera som ett rättesnöre och organisationens aktörer förväntas följa modellen till punkt och pricka.

Ett problem är dock att en ekonomistyrmodell inte alltid kan anpassas till en komplex organisations sätt att fungera (March 1987). Sambandet mellan ekonomistyrmodeller och beslutsfattande fungerar inte alltid som man tänkt sig. Trots att forskning om beteendenaspekter på redovisning har fått en allt större framtoning under 1980-talet (Macintosh 1985), är fortfarande den rationella ansatsen normgivande i utvecklingen av ekonomistyrning i svenska organisationer. I moderniseringen av den svenska ekonomistyrningen finns det alltså flera inslag av en rationell syn på ekonomistyrning. Detta synsätt som präglas av att man ser ekonomistyrning som en "samhällsingenjörskonst" i form av normer och modeller som skall följas till punkt och pricka av organisationernas olika ekonomistyrningsaktörer (Jacobsson 1994).

En annan ansats i kontrast till den normativa

Det traditionella synsättet på utveckling och tillämpning av ekonomistyrning enligt redovisningsteorin och praxis, utgår från ett rationellt perspektiv. Tekniska modeller och systemsynsätt har varit normgivande. Under det senaste decenniet har redovisningsforskningen utvecklats framför allt inom sociala och beteendområdet. Kritik mot de rationella ekonomistyransatserna och bl a redovisning som ett styrinstru-

ment lyfts allt oftare fram (March 1987, Arrington & Francis 1989, Chua 1986). Kritiken mot den gällande redovisningsfilosofin och ekonomistyrmodeller utgår ofta ifrån ett beteendeperspektiv istället för den rationella och objektivistiska ansatsen. Bland annat förespråkar Boland (1989) ett hermeneutiskt synsätt på redovisning, dvs ett organisatoriskt perspektiv att betrakta och använda redovisning. Redovisningen är ett resultat av mänskligt handlande i en viss social struktur, där förståelsen för processen att använda redovisningen är mer väsentlig än redovisningens principer och regler.

Boland & Pondy (1983) menar att synen på redovisningsmodeller och redovisningsinformation inte får handla om antingen ett rationellt modellsynsätt eller ett avståndstagande från redovisningsmodeller. De menar istället att användningen av redovisning i en organisation handlar om både och, alltså en interaktion och ett samspel mellan organisationens rationella beslutsprocedur och det komplexa mänskliga handlandet. Boland & Pondy ser redovisningen som ett språk och ett sätt att kommunicera och föra en dialog i organisationen. Interaktionen och samspelet mellan de rationella strukturerna och det ibland mindre rationella beteendet innebär att redovisningen hela tiden måste ses i relation till en föränderlig kontext. När förutsättningarna och omgivningen kring organisationens redovisning förändras måste även synsättet och tolkningen av redovisningsinformationen förändras och utvecklas.

Cooper (1983) och Johnson & Kaplan (1987) redovisar kritik mot en övertro på de nuvarande rationella modellerna. Cooper efterlyser forskning och empiriska studier där man studerar ekonomistyrning utifrån ett faktiskt handlande. Cooper menar att det finns ett utbredd konservativt och rationellt synsätt på ekonomistyrmodeller. Det finns risk för överskattnig och prioritering av logiska och tekniska modeller. Han efterlyser en kritisk diskussion av dagens ekonomistyrmodeller och menar att det är önskvärt att studera kopplingen mellan befintliga styrmodeller och faktiskt handlande (agerande) samt redovisningspraxis. Frågeställningar om hur människor agerar och hanterar ekonomistyrfrågor i organisationen bör belysas. Cooper menar att forskaren även bör studera okonventionella lösningar som går utanför de traditionella synsätten på ekonomistyrning.

I den svenska litteraturen (Paulsson Frenckner 1989, Samuelson 1990 m fl) beskrivs och resonerar man om den "svenska modellen" i termer av styrsystem samt budget- och redovisningsmodeller. I dessa modeller tas sällan hänsyn till hur människorna i organisationen, alltså ekonomistyraktörerna, förhåller sig till ekonomistyrmodellerna. Modellerna redovisas som något tekniskt och rationellt. Syftet är att

skapa strukturer i organisationens ekonomistyrning med hjälp av objektiva och rationella budget- och redovisningsmodeller. Det finns inte mycket resonemang i den rationella och normativa ekonomistyrningsfilosofin om samspelet mellan å ena sidan styrmodellernas utformning och tillämpning och å andra sidan aktörernas agerande och handlande. RP-metodiken koncentreras alltså kring ett rationellt systemtänkande, medan beteendenaspekter och människors förhållningssätt till systemen ofta glöms bort. Man antar att ekonomistyraktörerna följer spelreglerna.

Den "svenska modellen" redovisas bland praktiker och konsulter oftast som framgångsrik och tillämpningsbar för att utveckla ekonomistyrprocessen i organisationer. Modellen baseras som tidigare redovisats på ett normativt och rationellt sätt att se på organisationer, med en teoretisk tyngdpunkt i den amerikanska managementfilosofin som utvecklades i början av 1960-talet. Redovisningsforskningen under det senaste decenniet redovisar en mer entydig och kritisk hållning till dessa synsätt på rationella och normativa modeller. En ansats är därför att testa och studera hur organisationen förhåller sig till den gällande normativa ansatsen, alltså hur en organisation faktiskt utvecklar och tillämpar en rationell och normativ ekonomistyrmodell.

2.2 En ideal ekonomistyrmodell

Flera ekonomistyrvariabler

Den modell som används i följande undersökning i syfte att studera ekonomistyrningens utveckling och tillämpning baseras på en normativ och rationell ansats enligt RP-filosofin. Det är en ansats som bygger på ett traditionellt systemsynsätt att utveckla ekonomistyrning. Modellen består av flera ekonomistyrvariabler som tillsammans utgör grunden för en ideal ekonomistyrmodell. Variablerna har bl a att göra med hur man organiserar sig, hur redovisningen utformas, hur uppföljning går till samt utformningen av informations- och redovisningssystem. Nedan redovisas och förklaras innebörden av de olika ekonomistyrvariablerna.

Organisationsmodell

Utformningen av ekonomistyrningen är beroende av vilken *organisationsmodell* som används, exempelvis ifall organisationen struktureras

efter en funktionell, målgruppsbaserad eller en geografisk organisationsmodell. En annan faktor som påverkar ekonomistyrningen är valet av *ekonomiska ansvarsenheter*. Hur organisationen resonerar och definierar interna ansvarsenheter, exempelvis kostnads-, resultat- och balansräkningsenheter samt vilka faktiska *ansvar* och *befogenheter* (styr- och relationsprinciper) de erhåller. Vidare graden av decentralisering, vilket innebär hur långt organisationen har valt att decentralisera ekonomi- och verksamhetsansvaret. Andra faktorer som kopplas till organisationsvariabeln är förutsättningar och villkor för att utveckla *integration* och *samverkan* i organisationen samt vilken form av *styr- och ledningsfilosofi* som används.

Ekonomimodell

Valet och utformningen av *redovisningsmodell* och *redovisningsprinciper* är faktorer som påverkar ekonomistyrningen. Om organisationen exempelvis har ett uttalat balansräkningsansvar, hur utformas och används då den balansräkningsmodell och de redovisningsprinciper som mäter ansvarsenhetens resurser och prestationer? Med organisationens *budgetmodell* menas alltså processen och formerna för budgetarbetet. Använder man sig t ex av en rambudgetmodell, en prestationsbaserad budgetmodell eller en behovsbudgetmodell? En annan faktor är *resursfördelningen*, dvs formerna för att beräkna och fördela resurser i organisationen. En ytterligare faktor är hur organisationens *verksamhetsplanarbete* utformas, hur eventuella program och mål sätts upp för den verksamhet som skall bedrivas. Den sista faktorn som ingår under rubriken ekonomimodell är utformning av *kalkylmodeller*, m a o hur aktörerna i organisationen resonerar och tillämpar kalkyler och kalkylering.

Uppföljning och rapportering

Under denna ekonomistyrvariabel studeras processen hur *uppföljning och rapportering* utformas. Sker uppföljningen regelbundet under mera formella former exempelvis vecko / månadsmöten, eller sker det mera sporadiskt när man anser att det behövs uppföljning? En annan faktor är hur man *kommunicerar* och för *dialog*, exempelvis via direkta kontakter där man träffas och resonerar kring uppföljningen eller om det till stor del sker skriftligt via rapporter o d. *Rapportutformning* och för-

utsättningar för att göra *lokala anpassningar* av uppföljningsrapporter i organisationen är andra variabler. Resonerar man i organisationen i termer av ett decentraliserat verksamhets- och ekonomiansvar är det väsentligt att den lokala uppföljningsinformationen anpassas därefter. En ytterligare faktor är utformningen av *verksamhetsuppföljning*, hur organisationen följer upp den verksamhet som är planerad och beslutad i relation till den verksamhet som är utförd. Sker det någon form av *kvalitetsuppföljning* av den utförda verksamheten och i så fall hur utformas den.

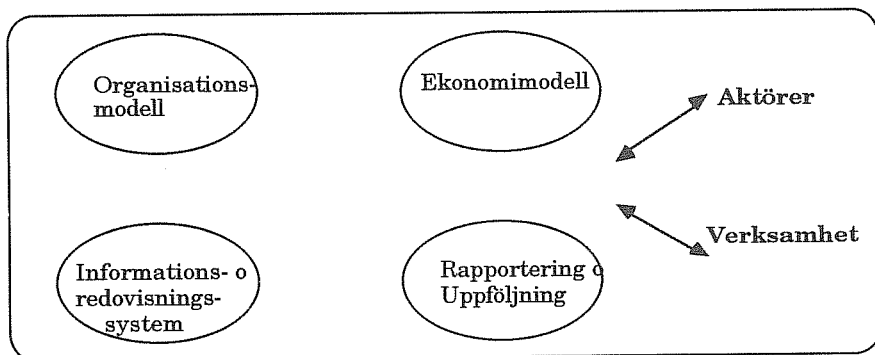
Informations- och redovisningssystem

Den fjärde ekonomistyrvariabeln utgörs av frågeställningar om organisationens informations- och redovisningssystem. En faktor är att utifrån ett *tekniskt perspektiv* studera vilka informations- och uppföljningssystem som organisationen använder sig av. En annan faktor är att studera och bevaka *flexibiliteten*. En decentraliserad organisation förändras och utvecklas ständigt, det är då väsentligt att informations- och uppföljningssystemen utvecklas och anpassas efter nya förutsättningar. *Användarvänlighet* och *tillgänglighet* är andra faktorer som kopplas till variabeln informations- och redovisningssystem. I en decentraliserad organisation är det väsentligt att uppföljningsinformationen är lätt åtkomlig för de lokala användarna av informationen. Exempelvis vilka möjligheter man som lokalt verksamhetsansvarig har att snabbt och enkelt komma åt den information som är av intresse. Informations- och redovisningssystem är den sista av de fyra grundläggande ekonomistyrvariablerna.

Ideal ekonomistyrmodell

Den ideala ekonomistyrmodellen utgörs av de ovan redovisade fyra grundläggande ekonomistyrvariablerna; organisationsmodell, ekonomimodell, rapportering och uppföljning samt informations- och redovisningssystem. Modellen används som norm för att bli studera aktörernas utveckling och tillämpning av ekonomistyrning, se figur 2.1.

Figur 2.1 En ideal ekonomistyrmodell, fyra ekonomistyrvariabler enligt ett traditionellt synsätt



2.3 Den ideala ekonomistyrmodellens olika samband

Ett annat antagande kring den ideala modellen, vilket flera forskare redovisar (se nedan), är att det krävs harmoni mellan de olika variablerna. Harmonisering innebär att de fyra grundläggande variablerna måste utformas och anpassas efter varandra. Detta synsätt präglas av Morgans systemmetafor (1986) och han uttrycker det som en maskinmetafor. Utifrån maskinmetaforen ser man organisationen som en maskin, allt fungerar friktionsfritt och organisationen redovisar ständigt goda resultat. Redovisningen används för att mäta resurser och prestationer och organisationen behandlas som en standardiserad procedur. Maskinmetaforen är också utmärkande för normativa och rationella ekonomistyrmodeller.

Cooper (oa), samt Johnson & Kaplan (oa) är som tidigare redovisats kritiska till dessa typer av rationella modeller. Författarna riktar sin kritik mot rationella modeller från olika grundsyn på redovisning. Cooper står för en kritisk teori och är anhängare av ett beteendesynsätt på redovisning, medan Johnson & Kaplan är rationalister och anser att bättre information leder till bättre beslut. Den gemensamma kritiken från Cooper och Johnson & Kaplan mynnar ut i att aktörerna i en organisation inte alltid agerar rationellt enligt de tänkta systemmodellerna. I följande studie är det därför inte enbart ekonomistyrmodellens utveckling som är huvudobjektet och skall studeras, utan det är även av intresse att studera ekonomistyraktörernas förhållningssätt och tillämpning av ekonomistyrmodellen, se figur 2.2.

Organisationsstruktur och ekonomimodell

Tidigare forskning (Golembiewsky 1964, Horngren 1972, Olson 1983) visar att det måste finnas en överensstämmelse mellan organisationsstruktur och ekonomimodell. Det finns en stark koppling mellan sättet att organisera sig och den styrmodell som tillämpas i organisationen. Uppstår det en diskrepans mellan organisationsutformningen och ekonomimodellen, leder det förr eller senare till styrproblem i organisationen. I förändrings- och utvecklingsarbete är det lätt att glömma ekonomistyrfrågorna (Solli 1988) och man koncentrerar sig på att utveckla organisationsmodeller. Johnson & Kaplan (1987) är kritiska till utformningen av dagens ekonomimodeller. De menar att det ofta finns en dålig koppling mellan verksamhet och ekonomi, vilket kan leda till felaktiga beslut.

Med utgångspunkt från den tidigare forskningen utgör alltså utformningen av organisationsstruktur och ekonomimodell två väsentliga ekonomistyrvariabler. Enligt referenserna antas att det finns samband mellan utformningen av organisationsstrukturen och ekonomimodellen.

Rapportering och uppföljning

En förändring av organisationsstrukturen innebär också en förändring av organisationens informationsbehov (Brorström & Jönsson 1987). Waterhouse & Tiessen (1978) redovisar i sina studier att det finns en stark koppling mellan organisationsutformningen och utformningen av informationssystem. De menar att styr- och ledningsinformation måste anpassas efter organisationsstrukturen och dess utformning.

Det finns differentierat informationsbehov på olika nivåer i en organisation beroende på om man befinner sig på central eller lokal nivå (Argyris 1977). På lokal nivå är man betjänt av mer detaljerad information som är anpassad efter den unika arbetsprocessen/situationen. Detta medför att informationen är användbar i första hand för det enskilda arbetsstället och inte kan användas av andra. Den centrala nivån är inte i behov av detaljer utan riktar sitt intresse mot att följa upp helheten i abstrakta termer. Det är ledningens uppdrag att se till att organisationen styrs mot ett gemensamt mål (Anthony 1988). En viktig ledningsuppgift är därför att klargöra styrfilosofin och organisationens totala mål för hela organisationen. Oklar ledningsfilosofi och oklara relationsprinciper leder till styrproblem i organisa-

tionen. Denna tredje grundläggande ekonomistyrvariabel handlar alltså om rapportering och uppföljningsinformation. Det finns enligt referenserna ett samband mellan organisationens informationsbehov och organisationsstruktur samt utformning av ekonomimodell.

Informations- och redovisningssystem

Under senare år har utvecklingen av flerdimensionella ekonomisystem fått en allt högre prioritet i samband med utvecklingsprojekt för ekonomistyrning. Redovisningssystemens alltmer avancerade tekniska lösningar gör det teoretiskt möjligt att utveckla och anpassa systemen efter komplicerade styrmodeller. En arbetshypotes är därför att en strukturerad organisationsmodell som är anpassad efter en ekonomimodell samtidigt ställer krav på ett utvecklat rapportsystem. För att uppfylla dessa krav sätter man sin tilltro till redovisningssystemen och dess möjligheter. Ett problem är att redovisningssystemens komplexitet och tekniska lösningar gör det svårt att genomföra snabba förändringar och anpassningar allteftersom organisationen och verksamheten utvecklas.

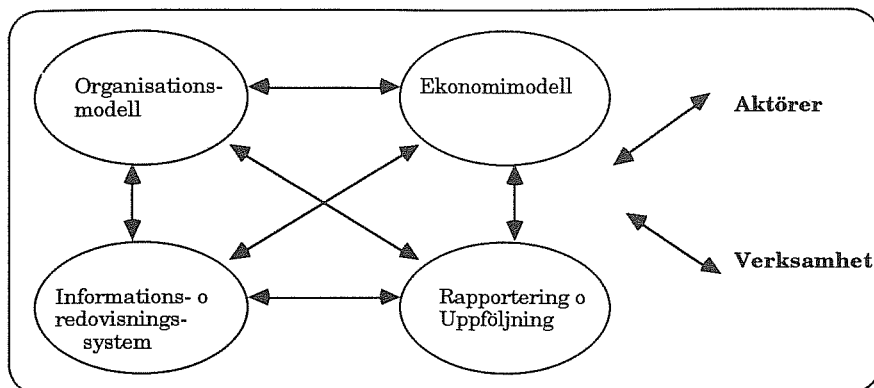
Utveckling av flerdimensionella redovisningssystem är en resurs- och tidskrävande process och ställer stora krav på kompetens och engagemang i den organisation som skall använda sig av systemet. Ett problem är att processen att utveckla det fulländade redovisningssystemet tar överhanden framför andra ekonomistyrfaktorer. Man kan få en övertro på det tekniska och rationella systemet som "lösningen" på styrproblemen.

Informations- och redovisningssystemet får alltså inte "leva sitt eget liv" i organisationens ekonomistyrsystem. Informations- och redovisningssystemet är endast en del i styrsystemet och måste därför utformas och anpassas tillsammans med de övriga ekonomistyrvariablerna. Informations- och redovisningssystemet är den fjärde ekonomistyrvariabeln i den ideala modellen.

Sambanden i den ideala ekonomistyrmodellen

• Ett antagande som görs i studien är alltså att det finns samband mellan de fyra ekonomistyrvariablerna i den presenterade ideala ekonomistyrmodellen. I figuren 2.2 redovisas den ideala ekonomistyrmodellen och sambanden mellan de fyra variablerna.

Figur 2.2 En ideal ekonomistyrmodell, fyra ekonomistyrvariabler och dess samband enligt ett traditionellt synsätt



Pilarna i figuren visar relationerna mellan variablerna i modellen. Sambanden mellan variablerna varierar och är olika starka. Exempelvis kan sambandet mellan organisationsmodell och ekonomimodell (redovisning, budget, kalkylering) vara starkare och lättare att påvisa än sambandet mellan organisationsmodell och informations- och redovisningssystem. En slutsats från resonemanget om den ideala ekonomimodellen är att man måste beakta alla fyra delarna av modellen samt sambanden som redovisats ovan.

2.4 Ett forskningsproblem och syftet med studien

De kommunala organisationerna går in i en tidsepok som innebär nya organisationsformer och nya ledningsstrukturer. Begrepp som decentralisering och divisionalisering samt redovisning och uppföljning blir allt viktigare instrument. Detta kommer samtidigt att ställa krav på nytänkande och utveckling av ekonomistyrmodeller samt verksamhets- och resultatuppföljning, vilket i sin tur kräver utveckling av ekonomifunktionen och ekonomrollen (Jansson 1991). Dessa strukturella förändringar kommer att medföra problem för olika aktörer, både bland politiker och tjänstemän. Det ställer krav på att utveckla och finna nya roller för aktörerna.

Syftet med denna studie är att lyfta fram och undersöka två huvudproblemställningar kring ekonomistyrning. Den ena problemställningen behandlar hur en ekonomistyrmodell *utvecklas* och *utformas* över tiden i en decentraliserad organisation. Tidigare forskning redo-

visar problem och svårigheter att utveckla väl anpassade styrmodeller antingen på central ledningsnivå eller lokal nivå i organisationen. De metoder och modeller som används vid utformning av ekonomistyrmodeller är starkt kopplade till den normativa och rationella ansatsen. Detta synsätt är också präglad av maskinmetaforen (Morgan oa), där organisationen ses som en rationell och lagbunden maskin som statiskt förväntas följa ekonomistyrmodellen. Enligt detta synsätt krävs det en anpassning och harmoni mellan de olika ekonomisystemvariablerna. Harmoni mellan variablerna ställs upp som ideal för en bra ekonomistyrning. En ansats är därför att dålig anpassning mellan styrvariablerna, alltså disharmoni, resulterar i en sämre och mindre effektiv ekonomistyrning. Under denna problemställning är därför syftet att söka efter "glapp" i anpassningarna mellan de fyra redovisade variablerna samt undersöka och dra slutsatser om vilka effekter disharmonin får på ekonomistyrningen i den decentraliserade organisationen.

Den andra problemställningen är huruvida ekonomistyrmodellen *tillämpas* och *används* som det är planerat. I en decentraliserad organisation är det väsentligt att aktörerna i organisationen (ledningen, verksamhetsansvariga, ekonomifunktion) är medvetna om bl a behoven av anpassning mellan styrvariablerna. Aktörernas roll och agerande, alltså samspelet mellan aktörerna och modellerna, är avgörande för hur ekonomistyrningen kommer att utformas och tillämpas i organisationen. Forskningsproblemet innebär en studie av hur aktörerna i en decentraliserad organisation förhåller sig till en normativ och rationellt utformad ekonomistyrmodell. Genom att studera aktörernas agerande och handlande i förhållande till de traditionella metoder och modeller som används vid utformning av ekonomistyrning, förväntas studien ge nya erfarenheter om de problem och möjligheter som uppstår vid utformning av ekonomistyrning.

I projektet studeras alltså *utveckling* och *tillämpning* av ekonomistyrning i en organisation. Det är en kommunal organisation som presenteras närmare i metodavsnittet. Aktörerna på central kommunledningsnivå och på lokal nämnd/förvaltningsnivå studeras parallellt. Genom den vertikala studien kan samband och faktorer som påverkar ekonomistyrprocessen på både central och lokal nivå redovisas. Denna metodansats ger ett bredare perspektiv på ekonomistyrprocessen. Resultatet av studien förväntas ge kunskaper om hur ekonomistyrmodeller kan utformas och utvecklas i en decentraliserad organisation. Studien ger även erfarenheter av eventuella problem och bekymmer som uppstår när ekonomistyrmodeller skall användas i praktiken.

3 Metod och forskningsprocess

3.1 Inledning

Projektet är en studie av en kommunal organisations förändring och utveckling av ekonomistyrningen under en treårsperiod. Fallstudien baseras på Göteborgs stads organisations- och förändringsarbete under perioden 1990 till 1992. Nämnd/förvaltningsorganisationen omorganiserades från traditionella fackförvaltningar till en integrerad verksamhetsorganisation. Omorganisationen genomfördes vid årskiftet 1989/90. Kommunledningens motiv för att införa en ny organisationsstruktur var bl a att få en ökad effektivitet i organisationen och att ge en bättre service till kommunmedborgarna. Andra motiv var att ge förutsättningar för och möjligheter till att decentralisera verksamheter och utveckla lokala lösningar samt ett ökat inflytande för medborgarna. Den organisatoriska reformen kan sammanfattas som en strävan att decentralisera ansvar, befogenheter och beslutsfattande.

En annan utveckling inom Göteborgs stad var införandet av ekonomiska modeller på förvaltningsnivån. Jämfört med andra svenska kommuner var man i Göteborg tidiga med att införa lokala balansräkningsmodeller. Dessa introducerades redan under slutet av 1980-talet. En utveckling och förändring av de ekonomiska modellerna på lokal förvaltningsnivå förväntades fortgå i samband med att den organisatoriska förändringsprocessen startades 1990.

En tredje faktor som gjorde Göteborg intressant som studieobjekt var den ekonomiska situationen. Redan under 1980-talet visade kommunens redovisning på en ekonomi i obalans, planerna och prognoserna för den ekonomiska utvecklingen visade i början av 1990-talet inte några tecken på förbättring. En fortsatt försämring av den ekonomiska situationen förväntades. Med dessa signaler i början av forskningsprojektet 1989/90 förväntades Göteborgs stad under de närmaste åren genomföra en ekonomisk åtstramning för att komma i ekonomisk balans. Däremot kunde man i början av studien inte förutse vilka åtgärder och hur kraftfulla som var nödvändiga.

Med dessa tre motiv som bakgrund; decentralisering, lokala balansräkningsmodeller och ekonomisk åtstramning var Göteborg som studieobjekt ett utmärkt val, en decentraliserad kommunal organisation i förändring. Göteborgs bakgrund gav således ett bra tillfälle att

studera det aktuella forskningsproblemet; dvs utveckling och tillämpning av ekonomistyrning i en decentraliserad kommunal organisation.

Forskningsprojektet koncentrerades inledningsvis kring frågeställningar om planerings- och budgetprocessen. I ett tidigt skede av studien utvecklades problemställningen till att studera organisationens ekonomistyrning i ett bredare perspektiv. Forskningsproblemet utvecklades och kom att handla om hur organisationen utvecklade ekonomistyrningen och tillämpningen av ekonomistyrmodellerna.

Under tre år, från 1990 till 1992, genomfördes detaljerade fältstudier dels på kommunledningsnivå och dels på nämnd/förvaltningsnivå (nämndordföranden, förvaltningschefer, förvaltningsekonomer, verksamhetsansvariga). Ett omfattande och detaljrikt datamaterial som baseras på cirka 270 intervjuer/samtal och olika typer av skriftligt material (bl a protokoll, budgethandlingar och uppföljningsrapporter), samlades in.

3.2 Metoddiskussion

I avsnitten nedan redogörs för vilket methodsynsätt jag närmast ansluter mig till samt vilken metod jag valt att använda för att studera forskningsproblemet.

Methodsynsätt - Aktörssynsätt och en tolkande ansats

Det finns olika methodsynsätt som bl a används inom den samhällsvetenskapliga forskningen för att studera och förklara hur organisationer fungerar och agerar i olika sammanhang. Arbnor & Bjerke (1977) redovisar och resonerar kring tre olika methodsynsätt som de kallar *analytiskt*, *system-* och *aktörssynsätt*. Författarnas beskrivningar av de tre synsätten redovisas nedan. Dessa olika ansatser baseras på olika antaganden om den verklighet som undersöks. För att kunna undersöka och förklara verkligheten måste forskaren göra vissa antaganden om hur verkligheten är beskaffad och ser ut, enligt Arbnor & Bjerke. Utifrån ett forskningsperspektiv är det alltså väsentligt att redogöra för läsaren av studien vilket synsätt forskaren väljer att använda. Den valda ansatsen påverkar den forskningsmetod som används och hur forskningsprocessen kommer att utvecklas.

Det *analytiska* methodsynsättet karaktäriseras av antagandet att verkligheten är summan av delarna. Enligt denna ansats lägger man ihop individernas och andra erfarenheter och erhåller på så sätt en

helhet. Det analytiska metodsynsättet baseras på tesen att individerna i en organisation upplever verkligheten på samma sätt och verkligheten är enligt detta perspektiv objektiv. Ansatsen går ut på att kartlägga kausala samband, alltså samband mellan orsak och verkan.

Systemsynsättet utgår istället från att verkligheten inte är detsamma som summan av delarna. Enligt systemsynsättet följer individerna systematiska principer och modeller. Kunskapen som utvecklas är alltså systemberoende. Enligt detta perspektiv påverkar relationerna mellan olika delar helheten. Det finns således systematiska samband mellan olika faktorer i organisationen som påverkar det totala resultatet.

Aktörssynsättet skiljer sig väsentligt från de två övriga genom att anta att verkligheten inte är objektiv utan en social konstruktion. Verkligheten styrs och påverkas av aktörernas handlingar och inte av systematiska handlingar och processer. Det är inte organisationen som agerar enligt detta metodsynsätt utan de enskilda aktörerna. Enligt ansatsen betonas alltså aktörernas enskilda agerande före organisatoriskt systematiska processer. Kontentan av detta resonemang är alltså att den kunskap som utvecklas är beroende av individerna i organisationen. Helheter kan därför endast förklaras utifrån aktörernas enskilda tolkningar, verkligheten är på så sätt subjektivt betingad enligt aktörssynsättet.

Arbner & Bjerke menar att det kan vara svårt att renodla de olika metodsynsätten. Kombinationer av de tre synsätten kan skapas och utvecklas. I en forskningsprocess kan en ansats användas i början av projektet för att senare utvecklas till att man i slutet av projektet använder en annan ansats. Det metodsynsätt som jag använt i den aktuella studien kan uttryckas som en kombination av de tre med en betoning närmast åt aktörssynsättet. Genom de omfattande intervjustudierna som genomförts har aktörernas (respondenternas) tolkningar, uppfattningar och handlingar spelat en betydelsefull roll för att återge och beskriva verkligheten.

Ett av de uppställda forskningsproblemen var att studera aktörernas tillämpning av ekonomistyrmodellen. För kunna undersöka detta krävs att aktörernas tolkningar och beskrivningar sätts in i ett sammanhang, alltså i en organisatorisk och social kontext. Detta sammanhang kan bli beroende på tiden för en händelsebeskrivning, ifall redogörelsen görs i början eller slutet av undersökningen. En annan faktor som påverkar är situationen runtomkring händelsen, exempelvis om beskrivningen görs i samband med en omorganisation, under genomförandet av tuffa besparingar och rationaliseringar, eller

att det genomförs någon annan förändring eller utveckling i respondentens närhet. Dessa faktorer som påverkar aktörerna är svåra att förutse som observatör och forskare. Aktörssynsättet ger här större möjligheter och erbjuder en friare syn för forskaren att hantera och analysera det insamlade datamaterialet, jämfört med de mera systematiska analysmodellerna där man använder fastställda frågemallar som analyseras formellt från ett rationellt synsätt.

Vid tillämpning av aktörssynsättet redovisas oftast forskningsresultat genom typiska fallbeskrivningar enligt Arbnor & Bjerke. I denna aktuella studie används omfattande allbeskrivningar vilket ger ytterligare en anledning att tillämpa aktörssynsättet. Ett annat skäl är mitt syfte att försöka skapa förståelse och kunskap om den verklighet som studerats. Aktörssynsättet baseras på en personlig medvetenhetsutveckling hos den enskilde forskaren, anser Arbnor & Bjerke. Forskaren utvecklar efterhand ett synsätt som inte följer några strikt inlärd rutiner och regler. Denna praktiska utformning och utveckling av ett vetenskapligt metodsynsätt utgör vad författarna uttrycker som förförståelse.

Jag anser och tror att valet av metodsynsätt inte påverkas så starkt av vilket forskningsproblem som studeras. Däremot avgörs metodsynsättet av vilken grundsyn, referensram och omgivande forskningsmiljö den enskilde forskaren har. Min tidigare arbetslivserfarenhet och bakgrund som tekniker, ekonom i en förvaltning och ekonomikonstult har lärt mig att verkligheten kan vara mycket komplicerad. Människor i en organisation följer inte alltid strikt uppställda formella regler. Även människornas bilder av händelser och situationer i en organisation baseras på subjektiva föreställningar och bilder av verkligheten. Mina tidigare praktiska erfarenheter kan jämföras med den hermeneutiska ansatsen som utgår från att individerna i organisationen agerar utifrån subjektiva bilder av verkligheten. Enligt denna forskningsansats är det forskarens roll att tolka individernas bilder (Burrell & Morgan 1979). Eftersom begreppen *tolkning* och *förståelse* väsentligt präglar mitt forskningssynsätt ansluter jag mig närmast till den hermeneutiska forskningsansatsen och ett aktörssynsätt.

Metodval - Fallstudie med en bred sökprocess

Som tidigare redovisats är det väsentligt att forskaren presenterar den metod som använts för studien samt motiverar varför just den valda metoden är den bästa för att studera forskningsproblemet. Detta skall fungera som en slags "varudeklaration" för forskningen och resultaten.

Vidare skall metoddiskussionen användas som ett hjälpmedel för att kritiskt granska forskningsresultaten.

I metodlitteraturen redovisas både fördelar och nackdelar med olika metoder. Valet av metod och kritik mot metoder har ofta att göra med vilket forskningsparadigm och forskningsskola forskaren tillhör. Det jag menar är att nya och yngre forskare präglas av traditioner från den egna forskningsmiljön. I min forskningsmiljö som är Förvaltningshögskolan och Handelshögskolan vid Göteborgs universitet samt Kommunforskning i Västsverige, finns en tradition och erfarenhet sedan flera decennier att söka empiriska data med hjälp av fallstudier. Denna tradition var en anledning till att jag kom att välja fallstudien som metod för att studera ekonomistyrningen i den aktuella undersökningen. Det var inte bara forskningstraditionen som var avgörande för metodvalet. Jag ansåg att fallstudie som metod var det bästa alternativet för att studera en organisations utveckling och användning av en ekonomistyrmodell. En fallstudie över en längre tid, longitudinell fallstudie, ger möjligheter att följa organisationen och dess aktörers hantering av ekonomistyrningen. Detta var ju syftet med det uppställda forskningsproblemet.

En fallstudie kan genomföras på ett flertal sätt. Datainsamlingen och beskrivningen av ett fall utformas bl a beroende på vad forskaren vill uppnå med sina forskningsresultat. Metodvalet och utformningen av fallstudien måste kopplas till forskarens val av methodsynsätt. Som jag tidigare redovisat ansluter jag mig till en tolkande forskningsansats, där det är väsentligt att skapa en förståelse för olika händelser och situationer.

Till en början använde jag mig av en alltför snäv intervjumall och försökte följa en mera systematisk datainsamlingsprocess. Ett problem som uppstod var att respondenterna tog upp frågeställningar och situationer som jag inte hade förutsett. Verkligheten var alltså mer komplicerad och föränderlig än vad som kunde förutses och förberedas av en forskare. En lärdom av detta blev att min metodansats fick förändras något för att kunna följa händelseförloppet och aktörernas beskrivningar av verkligheten. För att analysera och förklara utveckling och tillämpning av organisationens ekonomistyrmodell såg jag alltså efterhand nödvändigheten av att använda en bredare och öppnare sökprocess, jämfört med den ansats jag använde i början av studien. Mitt metodval av en bred och öppen datainsamlingsprocess var således inte självklar från början, utan metoden utvecklades bl a beroende på den insikt och lärdom forskningsprojektet gav mig under den första inledande fasen. I forskningslitteraturen finns både före-

språkare för och kritiker till användandet av fallstudier och sökande datainsamlingsprocesser. Nedan presenteras några forskares erfarenheter och även kritik av fallstudier.

Rombach (1986) anser att forskningsarbetet skall vara en sökprocess. Det handlar om att söka efter händelser och situationer som kan vara relevanta för att studera det forskningsproblem som ställts upp. Dessa sökprocesser kan därför vara både systematiska och osystematiska. Den systematiska delen innebär att forskaren följer en viss forskningsplan och metodologiska principer. I ett annat skede av forskningsprocessen krävs det en mera osystematisk sökprocess, vilket kräver en större flexibilitet i datainsamlingen. Denna ökade flexibilitet kan exemplifieras med att forskaren i en intervjusituation måste gå utanför den uppställda intervjuguiden, p g a att ny information löpande kommer fram som inte tidigare var känd. Ett annat exempel är att det krävs kompletterande intervjuer med nya respondenter som inte är förplanerade och fastställda enligt den tidigare forskningsplanen. I den aktuella fallstudien är detta exempel på sådant som medfört att jag använt mig av en flexibel sökprocess, orsaken var som tidigare presenterats att det inte var möjligt att förutse alla händelser i organisationen.

Norén (1990) resonerar i en rapport om fallstudiens trovärdighet. Han menar att en av fördelarna med fallstudien som metod är just möjligheten att använda en flexibel sökprocess. Man kan enligt hans resonemang släppa en del av kraven på en formell metoddesign och istället låta metoden och dess design växa fram efterhand. Det är forskarens kunskaper, erfarenheter och mål med forskningen som bör styra fallstudien, anser Norén. Författaren tillägger dock att det är viktigt att dokumentera och redovisa forskningsprocess samt metoddesign för att möjliggöra för andra att föra en diskussion om studiens trovärdighet.

Fallstudier kritiserar av en del forskare (Kavle 1987, Gandemo & Mattsson 1990) som pekar på svårigheten att göra fallstudien generell. De anser att fallstudier endast är beskrivningar av ett enskilt fall där erfarenheter och forskningsresultat kan vara svåra att överföra på andra studieobjekt och sammanhang. Kritiken går alltså ut på svårigheter med generaliseringen vilket skapar ett trovärdighetsproblem med fallstudier. Norén som är förespråkare av fallstudier hävdar att det handlar om att skapa trovärdighet för fallstudien. Detta kan åstadkommas genom att forskaren använder sig av en öppenhet och ärlighet vid redovisningen av forskningsprocessen och det empiriska materialet. Genom en tydlig redovisning av forskningsprocessen ökar möjligheterna till en kritisk granskning av studien, vilket i sin tur ökar

trovärdigheten för fallstudien. För att söka efter förklaringar och dra slutsatser om hur organisationer förhåller sig till och använder rationella ekonomisystem är det nödvändigt att använda sig av en forskningsmetod som inte är statisk och snäv (Cooper 1983). Forskningsprocessen skall vara ett aktivt sökande efter kunskap om en komplex verklighet. Jönsson (1982) för en diskussion om att en forskningsprocess handlar om att skapa insikt och förståelse. För att uppnå detta bör därför den empiriska datainsamlingen utföras med öppen insamlingsmetodik.

Brunsson & Jönsson (1981) använde sig av en metod med öppna och ingående intervjuer i en studie av politikerns inflytande och påverkan på besluten i en offentlig organisation. Syftet med att använda denna metod menade de var att upptäcka så mycket som möjligt av verkligheten genom att låta respondenterna (aktörerna) redovisa sina erfarenheter inom studieområdet. Med denna metod försöker forskaren göra beskrivningar av verkligheten för att göra det lättare att förstå ett visst skeende. Metoden som Brunsson & Jönsson använde innebar att man försöker skapa gemensamma begrepp och ställer upp olika hypoteser om orsak och samband. Genom att använda sig av en sådan metod når man en fortsatt kunskapsuppbyggnad och utvecklingsbar teori, anser författarna. Så småningom överges och förkastas denna teori för bättre teorier. Att teorin är utvecklingsbar är ett grundläggande krav som skall ställas på en bra teori menar Brunsson & Jönsson.

Med resonemangen hos Rombach, Norén, Cooper, Jönsson, Brunsson & Jönsson som bakgrund sammanfattas mitt val av metod som en fallstudie över en tidsperiod, från 1990 till 1992, med en öppen och bred sökprocess för att finna erfarenheter och förklaringar till forskningsproblemet.

3.3 Forskningsprocess

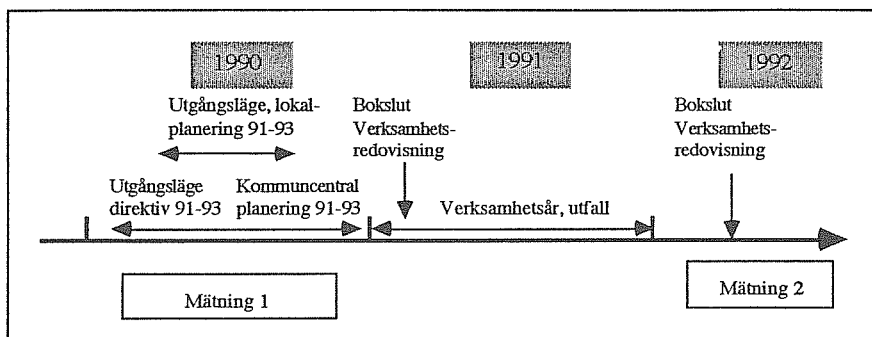
Den metod som tillämpats är en fall- och processtudie där intervjuer/samtal har utförts med personer som deltagit i ekonomistyrprocessen. För att undersöka ekonomistyrprocessen och relationerna mellan olika aktörer byggdes en vertikal intervjuorganisation upp. Styrprocessen mellan central kommunledningsnivå och lokal nämnd- och förvaltningsnivå granskades. För att studera utvecklingen av ekonomistyrningen gjordes en jämförelse av en för- och en eftermätning av olika ekonomistyrvariabler. I mätningarna studerades bl a modeller

för resursfördelning, tillämpning av budgetering, definitioner av ansvarsenheter, användning av redovisning och ekonomimodell samt uppföljning och rapportering, se avsnitt 2.2 Ideal ekonomistyrmodell. Resultaten av de båda mätningarna har ställts i relation till händelser och situationer som registreras över tiden.

Forskningsprocessen är en mätning i två steg där den första mätningen avsåg att mäta utgångsläget för organisationen våren och hösten 1990, se figur 3.1. Mätning två är en eftermätning och utfördes våren och hösten 1992 och avser alltså tillståndet för organisationen tre år senare. Under perioden mellan de två mätningarna har händelseutvecklingen i organisationen följts och registrerats. Mätningarna utfördes både på kommunledningsnivå och nämnd/förvaltningsnivå.

Undersökningen har byggt både på en vertikal och en longitudiell forskningsprocess. Den hierarkiska (vertikala) organisationsstrukturen studerades för att få både ett kommuncentralt och nämnd/verksamhetslokalt perspektiv. Organisationen studerades samtidigt genom en processtudie vilket gett ett longitudiellt perspektiv. Förändringar och utveckling av de organisatoriska enheternas ekonomistyrning registreras över tiden.

Figur 3.1 Forskningsprocessen i översikt



Fältarbetet för fallstudien pågick från 1990 och fram till hösten 1992. Studien innebar återkommande intervjuer/samtal med respondenterna. För intervjuerna användes i de flesta fall uppställda intervjuguiden. Det visade sig nödvändigt att ibland frånga guiden för att kunna följa upp händelser och beteenden som inte kunnat förutses på förhand. Intervjuerna redovisas därför som öppna intervjuer/samtal.

Detta diskuteras i nästa avsnitt som ett metodproblem. Att frånga frågeguiden var en nödvändig åtgärd, det var ju processen och utvecklingen som var det viktiga, inte en formell frågeguide. Intervjuerna/-samtalen spelades in på band och flertalet av intervjuerna har skrivits ut. Alla intervjuerna katalogiserades i kronologisk ordning för att underlätta analysarbetet.

Under undersökningsperioden samlade jag även in olika skriftliga data som skulle fungera som ett stöd till den mjuka datan i form av intervjuer. Den sekundära datan bestod av diverse ekonomiska rapporter och årsprognoser, bokslut, utredningsmaterial, kommunens olika handlingar i form av mötesprotokoll från kommunstyrelse och SDN-delegation, tidningsartiklar samt verksamhetsansvarigas enskilda skrivelser och anteckningar. Det skriftliga materialet är rikligt och omfattande.

3.4 Tillvägagångssätt

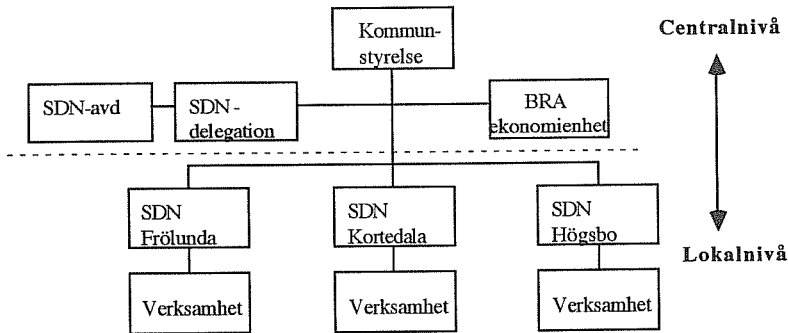
Studien baseras på en longitudinell fallstudie genom att en kommunal organisations strukturella förändringsarbete studerats under en längre tidsperiod. Organisationen är en stor kommun i Västsverige som har förmånen att ha både spårvagnar och en feskekörka. Eftersom den aktuella kommunen är svår att anonymisera med avseende på referenser till handlingar och organisatoriska lösningar, har jag valt att använda dess rätta namn. Studieobjektet är som redan framgått i rapporten Göteborgs stad.

Projektet initierades under senhösten 1989 och syftet var att studera hur strukturella förändringar påverkar utvecklingen av ekonomistyrprocessen. Under projektets första år (1990) var det viktigt att kartlägga utgångsläget och förutsättningarna för de organisatoriska enheter som kom att delta i studien. Första kontakten med Göteborgs stad angående projektet togs i januari 1990 och gick via kommunens centrala beredningsorgan, stadskansliet. En introduktion av projektet gjordes för kommunens ekonomienhet, dåvarande "avdelningen för samordning av budget och resultatuppföljning" (BRA), och stadsdelsnämndsavdelningen (SDN-avd), se figur 3.2. Kommunens centrala ekonomiavdelningar kom i ett senare skede att omorganiseras.

Under mina första kontakter med BRA fick jag en övergripande beskrivning av kommunens nämnd- och förvaltningsorganisation. I nästa steg valde jag ut tre nämnder/förvaltningar mer eller mindre slumpmässigt. Kontakter togs med respektive förvaltningsledning och

presentationer av forskningsprojektet gjordes. Eftersom studien var en processtudie vilket innebar återkommande intervjuer/samtal under en treårsperiod var det av vikt att de tre förvaltningsledningarna ställde sig positiva till projektet, så att fältstudien kunde slutföras. Fältarbetet var planerat att pågå från vintern 1990 tills det att kommunens bokslut färdigställts under hösten/vintern 1992. De tre förvaltningarna var intresserade av att delta i studien och kom att utgöra det lokala perspektivet i fältstudien. Syftet med studien var att följa styrprocessen från ett kommuncentralt perspektiv till ett lokalt perspektiv där verksamhetsansvar och ekonomiskt ansvar utövades.

Figur 3.2 Central nivå och lokal nivå i fallstudien



Annorlunda uttryckt att följa besluten och styrningen från central kommunledningsnivå genom flera nivåer i den kommunala organisationen tills vi når faktisk handling och verksamhet. Den lokala nivån och verksamhetsnivån utgörs i denna studie av nämnd/förvaltningsledning och arbetsledningen inom några verksamheter. Motivet till att följa besluts- och styrprocessen på de olika nivåerna var att komma närmare den faktiska beslutsgången. Detta var ett sätt att få reda på hur aktörerna från kommunledning till lokal nivå uppfattar olika händelser och situationer i ekonomistyrprocessen.

Motivet till att jag valde att studera flera stadsdelsnämnder var att det fanns olika förutsättningar som skilde de totalt 21 stadsdelsnämnderna åt, exempelvis valet av lokala organisationsmodeller, ekonomiska förutsättningar och i en del fall specialisering av verksamheter inom stadsdelsnämnden. Inom de tre nämnderna/förvaltningarna valdes olika verksamheter ut att ingå studien. Orsaker och

kriterier till urvalet av nämnder/förvaltningar och verksamheter redovisas närmare i nästa avsnitt se 3.5.

I nästa skede av projektet byggdes en intervjuorganisation upp med respondenter från kommunledningen och de tre stadsdelsnämnderna. Respondenterna från central kommunledningsnivå utgjordes av tjänstemän från BRA (ekonomienheten) som ansvarade för kommunens totala ekonomiarbete och SDN-avdelningen vars uppgift var att bereda stadsdelsnämndsärenden på kommunledningsnivån. Kommunledningen kom att representeras av några politiska sekreterare som hade kontakt med och information om de politiska händelserna. Respondenterna på lokal nivå inom de tre stadsdelsnämnderna utgjordes av nämndernas politiska ordföranden, två stadsdelsförvaltningschefer och en biträdande stadsdelsförvaltningschef, respektive ekonomichef samt tjänstemän på flera nivåer i de tre förvaltningsorganisationerna (se figur 3.3).

Sagesmännen (respondenterna) omfattade inledningsvis 25 intervjupersoner. Efterhand kom intervjuorganisationen att förändras beroende på att sagesmännen som deltog i studien slutade och gick över till annan verksamhet, eller att studieprocessen gav nya erfarenheter. Processtudier som varar under en längre tid medför denna typ av metodproblem. Förändringarna resulterade i att nya respondenter kontaktades för att ingå i studien. Att intervjuorganisationen kom att förändras efterhand var naturligt, eftersom det finns flera faktorer som påverkar en organisation och dess utveckling.

Processtudien och fältarbetet startades under första halvåret 1990, se figur 3.1. Vissa av intervjupersonerna avsågs att engageras oftare än andra. Nyckelpersoner i sammanhanget var ekonomerna på BRA inom kommunens centrala stadskansli. BRA fungerade som kommunens centrala budget- och resultatanalysorgan, varför ekonomi- och verksamhetsinformation koncentrerades till denna enhet. Intervjuer/samtal kom att utföras månadsvis under hela första verksamhetsåret, med en högre intensitet under senare delen av året i samband med kommunfullmäktigebeslutet av budget- och verksamhetsplaner.

Mätning 1 gjordes under våren/hösten 1990 och syftet var att kartlägga utgångsläget för kommunen, ekonomisk ställning och förutsättningar inför planeringsperioden 1991 till 1993. Mätning 1 innefattade även intervjuer/samtal med den politiska ledningen (kommunstyrelsen). Syftet var att följa och registrera vilka händelser och faktorer som kom att påverka den centrala politiska ledningens beslut och ageranden. Intervjuerna med den politiska ledningen utfördes regelbundet månadsvis under första året. Även här intensifierades

intervjuerna/samtalen under kommunfullmäktiges behandling av budgeten. Intervjuer/samtal gjordes även med SDN-avdelningens tjänstemän. Deras uppdrag var att på ett övergripande plan hålla sig informerade om stadsdelsnämndverksamheten och bereda samt utreda kommunungemensamma stadsdelsnämndfrågor. Mätning 1 på central kommunledningsnivå kan sammanfattas som en kartläggning av hur kommunledningen hanterar ekonomin. Mätningen beskriver hur de uppfattar den ekonomiska situationen, ekonomistyrssystemen och ekonomistyrningsmöjligheterna.

På lokal nivå genomfördes intervjuer i de tre SDN under våren 1990 parallellt under och efter att man avslutat budget- och verksamhetsplanarbetet för perioden 1991 till och med 1993. Intervjuerna gjordes som tidigare redovisats på flera nivåer i organisationen. Mätningen avsåg att kartlägga utgångsläget för respektive SDN samt att följa ekonomistyrarbetet. Under senare delen av året genomfördes endast ett fåtal intervjuer/samtal i syfte att vara á jour med vad som hände i de olika verksamheterna. Under studiens första år genomfördes cirka 140 intervjuer/samtal i syfte att följa utvecklingen i organisationen.

Genom intervjuerna/samtalen registrerades händelser och relationer i organisationen som kom att påverka styrprocessen. Förutom mätningar genom intervjuer/samtal samlades även data in i form av skriftligt material från organisationen samt tidningsartiklar. Under första kvartalet av 1991 genomfördes intervjuer på lokal och central nivå för att analysera organisationens första verksamhetsår och för att följa upp 1990 års bokslut. På lokal nivå ställdes frågor kring utformning av detaljbudget och fördelning av ramar för 1991 och utformningen av ekonomistyrningen. Under resten av året koncentrerades fältstudierna på den lokala nivån. Syftet var att följa processen för de tre SDN och verksamhetsansvariga. Intervjuer/samtal gjordes med verksamhetsansvariga för att höra hur de diskuterade ekonomi- och verksamhetsfrågor samt för att undersöka hur olika händelser och förutsättningar påverkade deras situation. Förvaltningsledningarna intervjuades i samband med att de färdigställt och kommenterat årsprognoser som redovisades för kommunledningen. Under 1991 genomfördes cirka 70 intervjuer/samtal.

Den sista fältstudien gjordes under våren/hösten 1992 och omfattade cirka 50 intervjuer. Intervjuerna/samtalen gjordes både på lokal och central nivå. Den sista omgången var en mätning för att undersöka hur man upplevde ekonomistyrarbetet och ekonomistyrprocessen. Mätningen redovisar också hur man uppfattat olika

händelser och förändringar under organisationens tre första verksamhetsår.

3.5 Urvalet av stadsdelsnämnder och verksamheter

Av 21 SDN valdes alltså tre att ingå i studien. Inom respektive SDN valdes i sin tur olika verksamheter ut. Nedan redovisas de urvalskriterier som användes för urvalet av de tre SDN och verksamheterna som kom att ingå i studien.

Stadsdelsnämnd Kortedala

SDN Kortedala har sedan 1988 under sin tid som socialdistrikt bedrivit en försöksverksamhet med en kontraktsmodell. Modellen innebar att förvaltningsledningen kontrakterade olika verksamheter under en period, och genom kontrakten klargjordes spelreglerna mellan ledning och verksamhet samtidigt som verksamhetsansvarig fick ett tydligt ekonomiskt ansvar. Stadsdelsnämndens avsikt är att vidareutveckla modellen att gälla hela förvaltningens verksamhetsområde. Barnomsorgen och förskolan är en av kommunens viktigaste och största verksamheter och i Kortedala diskuterades en utveckling av barnomsorgs- och förskoleorganisationen. Jag fann det intressant att följa utvecklingen av styrning genom kontraktsmodell inom barnomsorgen, varför SDN Kortedala blev en av tre SDN som kom att ingå i processtudien.

Stadsdelsnämnd Högsbo

SDN Högsbo var intressant ur tre aspekter, nämligen hemtjänst, hälso- och sjukvård samt psykologverksamheten. I samband med den landsomfattande Ädelreformen stod hemtjänsten inför en stor och genomgripande utvecklings- och förändringsfas. Hemtjänsten var en intressant verksamhet där förändringar kunde förväntas på framför allt det lokala planet. I stadsdelen Högsbo finns en stor andel äldre kommuninvånare vilket kräver en omfattande hemtjänstverksamhet. Detta blev en bidragande orsak till att Högsbo kom att ingå i projektet. En annan orsak var att SDN Högsbo som enda SDN ansvarade för hälso- och sjukvård genom att en vårdcentral överförts från sjukvårdsförvaltningen till stadsdelsnämnden.

Den tredje orsaken till valet av Högsbo utgjordes av att det inom SDN fanns en av kommunens sex psykologverksamheter vars uppdrag var att sälja psykologtjänster både internt inom kommunen och externt utanför denna. I mina första kontakter med Högsbos förvaltningsledning upplevde jag dem som mycket intresserade att delta i forskningsprojektet. En processtudie med återkommande intervjuer och datainsamling kräver ett visst engagemang från respondenterna varför responsen från Högsbo upplevdes som mycket positiv.

Stadsdelsnämnd Frölunda

Den sista av de tre SDN som kom att ingå i studien var SDN Frölunda. I Frölundas fall kom initiativet från förvaltningen som via kontakt med kommunens stadskansli visade sig intresserad av uppföljningsfrågor. Efter kontakter med förvaltningsledningen och en beskrivning av SDN Frölundas verksamheter fann jag det intressant att följa utvecklingen av Frölunda kulturhus som vid denna tidpunkt (våren 1990) ansvarade för bad och olika kulturaktiviteter.

Frölunda var en av kommunens tre SDN som ansvarade för en omfattande kulturverksamhet. Detta gjorde stadsdelsförvaltningen intressant bl a eftersom kultur- och fritidsfrågor inte är en lagbunden kommunal verksamhet. Skolans verksamhet hade under de senaste åren fram till och med 1989 varit inne i en intensiv decentraliseringsfas och förändringsarbetet förväntades fortgå i stadsdelsnämndernas regi, varför skolenheten i SDN Frölunda engagerades i studien.

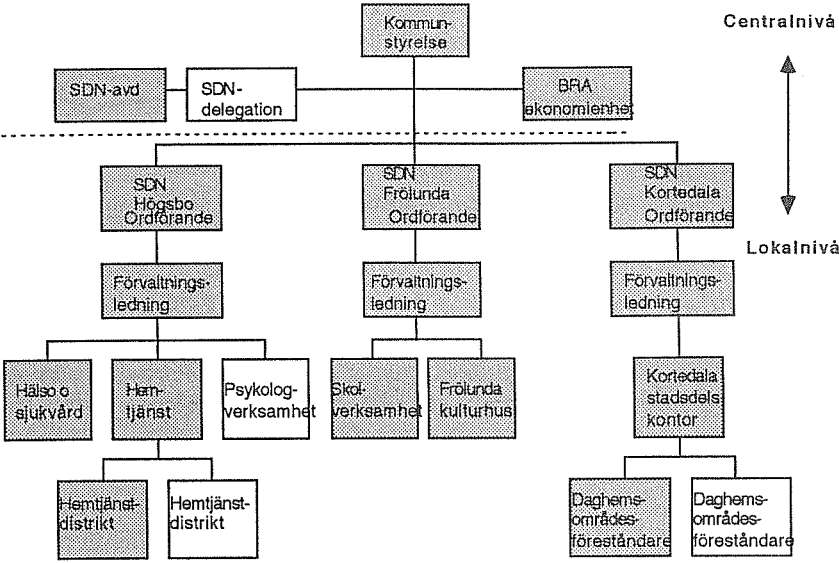
Intervjuorganisation

Urvalet av respondenter som kom att ingå i fältstudien resulterade i en intervjuorganisation som redovisas i figur 3.3. De skuggade och icke skuggade fälten utgör tillsammans intervjuorganisationen vid projektstarten 1990.

Intervjuorganisationen kom som tidigare redovisats att förändras. Antalet respondenter minskade efterhand bl a beroende på utformningen och utvecklingen av studien. Intervjuorganisationen kom även att påverkas av att några respondenter fick nya arbeten eller var tjänstlediga av olika anledningar. På lokal nivå blev tre respondenter tjänstlediga p g a barnledighet. En annan enhetschef kom att byta tjänst och verksamhet. Inom kommunledningen

skedde också förändringar vilket påverkade intervjuorganisationen. Några tjänstemän inom kommunledningen slutade sina tjänster bl a inom SDN-avdelningen. Även kontakterna med den politiska ledningen förändrades bl a beroende på personförändringar i och med en ny politisk majoritet i kommunen. Den förändrade intervjuorganisationen fick följande utseende, se figur 3.3. De skuggade fälten utgör alltså organisationsschemat 1992 vid projektslutet.

Figur 3.3 Intervju/samtalsorganisation vid projektstart 1990 och projektslut 1992



3.6 Avgränsning av det empiriska materialet

I den föreliggande rapporten utförs en empirisk beskrivning och analys av ekonomistyrningen mellan den kommuncentrala nivån och ledningen på den lokala nivån (de tre stadsdelsnämnderna/förvaltningarna). Anledningen till avgränsningen är att jag vill belysa och koncentrera de specifika problem och möjligheter som finns i ekonomistyrningen mellan kommunledning och nämnd/förvaltningsledning.

Datainsamlingen och erfarenheterna från den lokala nivån inom de tre stadsdelsnämnderna/förvaltningarna används som ett komplement och stöd för de analyser som utförts. Fallbeskrivningarna från den lokala verksamhetsnivån har dock begränsats bl a för att jag ansett det varit nödvändigt att begränsa redovisningen av det omfattande empiriska materialet. Jag har endast valt att ta med och presentera den empiri som varit nödvändig för att motivera och styrka min analys och mina slutsatser.

4 Ekonomistyrprocessen 1990 till 1992 - mellan kommunledning och stadsdelsnämnder

Nedan beskrivs utgångsläget (mätning 1) för den ekonomistyrmodell som kom att gälla för Göteborgs stad 1990. I de tre första avsnitten redogörs för hur ekonomistyrningen är tänkt att fungera och fungerade mellan den centrala kommunledningen och nämnderna, när reformen infördes 1990. Bland annat redovisas bakgrunden till och förutsättningarna för en decentraliserad organisation i Göteborgs stad och utformningen av styrprinciper liksom rollfördelning mellan kommunledning och nämnd. Vidare presenteras den budget- och redovisningsmodell som visade sig vara en central del i ekonomistyrprocessen mellan central och lokal nivå. De tre första avsnitten (mätning 1) redovisas enligt strukturen från den ideala ekonomistyrmodellen, se avsnitt 2.2. I avsnitt fyra redovisas erfarenheter från ekonomistyrprocessen under reformens och stadsdelsnämndernas första år 1990.

Det femte avsnittet baseras på mätning två i studien och redovisar ekonomistyrningserfarenheter från den decentraliserade organisationen efter tre år. I avsnittet behandlas processen och olika händelser, och hur man upplevde ekonomistyrningen utifrån ett kommunledningsperspektiv. I detta avsnitt har jag valt att tona ner den tekniska redovisningen för att istället lyfta fram händelser och förändringar. Redovisningen och beskrivningarna är baserade på intervjuer/samtal med politiker och tjänstemän på kommunledningsnivå och inom de tre stadsdelsnämnderna/förvaltningarna samt skriftligt material och handlingar.

4.1 Organisationsmodell - Stadsdelsnämndsreformen

En decentraliserad organisation växer fram

Göteborgs kommun har som många andra kommuner byggt upp sin organisation med utgångspunkt från verksamhetssektorerna. Indelningen följer i stora delar den statliga departementsindelningen. Organisationsstrukturen byggde på specialisering och en uppdelning av arbetsuppgifterna. Medan förvaltningarnas verksamhet expanderade

och organisationerna blev allt större fann man det nödvändigt att decentralisera beslut och verksamhet. Decentraliseringsdebatten i kommunen ledde fram till att man 1974 inrättade sex kommundelsråd på försök. Råden var dock inga beslutande instanser utan hade endast en rådgivande funktion. Kommunen har sedan en längre tid fortsatt att bedriva olika försöksprojekt med lokala organ i syfte att decentralisera beslutsfattandet.

Riksdagsbeslutet 1979 "Lag om vissa lokala organ i kommunerna" (SFS 1979:408, ändrad genom SFS 1979:1167) gav kommunerna möjlighet att inrätta lokala nämnder med både förvaltnings- och verkställighetsuppgifter för nästan alla kommunala verksamhetsområden. I de fortsatta decentraliseringssträvandena i Göteborgs kommun beslöt kommunfullmäktige 1982 att inrätta tre kommundelsnämnder och tre distriktsnämnder. Motiven till att införa lokala organ var att öka det politiska inflytandet och ge större möjligheter för politiker att styra och påverka verksamheten. Andra motiv var att förbättra effektiviteten i den kommunala förvaltningen och öka medborgarnas inflytande på verksamhetens utformning (GKH 1985/225).

Nästa stora organisatoriska förändring var fullmäktigebeslutet i september 1987 att inrätta 21 stadsdelsnämnder från och med den första januari 1989. Första året var nämndernas uppgift att planera för verksamhetsstart den första januari 1990. Med reformen förändrades den traditionella nämndstrukturen med hierarkisk sektorsindelad förvaltningsorganisation. Ansvaret för skola, socialtjänst, fritid och kultur fördes över från centrala nämnder till 21 stadsdelsnämnder och de centrala sektorsnämnderna för dessa verksamheter avvecklades.

Samtidigt bildas 6 nya nämnder med nya arbetsuppgifter och ansvarsområden för; sociala institutioner, gymnasieutbildning, fritidsanläggningar, huvudbibliotek och förvaltning av lokaler. Reformen är en av landets mest omfattande omorganisationer. Av kommunens cirka 70 000 anställda berörs 30 000, och cirka 3 000 får ändrade arbetsuppgifter.

Syfte och målsättning med reformen

Specialiseringen av olika verksamheter i den sektorsindelade organisationen hade lett till revirbyggande mellan olika verksamheter. Utvecklingen av administration och verksamhet var ofta likformigt, det var en stelbent organisation som hade svårt att anpassa sig efter lokala förhållanden. Det skapades flera samråds- och samarbetsorgan för att överbygga den starka sektorsindelningen och möjliggöra samarbete

mellan sektorerna. En kombination av faktorer gjorde det svårt att överblicka och styra den kommunala organisationen, samtidigt som det fanns otydligheter gällande ansvar och befogenheter för olika verksamheter. Faktorer som nämns är expansionen av förvaltningarnas verksamheter som innebar stora organisationer, specialisering av arbetsuppgifter och flertalet samrådsorgan (GKH 1985/225).

Huvudmotiven för organisationsreformen var att förbättra effektiviteten i den kommunala verksamheten. Ett andra motiv var att fördjupa och förbättra den kommunala demokratin genom att medborgarna skulle ges ökade möjligheter att delta, utveckla och förbättra verksamheten. Det riktades flera kritiska röster (bl a från moderata samlingspartiet) mot det senare motivet. Från flera håll påpekades istället att reformen endast innebar ökad politikerakt.

Andra motiv är att genom decentralisering av ansvar och befogenheter ge möjligheter till lokala lösningar och på så sätt få besluten lokalt anpassade efter invånarnas behov. Helhetsyn och samarbete över de traditionella sektorsgränserna är ett annat motiv som nämnts. Samarbetet skall bygga på en helhetssyn och goda kunskaper om stadsdelen. De övergripande målen för stadsdelsnämndsorganisationen sammanfattas i olika dokument från kommunledningen enligt följande.

Övergripande mål för stadsdelsnämndsorganisationen :

- * Demokrati och inflytande
- * Helhetssyn och samarbete
- * Decentralisering och lokala lösningar
- * Effektivitet och service

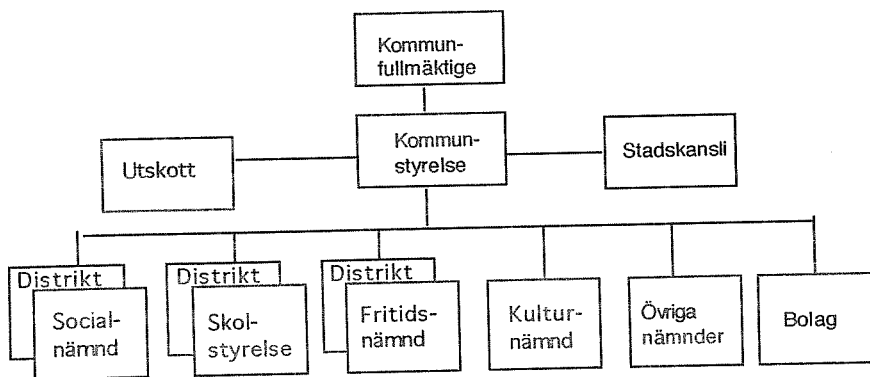
Från en hierarkisk sektororganisation till en integrerad resultatorganisation

I Göteborgs kommuns tidigare organisationsmodell använde man sig alltså av en sektoriserad hierarkisk struktur med indelning i olika specialiserade fackförvaltningar (se figur 4.1). Det kunde finnas många

beslutsnivåer från de ytterst ansvariga till ett operativt utförande exempelvis; kommunfullmäktige - kommunstyrelse - fackförvaltningsnämnd - förvaltningsledning - flera mellanchefer - operativt verksamhetsansvarig.

Några respondenter lyfte fram och menade att de många beslutsnivåerna skapade en otydlighet i organisationen, bl a en otydlighet och osäkerhet om vilken verksamhet eller vilket resultat som uppdragsgivaren egentligen förväntade sig. Den hierarkiska organisationen gjorde det också svårt för kommunfullmäktige att följa upp verksamheten. Specialiseringen i fackförvaltningar innebar att organisationen endast koncentrerade sig på den egna verksamheten. Förvaltningen blev en stark företrädare för vissa särintressen. Det fanns få incitament att samarbeta och samverka med andra organisationer. Samverkan skulle bl a leda till bättre användning och hushållning med resurserna.

Figur 4.1 Göteborgs kommuns tidigare organisation och nämndstruktur före stadsdelsnämndsreformen 1990

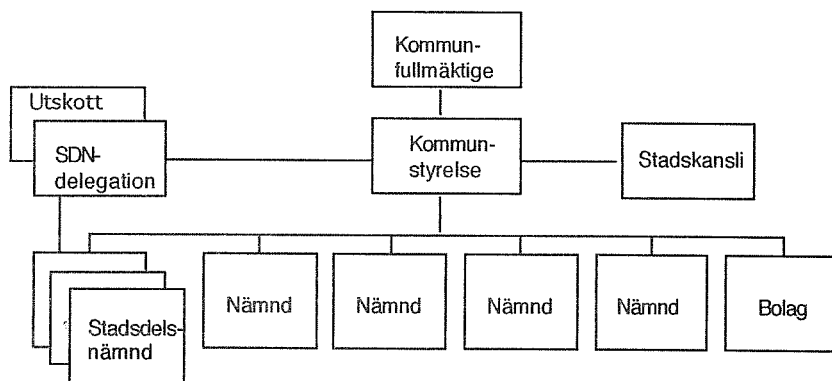


Kommunfullmäktige beslutade införa 21 geografiskt indelade stadsdelsnämnder, vilka fick till uppgift att själva arbeta fram en detaljorganisation, bl a efter det geografiska områdets förutsättningar. I framtagandet av en ny organisationsstruktur gav kommunledningen följande vägledande principer för den lokala nämnd- och förvaltningsorganisationen (tjänsteutlåtande Göteborg stadskansli Dnr 1414/89):

- * Den skall vara enkel att överblicka och tillgänglig för medborgarna.
- * Ha korta beslutsvägar.
- * Ha resultatenheter med långtgående frihet och tydliga resultatkrav.
- * Ha få organisatoriska nivåer.
- * Vara anpassad till den enskilda stadsdelens behov, m a o läggs ett klart ansvar läggs på stadsdelsnämnderna och dess organisationsuppbyggnad.

Kommunens centrala organisationsstruktur (se figur 4.2) förändrades inte nämnvärt förutom att de tidigare centrala nämnderna avvecklades samtidigt som sex nya nämnder tillkom med nya verksamhetsansvar. För att inte kommunledningen skulle överhoppas av en massa detaljfrågor i och med organisationsförändringen inrättades stadsdelsnämndsdelegationen (SDN-delegationen). Denna är politiskt sammansatt och dess uppgift är att under en övergångsperiod lösa frågor och problem som uppstår i samband med strukturförändringen.

Figur 4.2 Göteborgs kommuns organisation och nämndstruktur efter 1990

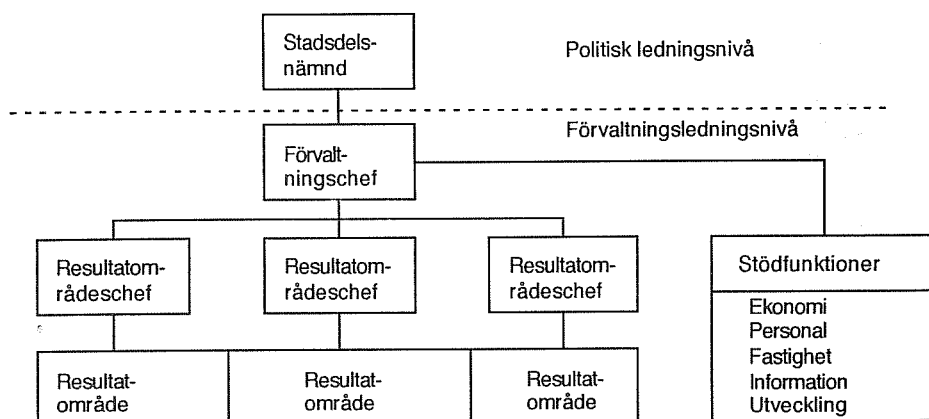


I organisationsschemat 4.2 kan vi se att stadsdelsnämnderna har tre direkt överordnade organ, dels kommunfullmäktige, dels kommunstyrelsen och dels SDN-delegationen. Samtliga överordnade organ kan fatta beslut som direkt påverkar en stadsdelsnämnd. I relationen mellan stadsdelsnämnden och de överordnade organen finns det en risk för otydlighet om vem som styr och vilka direktiv som gäller.

För att underlätta de 21 nämndernas organisationsarbete redovisades en principorganisation (se figur 4.3) över hur stadsdelsnämnderna skulle kunna se ut. Denna utgjorde en startorganisation för att sedan anpassas och utvecklas efter lokala förutsättningar. För att stadsdelsnämnderna skall kunna planera, leda, driva och följa upp sin verksamhet krävs en stadsdelsförvaltning med en förvaltningschef som är direkt ansvarig inför nämnden. Förvaltningschefens uppdrag är att se till att nämndens mål med verksamheten genomförs samt att ge nämnden information för att underlätta deras planering och styrning av verksamheten. I principorganisationen redovisas att verksamheter som ligger nära varandra och där det finns likheter kan bilda resultatområden med direkt ansvar under förvaltningschefen.

Utifrån principorganisationsmodellen enligt figur 4.3 diskuterar kommunledningen tre typer av organisationsmodeller; nämligen *funktionell, målgruppsbaserad och geografisk organisation*. Nedan beskrivs innebörden av de tre organisationsmodellerna.

Figur 4.3. Principorganisation för stadsdelsnämnder
(Källa: GKH 1987:360 B)



Funktionell organisation innebär ingen större förändring från den tidigare sektorsindelade organisationen. Man behåller den traditionella fackförvaltningsindelningen i skola, barnomsorg, fritid, äldreomsorg, kultur samt individ- och familjeomsorg, där verksamhetsansvariga får ett resultatansvar direkt under förvaltningschefen.

Målgruppsbaserad organisation innebär att man organiserar sina resultatenheter efter olika målgrupper. En indelning kan ske i olika åldersgrupper; 0-16 år där exempelvis barnomsorg-fritid-skola ingår, 17-64 år där fritid/kultur och individ- och familjeomsorg ingår, och 65 år och äldre, vilken omfattar äldreomsorg-fritid-kultur. Organisationsmodellen syftar till att skapa möjligheter för samverkan och integration mellan verksamheterna, men medför samtidigt en stor organisationsförändring i förhållande till tidigare sektorsorganisation.

Geografisk organisation innebär att stadsdelen delas in i geografiska områden med en ansvarig delområdeschef. I varje stadsdelsområde ingår alla verksamheter som stadsdelen ansvarar för. Den geografiska organisationsmodellen skapar förutsättningar för integration och samverkan mellan olika verksamheter. Enligt kommunledningen är det denna modell som bäst uppfyller de uppställda kraven på helhetssyn, integration och effektivitet och den rekommenderas därför som en basmodell för stadsdelnämnderna.

4.2 Ekonomimodell i Göteborgs stad, ansvar och befogenheter

Ekonomimodell och ansvarsrelationer - en strävan till decentralisering

Den styrmodell som används i relationen mellan kommunledning och nämnderna baseras på en decentralisering av ansvar och befogenheter. Utvecklingen av stadsdelsnämndsorganisationen innebar att nämnderna/förvaltningarna fick stora möjligheter att utforma sina egna organisations- och ekonomistyrmodeller. Enligt en respondent vid stadskansliet gav organisationsindelningen i 21 stadsdelsnämnder bättre möjligheter för kommunledningen att tydliggöra uppdraget för nämnderna utifrån ett kommungeografiskt perspektiv. I kommunledningsperspektivet såg man möjligheterna att kunna jämföra kommunens verksamhet utifrån ett bredare kommunmedborgarperspektiv än tidigare. Indelningen i 21 stadsdelsnämnder följde i stora delar den naturliga geografiska indelningen av kommunens stadsdelar.

Respondenterna i studien på kommunledningsnivå ansåg att rollfördelningen mellan kommunledning och stadsdelsnämnder var

tydligt definierad i kommunens styrmodell. Styrmodellen baseras på en rambudgeteringsmodell som kommunen praktiserat och utvecklat sedan 1950-talet. Styrmodellen baseras samtidigt på en redovisningsmodell som kommunen tillämpat sedan redovisningsåret 1988. Ansvarsfördelningen mellan kommunledningen och nämnderna klargörs samtidigt av framarbetade och väl dokumenterade styrprinciper (reglemente) för hur budget och redovisningen skall utföras.

Redovisningsmodellen bygger på en finansiell redovisning och styrmodell där man ställer upp en balansräkning, resultaträkning och finansieringsanalys för nämnderna. Syftet är att skapa separata och självständiga redovisningsenheter som har ett tydligt ekonomiskt ansvar. Det är samtidigt uttalat att det inte skall förekomma någon detaljgranskning från kommunledningens sida och att denna inte skall vara "klåfingrig" i behandlingen av nämndernas över- respektive underskott. I ekonomimodellen har man byggt in en så kallad bokslutsberedning, där kommunledningen gör ställningstaganden till i vad mån man skall göra avsteg från huvudregeln gällande överförandet av överskott respektive underskott. Enligt respondenterna på kommuncentral nivå förutsätter ekonomimodellen att kommunledningen tillämpar tydliga spelregler och lämnar tydliga signaler till nämnderna så att man klargör var ansvaret ligger på central respektive lokal nivå.

I den centrala styrmodellen redovisas också en skyldighet för nämnder att besluta om vilket regelsystem och vilka interna spelregler som skall gälla inom nämnden. Syftet med modellen är enligt en tjänsteman på stadskansliet att decentralisera ansvar och befogenheter i kommunen så långt det är rimligt.

Kommunfullmäktige beslutar om kommunbidraget för varje nämnd i och med det årliga budgetbeslutet i november - december månad. Därefter fördelas kommunbidraget i jämna 1/12 delar. Det innebär att respektive nämnd själv förfogar över den intäkt man erhåller från kommunledningen tillsammans med de intäkter man får från statsbidragen respektive från taxor och avgifter. Det finns därför ingen detaljstyrning från kommunledningens sida av hur man disponerar sina medel. Däremot finns styrande politiska riktlinjer om vilken verksamhet som skall bedrivas inom nämnden. Grundinställningen är alltså att varje nämnd sköter sin ekonomi genom att man förfogar över vissa ramar. Man förfogar också över systemutvecklingen av sitt egna redovisningssystem.

Från kommunledningsperspektivet beskrivs stadsdelsnämnderna som självständiga organisatoriska ansvarsenheter. Styrmodellen mellan kommunledningen och nämnderna baseras på en stark strävan att

decentralisera både ett ekonomiskt ansvar och verksamhetsansvar. Inom de ekonomiskt fördelade ramarna har stadsdelsnämnderna en stor frihet att utforma och utveckla verksamheten. I intervjuerna framgår tydligt hur man från kommunledningen koncentrerar sina styrresonemang kring de ekonomiska ramarna. I styrmodellen är alltså ekonomin överordnad verksamhetsfrågorna.

Budget- och redovisningsmodellen

Göteborgs kommunfullmäktige beslöt 1987 (GKH 1987:566) att införa en ny budget- och redovisningsmodell på nämndnivå med start i och med årsredovisningen 1988 och budget 1989. Syftet med ekonomimodellen är att få ett effektivare utnyttjande av befintliga resurser och att skapa en tydligare roll mellan kommunledning och nämnd/förvaltning. En anledning till införandet av en ny redovisningsmodell på nämndnivå är decentraliseringssträvandena som pågått inom Göteborgs kommun under flera år. Nämnderna har efterhand fått ett ökat verksamhetsansvar i samband med utökade befogenheter. Tidigare redovisningsmodell var inte anpassad till de genomförda organisationsförändringarna. Genom att införa och tillämpa styrmodellen eftersträvar kommunledningen att tydliggöra det ökade ansvarstagandet och de ökade befogenheterna hos resultatansvariga inom olika delar i organisationen.

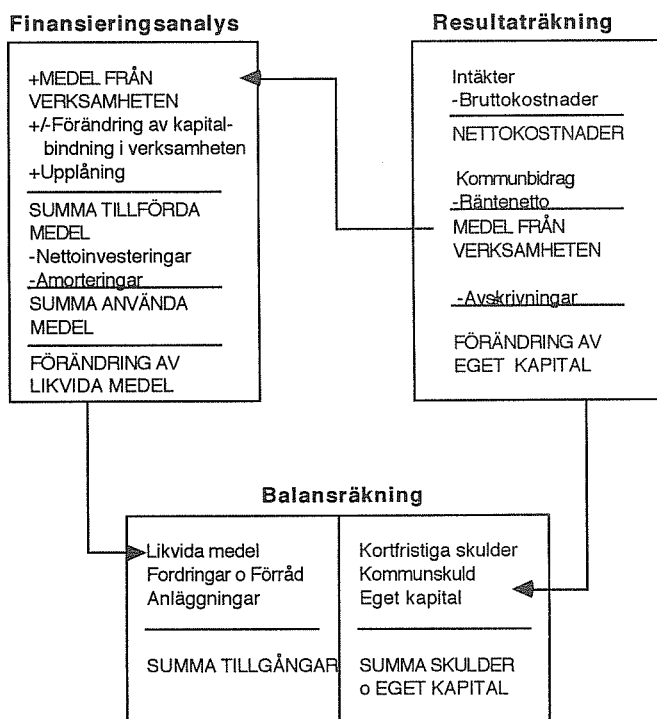
En hörnsten i styrmodellen är införandet av *resultaträkning*, *balansräkning* och *finansieringsanalys* på nämndnivå, i vilka nämndernas finansiella ställning och utveckling redovisas (se modell figur 4.4). Med de tre rapporterna tydliggörs de finansiella relationerna mellan kommunledning och nämnd.

Resultaträkningen avslutas med en *förändring av eget kapital* (årets resultat), vilket påförs balansräkningen (förändring eget kapital). Finansieringsanalysen resulterar i *förändring av likvida medel*. Med modellen får nämnderna ett ansvar för likviditetsutvecklingen och genom balansräkningen riktas ett större intresse på nämndernas kapitalanvändning och finansiella ställning. Mellan de tre rapporterna finns olika finansiella samband som är viktiga för den finansiella styrningen. Sambanden framgår av figur 4.4.

Vid investeringar innebär den "nya" bankrelationen att nämnden lånar till sina investeringar från finansförvaltningen, (intern) ränta betalas och beräknas på skulden (anläggningstillgångars bokförda värde), samt att skulden amorteras efter nominell avskrivning. Intern-

räntan på investeringar och omsättningstillgångar uppgår till en marknadsknuten ränta, medan tidigare års investeringar belastas med en bunden ränta för att nämnderna inte skall drabbas retroaktivt.

Figur 4.4 Ekonomimodell på nämndnivå



Innan ekonomistyrmodellen infördes lämnades den ut på remiss till Göteborgs kommuns nämnder under 1987 och remissvaren var generellt positiva. Synpunkterna från nämnderna kom dock mest att handla om årsskiftesregler, och behandling av nämnders över- och underskott i verksamheten. Flera nämnder poängterade vikten av att skapa tydliga och stabila förutsättningar där nämnder/ förvaltningar och resultatansvariga i organisationerna får veta vilka regler som gäller. För att styrmodellen skall ge de effekter som förväntas, bli en effektiv användning av resurser, skall spelreglerna fastställas i början av året och följas konsekvent. Överskott i verksamheten får inte ses som en besparingspotential för kommunledningen. I remissvaren framkom också synpunkter på att modellen måste föras ner och förankras på

olika resultatansvarsnivåer i organisationen samtidigt som det krävs utbildning för att nå förståelse för styrmodellen.

Den interna styrningen inom respektive nämnd/förvaltning diskuteras inte nämnvärt, utan dessa uppmanas att själva bryta ner modellen på verksamhetsnivå och utveckla intern uppföljning och styrning. Införandet av ekonomimodellen skall ses som styrinstrument mellan kommunledning och respektive nämnd, där man vill klargöra relationen mellan central och lokal nivå i den kommunala organisationen. Det finns ett antal målsättningar med ekonomimodellen på nämndnivå. De kan sammanfattas med orden; *effektiv kapitalanvändning, årsskiftesproblematiken* (över- respektive underskott), *marknadsanpassning av internränta, samt avstämning mellan budget och redovisning.*

Vid introduktionen av stadsdelsnämnderna 1990 genomfördes inte bara en organisationsförändring med ett nytt sätt att arbeta, utan en ny ekonomimodell infördes samtidigt. Detta innebar en förändrad relation mellan kommunledning och nämnd.

Styrprinciper och rollfördelning mellan kommunledning och nämnd

I samband med att kommunen införde ny budget- och redovisningsmodell fastslogs samtidigt nya "riktlinjer för genomförande av budget" (GKH 1987 : 566), vilka utgör de styrprinciper som skall gälla mellan kommunledning och nämnd. Dessa kopplas samman med den tidigare beskrivna budget- och redovisningsmodellen och utgör huvudprinciperna i den ekonomimodell som gäller i relationen mellan kommunfullmäktige/kommunstyrelse och respektive nämnd.

Styrprocessen i kommunen kan beskrivas som relationer mellan olika nivåer i organisationen. I riktlinjerna redovisas endast styrprinciperna mellan kommunledningen och nämnd, däremot betonas vikten av att föra ut intentionerna enligt den kommuntotala modellen på lokal nivå. I följande avsnitt redovisas styrprinciperna och rollfördelningen mellan central och lokal nivå i den kommunala organisationen.

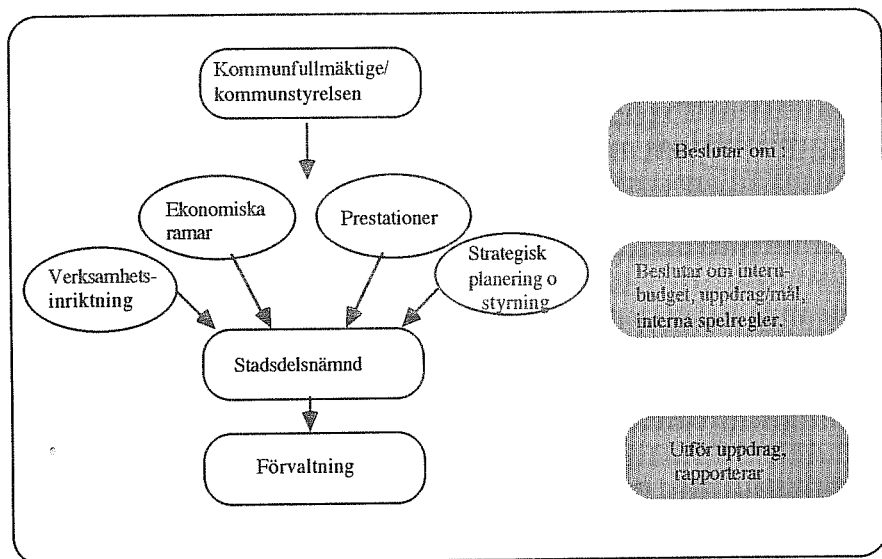
Enligt ekonomimodellen är rollfördelningen mellan central kommunledningsnivå och nämnd tydlig. Kommunledningen ansvarar i egenskap av kommunfullmäktige och kommunstyrelse för kommunens ekonomiska utveckling och ställning. Vidare fattar kommunfullmäktige beslut om utdebitering av skatt, upplåning, investeringar och verksamhetens innehåll, inriktning, omfattning samt kvalitet. Genom kommunfullmäktiges budgetbeslut sker en resursfördelning till

respektive nämnd, vilket uttrycks genom att kommunfullmäktige anger övergripande mål, prestationer och nettokostnader. I "riktlinjerna för genomförandet av budget" anges att styrning av verksamheten sker genom mål och ramstyrning.

Kommunledningen ansvarar för kommunens totala strategiska planering och styrning både vad gäller ekonomi och verksamhetsinriktning. Kommunen centralt har ett övergripande ansvar för att utveckla den administrativa styrningen och verka för en effektivare förvaltning.

På nämndnivå (stadsdelsnämnd) ansvarar man för att verksamheten bedrivs enligt de mål och riktlinjer som kommunledningen anger i sina olika direktiv. Den ska bedrivas dels genom budgetbeslut men även via programförklaringar för enskilda verksamhetsområden (barnomsorg, äldreomsorg). Nämndernas uppdrag är att utföra de beslutade prestationerna inom den ekonomiskt fastställda ramen. Den ekonomiska ramen är överordnad prestationerna, vilket innebär att det är viktigare att hålla den ekonomiska ramen än att fullgöra beslutade prestationer.

Figur 4.5 Styrprocess - rollfördelning mellan kommunledning och stadsdelsnämnd - förvaltning.



I styrprinciperna redovisas att nämnderna skall föra sina överrespektive underskott över åren vilket samtidigt innebär ett ökat ansvar för ekonomi och verksamhet. Uppdraget är dock att den ekonomiska ramen inte får överskridas vilket i praktiken innebär att underskott i nämndernas verksamheter inte skall förekomma. Ett underskott i nämndens totala verksamhet accepteras endast om nämnden kan täcka det med föregående års överskott.

Kommunledningen vidtar sanktioner gentemot nämnder som inte håller budgeten och enligt direktiven skall underskott beivras i syfte att "upprätta en god budgetdisciplin" (GKH 1987:566, sid 20). I riktlinjerna lämnar dock kommunledningen en passus "Endast i undantagsfall kan ytterligare medel erhållas från kommuncentrala reserver" (GKH 1987:566, sid 20). Styrprinciperna medger att nämnden kan erhålla ett överskott som sedan i sin helhet kan föras över åren för att disponeras på eget initiativ framöver. En begränsning är dock att ackumulerat överskott inte får överskrida 3 % av budgeterade bruttokostnader. Riktlinjerna tar samtidigt upp nämndernas möjligheter att införa olika typer av "morötter" som kan kopplas till den personal som varit delaktig i skapandet av överskottet. Restriktionerna är att överskottet inte får användas till verksamhetsfrämjande åtgärder samt utökad verksamhet som framöver ställer krav på ytterligare kommunala medel.

Roll- och ansvarsfördelningen mellan central och lokal (nämnd-) nivå innebär som den är beskriven ovan att nämnderna har stor frihet att bedriva sina verksamheter under förutsättning att de följer de centrala direktiven. Nämnden är skyldig att upprätta en detaljerad internbudget för den egna verksamheten samt fastställa spelregler och interna anvisningar för budgetuppföljning. I kommentarer till de kommuncentrala styrprinciperna uttalar kommunledningen att nämnderna skall eftersträva att decentralisera ekonomi- och verksamhetsansvar där det är möjligt att påverka och utforma verksamheten. I riktlinjerna redovisas att nämnderna har ett tydligt ansvar för resurshushållningen och att det inom respektive verksamhet inte finns regler som hindrar effektivitetsåtgärder.

Budget- och planeringsprocessen i ett tidsperspektiv

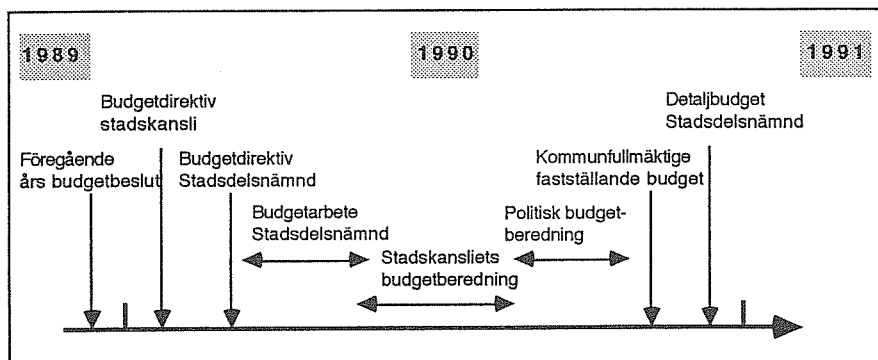
Budgeten är kommunledningens styrinstrument. I denna beslutas villkor för ekonomiska ramar, riktlinjer och prestationer för det närmast följande verksamhetsåret. Budgetbeslutet som fattas av kommunfullmäktige, normalt i november månad, har föregåtts av ett intensivt

och omfattande budgetarbete dels på lokal nämnd- och förvaltningsnivå, dels på central kommunledningsnivå.

Kommuncentrala budgetdirektiv utarbetas med utgångspunkt från tidigare budgetbeslut, prognostiserade och kända ekonomiska förutsättningar (löneavtal, ränteutveckling, skatteintäkter mm) samt med hänsyn till centrala politikernas direktiv. Direktiven sänds normalt ut till nämnder/förvaltningar i början av året (januari-februari). I figur 4.6 redovisas översiktligt planeringsprocessens olika steg och moment enligt tids- och aktivitetsplan ett normalår i Göteborgs stad.

Nästa steg i processen är att nämnder/förvaltningar utformar lokala budgetdirektiv, dels utifrån centrala riktlinjer, dels utifrån egna antaganden om ekonomiska förutsättningar och verksamhetsförändringar. Budgetarbetet pågår sedan lokalt ute i respektive nämnd och på olika nivåer i organisationen beroende på hur nämnden/förvaltningen valt att delegera budgetansvaret. En ambition som uttrycks i de centrala riktlinjerna är att budget- och ekonomiansvaret skall föras ut så långt som möjligt där man kan påverka verksamhet och ekonomi.

Figur 4.6 Planeringsprocessen i Göteborgs stad enligt ett tidsperspektiv.



Budgeten sammanställs sedan på nämnd/förvaltningscentral nivå och den lokala ledningen diskuterar konsekvenser av den totala budgeten och nämndens verksamhet. Innan nämndens/förvaltningens budgetförslag sänds in för kommuncentral beredning fattar nämnden beslut om godkännande av budgetförslaget med eventuella kommentarer och tilläggsyrkanden.

Nämndernas budget och verksamhetsplaner sammanställs av kommunledningens olika beredningsorgan. Budget och resultatsamordningsenheten (BRA) inom stadskansliet har ett huvudansvar för total sammanställning av kommunens budget och en första preliminär redovisning görs för kommunstyrelsen i mitten av juni månad.

Nästa steg i styrprocessen är att stadskansliets olika avdelningar granskar och stämmer av budget och verksamhetsplanematerialet samt har en dialog med nämnderna. I mitten av september månad redovisar stadskansliet ett detaljerat budgetunderlag för kommunstyrelsen, varefter den politiska budgetberedningen tar fart och politiska diskussioner förs inom och mellan partierna. Efter partiinterna diskussioner och eventuella förhandlingar med andra partier läggs ett huvudbudgetförslag i kommunfullmäktige under november månad (normalår). Mot huvudförslaget kan oppositionen ställa ett eller flera budgetalternativ som ofta leder till en livlig budgetdebatt där partierna har möjlighet att profilera sig.

Efter beslut i kommunfullmäktige om budget för nästkommande verksamhetsår samt verksamhetsplaner för tre år framåt, fastställer nämnderna sina detaljerade budgetar för planperiodens första verksamhetsår.

4.3 Rapportering och uppföljning - Informations- och redovisningssystem

Uppföljningsrapporter

Uppföljningen mellan kommunledning och respektive nämnd sker genom att nämnden redovisar fyra årsprognoser (budgetrapporter) under verksamhetsåret. Budgetrapporterna innehåller dels en ekonomisk rapportering där nämndens ekonomiska utveckling och förväntade resultat vid årets slut (resultaträkning) redovisas, dels en redovisning av prestationer och verksamhetstal. Uppföljningsrapporten skall även innehålla kommentarer och analyser av det redovisade resultatet. Redovisas avvikelser jämfört med den budgeterade ramen skall nämnden redogöra för vilka åtgärder man tänker vidta för att komma i balans. Budgetrapporterna och uppföljningen följer färdiga mallar som är fastställda av kommunledningen.

Både på kommunledningsnivå och förvaltningsledningsnivå lyfter man fram årsprognoserna som det viktigaste uppföljningsinstrumentet i kommunens styrprocess. Årsprognoserna baseras framför allt på en

kvantitativ ekonomisk information, se exempel på en årsprognos i figur 4.7 nedan. I uppföljningen kan man inte utläsa hur verksamheten utförs och med vilken kvalitet.

Figur 4.7 En stadsdelsnämnds årsprognos 1990

	Beräknat årsuttal	Budget året	Not./Anm.
RESULTATTRÄKNING			
Utdelad spårbehandling		2 843	
Statsbidrag	37 400	37 379	
Övriga intäkter (exkl kom.bidr. och ränta)	35 400	35 347	
Löner/arvoden	110 900	102 894	
Personalförsäkningsavgifter o. KP-avgift	46 300	42 824	
Transfereringar till enskilda	11 500	6 967	
Övriga kostnader (exkl ränta o. avskrivn.)	55 216	56 611	
Resultat 1	-151 116	-133 727	
Kommunbidrag	149 842	135 953	
Ränta kommunkonto		508	
Ränta kommunskuld	508	508	
Meravskrivningar	299	299	
Medel från verksamheten	- 2 081	1 419	
Avskrivningar	1 419	1 419	
Extracurrära poster		0	
Förändring av eget kapital	- 3 500	0	
Nämndens ingående eget kapital 1/1			
Beräknat eget kapital 31/12	- 3 500		
FINANSIERINGSANALYS			
Medel från verksamheten	- 2 081	1 419	
Förändring kapitalbindning			
Ökning av kommunskuld	2 200	2 200	
Övrigt (extraord. försäljningsinkomst, mm)			
Summa tillförda medel	119	3 619	
Investeringsutgifter	1 700	2 200	
Investeringsinkomster, bidrag o. ersättn.			
Investeringsinkomster, försälda an.tillg.			
Amortering kommunskuld	1 419	1 419	
Summa använda medel	3 619	3 619	
Förändring på kommunkontot	- 3 500	0	
Nämndens ing. saldo på kom.kontot 1/1			
Beräknat saldo på kommunkontot 31/12			

Kommunledningen ställde krav på en snabbare och mer aktuell rapportering varför man våren 1990 införde en månadsrapportering

(koncernrapportering) där nämnderna rapporterar sin ekonomiska ställning utan att utföra djupare analyser och kommentarer. Koncernrapporteringen är en månatlig rapportering från förvaltningen där man jämför utfallet med en periodiserad budget. I den löpande uppföljningen (månadsrapporten) är kommunledningen intresserad av att följa de totala statsbidragen per nämnd och för hela kommunen, totala löner och andra stora kostnader. Kommunledningen vill också följa finansförvaltningens olika poster; ränteintäkter, räntekostnader, upplåning och amorteringar, se figur 4.8

Figur 4.8 En stadsdelsnämnds månadsrapport 1990

	Månaden		Ackumulerat		Året	
	Utfall	I budget	Utfall	I budget	Trend	I budget
RESULTATRÄKNING.						
Oförordnat sparbetning		- 237		948		- 2843
Statsbidrag	3115	3115	12460	12460	37400	37379
Övriga intäkter(exkl kom.bidr. och ränta)	2677	2946	4887	35400	35400	35347
Löner/arvoden	10881	8575	36817	34300	110900	102894
Personalförsäkringsavgifter och KP-avg.	4490	3569	15096	14276	46300	42824
Transferringar till enskilda	668	581	3532	2324	11500	6967
Övriga kostn.(exkl ränta och avskrivn.)	5124	4718	14620	18872	55126	56611
Resultat 1	15371	11145	52718	44580	151116	133727
Kommunbidrag	12487	11329	49948	45316	149842	135953
Räntanetto kommunkonto						
Ränta kommunsuld	42	42	169	169	508	508
Meravskrivningar	25	25	100	100	299	299
Medel från verksamheten	-2951	117	3039	- 467	- 2081	1419
Avskrivningar	118	118	472	472	1419	1419
Extraordinära poster						
Förändring av eget kapital	-3069	1	3511	- 5	- 3500	0
ÖVRIGT						
Investeringsutgifter	200		400		1700	2200
Investeringsink., bidrag och ersättningar						
Investeringsink., försälda anläggningstulig.						
Saldo på kommunkontot						

Nämndens ingående eget kapital 1/1:

Nämndens ing. saldo på kom.kontot 1/1:

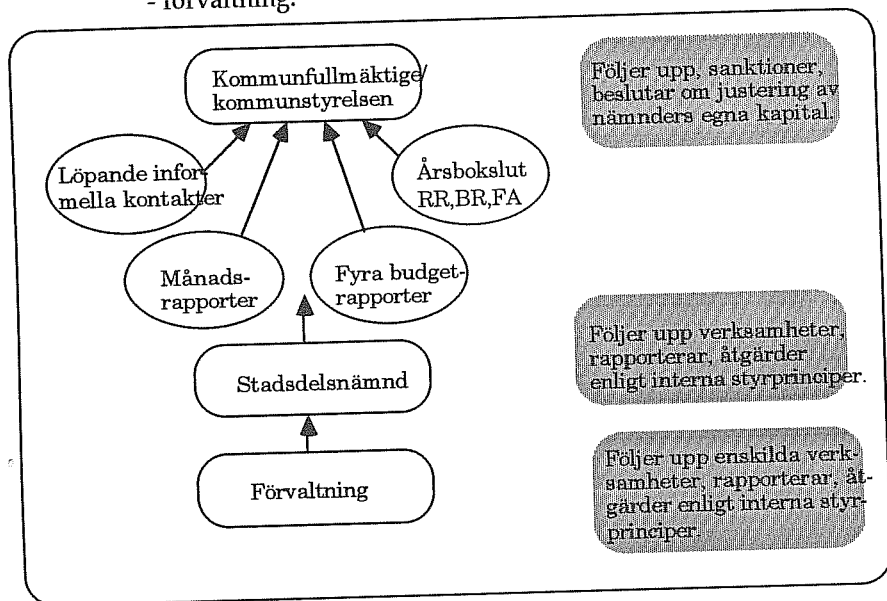
Månadsuppföljningen är övergripande och redovisas endast för ett fåtal intäkts- och kostnadslag. Rapporteringen ger därför ingen

exakthet utan skall närmast ses som ett sätt att skynda upp rapporteringen mellan nämnd och kommunledning, se figur 4.8. En av orsakerna till att man införde månadsrapporteringen var att kommunledningen löpande ville följa kommunens ekonomiska utveckling för att snabbare kunna vidta olika åtgärder. Samtidigt ställde man krav och ville öka intresset för uppföljning inom nämnderna och förvaltningarna. Förvaltningarnas reaktion på månadsrapporteringen var däremot mera kritisk. Denna skapade ett merarbete i en redan ansträngd arbetssituation samtidigt som den inte gav en rättvisande ekonomisk bild av nämnderna. Det fanns flera periodiseringsproblem i månadsredovisningen.

Uppföljningsprocessen

Vid årets slut sammanställer respektive nämnd ett bokslut enligt redovisningsmodellen (figur 4.9). Det ankommer dock på kommunstyrelsen att upprätta ett årsbokslut för hela kommunen och att (i en bokslutsberedning) för kommunfullmäktige föreslå justering av nämndernas egna kapital (överskott/underskott). Enligt direktiven skall bokslutsberedningen även behandla frågan om utnyttjade investeringsmedel får föras till nästkommande år.

Figur 4.9 Styrprocessen - uppföljning mellan kommunledning och nämnd - förvaltning.



Kommunstyrelsen gav stadskansliet i uppdrag att utveckla den ekonomiska uppföljningen. I kommentarer till riktlinjerna redovisades ett pågående utvecklingsarbete avseende ekonomi- och verksamhetsuppföljningsinformation, både vad gäller rutiner, rapportsystem och informationsinnehåll. Ett nytt uppföljningsinstrument var att vänta under den närmaste perioden (1990-1991).

Redovisningssystem

Under mitten av 1980-talet utvecklades grunderna för det redovisningssystem som kom att utvecklas för de 21 stadsdelsnämnderna. Göteborgs stad utvecklade i nära samarbete med en ekonomisystemleverantör (Horisonten AB) ett flerdimensionellt ekonomisystem. Systemet utarbetades i samband med att den tidigare socialförvaltningen omorganiserades 1986, vilket innebar att man införde 12 socialdistriktsförvaltningar. Samtidigt infördes två kommundelsnämnder på försök, Askim och Tynnered. Erfarenheterna från systemutvecklingen tre år tidigare fördes med till utvecklingen av ekonomisystem för stadsdelsnämnderna.

För stadsdelsnämnderna utvecklades alltså 21 separata redovisningssystem där varje förvaltning var ansvarig för sitt system. Systemansvaret innebar att förvaltningen samtidigt var ansvarig för egen utveckling och utformning av systemet. Till sin hjälp kunde förvaltningarna engagera ADB-kontorets konsulter. Systemkompetensen inom förvaltningarna var till en början bristfällig, vilket bl a medförde att systemutvecklingen och de lokala anpassningarna kom att stanna upp. På förvaltningsnivån hade man ingen större kompetens om det flerdimensionella redovisningssystemets tekniska möjligheter. Redovisningssystemet hade utvecklats 1990 av kommuncentral expertis samt med stöd av externa konsulter. De 21 stadsdelsförvaltningarnas system var nästan exakta kopior av varandra, vilket innebar att förvaltningarna själva måste utveckla redovisningssystemet för att anpassa det efter lokala informations- och rapportbehov.

Det fanns alltså inget gemensamt redovisningssystem i kommunen. De 21 redovisningssystemen var inte integrerade med varandra, vilket innebar svårigheter för kommunledningen att följa upp kommunens totala redovisning. Ett annat redovisningsproblem var att man i redovisningen inte fullt ut eliminerade nämndernas interna mellanhavanden. Kommunledningen ställde därför krav inför bok-

slutet att nämnderna skulle redovisa enligt en central fastlagd modell. Dessa redovisningsproblem resulterade i att stadskansliet fick i uppdrag att utveckla kommunens koncernredovisning. Efterhand ställdes krav från kommunledningen att införa någon form av ADB-baserad gemensam redovisning för hela Göteborgs stad. En integrering av de enskilda stadsdelsförvaltningarnas redovisningssystem började diskuteras, liksom möjligheter för förvaltningarna att rapportera med hjälp av ett gemensamt ADB-system. Utformning och ny utveckling av redovisningssystemet var begränsade under det första året. Systemet användes som ett enkelt traditionellt redovisningssystem. Det flerdimensionella redovisningssystemets olika möjligheter användes endast marginellt, vilket kan tolkas som att redovisningssystemet initialt var överdimensionerat.

4.4 Ekonomistyrning på kommunledningsnivå, processen och förloppet under 1990

Budget- och planeringsförutsättningarna förändras jämfört med tidigare år

Göteborgs stads planeringsprocess kom 1990 att se något annorlunda ut än tidigare. Den traditionella budget- och planeringsprocessen var administrativt omfattande och krävde noggrant utformade tidplaner. Alla budgetaktiviteter var planerade i detalj, vecka för vecka, eftersom allt måste stämma till punkt och pricka (se figur 4.6). I detta avseende var det ingen förändring i årets ekonomiarbete på kommunledningsnivå. Det handlade om att samordna budgetprocessen, enligt respondenterna på stadskansliet.

Utgångspunkten för den omfattande planeringsprocessen för verksamhetsåret 1991 började i och med kommunfullmäktiges budgetbeslut i december 1989. Budgetbeslutet omfattade dels ramar och riktlinjer för nästkommande års verksamhet, dels ramar och riktlinjer per nämnd för perioden mellan 1991 och 1993. I Göteborgs kommun resulterar budgetbeslutet i en formell budgetskrivelse som benämns "orangen", eftersom budgethandlingen omges av en orange pärm. Orangen betraktades på både central och lokal nivå som en slags "helig skrift", dvs ett rättesnöre som många respondenter ofta hänvisade till. Orangen var ett ekonomiskt dokument som redovisade Göteborgs stads och nämndernas ekonomiska ramar under de tre närmaste åren. Det fanns också översiktliga beskrivningar av nämndernas

uppdrag för olika verksamheter.

För att nämnderna skulle kunna utföra sitt ekonomi- och planeringsarbete för nästa planperiod, i detta fall 1991 - 1993, krävdes kompletterande programhandlingar som beskrev inriktningar för olika verksamheter, exempelvis barnomsorgsprogram och äldreomsorgsprogram. Dessa programhandlingar förändrades inte automatiskt inför varje ny budgetdiskussion. Budgetbeslutet och programhandlingarna utgjorde alltså en viktig del i nämndernas ekonomi- och verksamhetsplaneringsarbete.

Utgångsläget för planeringsarbetet vintern 1990, som avsåg budget- och verksamhetsplaner för perioden 1991 till och med 1993, var en ansträngd ekonomisk situation. Enligt en kommunledningstjänsteman budgeterades ett underskott på 450 mkr för Göteborgs stad 1991. Staden redovisade samtidigt en finansiell skuld som är 5 mdr större än det egna kapitalet och en soliditet som stadigt minskar. De ekonomiska förutsättningarna för de närmaste åren såg inte alltför positiva ut. Det fanns strukturella finansiella problem i stadens ekonomi. En tjänsteman som var väl insatt i stadens ekonomiska förhållanden redovisade sin syn på läget inför den kommande budgetprocessen.

"Vill kommunledningen radikalt dämpa den kommunala volymen med tanke på kommunens ekonomiska situation, så är det under årets (1990) budgetberedning man skall göra det. Under nästa år är det valrörelse och att göra kraftiga neddragningar samtidigt som man har en valrörelse funkar inte, då är loppet kört."

Nästa steg enligt den traditionella styrprocessen var att kommunledningen skickade ut s k tekniska anvisningar. I anvisningarna angavs formerna och strukturen för hur nämnderna redovisar sitt material för kommunledningen (blankettmaterial) och här betonades också en del planeringsförutsättningar. En centralt placerad tjänsteman menade att de tekniska anvisningarna var utformade för att underlätta den kommuncentrala budgetberedningen. Det var därför väsentligt att skapa en fast struktur på det omfattande material som krävdes in från förvaltningarna.

Ett annat syfte bakom utformningen av anvisningar var att försöka sätta redovisningen och den ekonomiska hanteringen i fokus. Från det centrala tjänstemannaperspektivet var det väsentligt att få ett bättre grepp om stadens ekonomi. Ett sätt var att få den kommunala organisationen att skapa ordning och reda i sin redovisning. De tekniska

anvisningarna var ett sätt att försöka formalisera och skapa en bättre redovisning. Det fanns alltså sedan tidigare flera brister i den ekonomiska redovisningen och detta åtgärdades bl a med de tekniska anvisningarna.

Normalt skickades de tekniska anvisningarna ut i januari månad. Det som hände 1990 var att anvisningarna bordlades av kommunstyrelsen. Orsaken var att nämnderna tidigare år fått full kompensation för löneavtalseffekter i efterhand. Detta har inneburit att nämnderna inte behövt ta något ansvar för prisseffekterna av personalkostnaderna. I nämnderna har man alltså kunnat höja lönerna för att lättare kunna rekrytera folk samtidigt som man har kompenserats för löneökningen fullt ut. Lönemodellen har inneburit att det varit oklart vem som egentligen förfogar över förhandlingsrätten, d v s ansvar och befogenheter mellan kommunledning och nämnder.

Löneavtalet för 1990 blev för dyrt enligt kommunstyrelsen som bordlade de tekniska anvisningarna för att utreda löneavtalsproblematiken. Bordläggningen resulterade senare i att en ny löneavtalsmodell infördes. Nämnder och förvaltningar fick i och med den nya modellen själva ta konsekvenserna av löneavtalseffekterna. Detta var ett steg i den ekonomiska decentraliseringsprocessen som kommunledningen förespråkade. Personalkostnaderna utgjorde en stor del av nämndernas och förvaltningarnas totala ekonomiska ramar. Konsekvenserna av den nya modellen för hantering av personalkostnader blev i praktiken ett beting och besparing på 4 till 5 % för nämnderna. Någon reaktion eller protest från nämnderna och förvaltningarna kom aldrig.

För att inte nämndernas tidplan för planeringsarbetet skulle försenas, distribuerade stadskansliet ett utkast avseende de tekniska anvisningarna i slutet av januari månad. I de tekniska anvisningarna betonade kommunledningen att nämnderna skall precisera kostnaderna för befintlig verksamhet och att nämndens förslag skall vara ramanpassat (meddelande nr 14/90, 1990-02-09). Drabbas nämnden av kostnadsökningar och intäktsminskningar var nämnden skyldig att utarbeta förslag för att nå ramanpassningar. Enligt den ekonomiska modellen som Göteborgs stad använde accepterades egentligen inga underskott i verksamheten. Budskapet var tydligt; budgetramen skulle hållas.

I anvisningarna redovisades också att det pågick en utveckling av kommunledningens sätt att styra och följa upp verksamheterna. Det var en vidareutveckling av mål och ramstyrning samtidigt som arbete med detaljfrågor tonades ner. Vidare angav man att målbeskrivningar på kommunledningsnivå behövde utvecklas för att styrmodellen skulle

bli möjlig att effektuera. Nämnderna skulle därför i sina budgetförslag lämna förslag till mål för verksamheten som skulle vara så tydliga att man kunde följa upp målen i årsredovisningen. Stadsdelsnämnderna skulle dessutom redovisa en samlad stadsdelsplan. I denna skulle de beskriva lokala mål och ambitioner avseende service för olika målgrupper, såsom barn och äldre. De skulle också redovisa planerade åtgärder för att uppfylla kommunfullmäktiges mål för stadsdelsnämndsreformen. Kommunledningen efterfrågade alltså mål för att kunna följa upp verksamheterna.

Den ekonomiska situationen och ekonomistyrmodellen

Uppföljningen av kommunens ekonomi under första kvartalet 1990 visade att den redan tidigare ansträngda ekonomin förvärrats ytterligare. Den nya situationen innebar att kommunledningen började vidta snabba politiska åtgärder, vilket påverkade nämndernas situation redan under det innevarande året 1990. Kommunledningens åtgärder och snabba handlande var något nytt för den kommunala organisationen. Kommunledningen agerade också utanför den traditionella ekonomistyrmodellen, vilket kom att skapa en osäkerhet och otydlighet om vilken styrmodell som egentligen gällde. Några direkta funderingar kring dessa nya utspel redovisades inte från kommunledningsnivå. Däremot ansåg några tjänstemän inom stadskansliet att utspelen var ett sätt att hjälpa nämnder och förvaltningar att fatta de svåra besparingsbesluten som var nödvändiga. Åtgärderna och agerandet utanför den ordinarie spelplanen, ekonomistyrmodellen, var alltså en "hjälp till självhjälp".

Förutsättningarna för nämnder och förvaltningar att planera och budgetera för de närmaste tre åren förändrades. Spelreglerna och styrprinciperna för budget- och redovisningsmodellen förändrades inte. Den sedan flera år inkörda rambudgetmodellen användes fortfarande. Däremot förändrades förutsättningarna för rambudgetmodellen, tack vare den ekonomiska situationen. Enligt tradition baserades modellen på att centrala kommunledningspolitiker var intresserade av att få reda på huruvida nämnderna höll sin budgettram och vilka förändringar i verksamheten nämnderna föreslog. Detta var ett typiskt uttryck för expansion och utveckling av verksamheten. Det var nu inte denna signal som kommunledningen ville sända ut. Den ekonomiska situationen för Göteborgs stad var en helt annan jämfört med tidigare expansionstider. De ekonomiska rapporterna för staden visade negativa resultat.

Den första kommuntotala årsprognosen (Dnr 19/90) för 1990 redovisades i mitten av mars. Prognosen visade på ett ökat underskott på cirka 200 mkr jämfört med budgetbeslutet tre månader tidigare. Det ekonomiska resultatet för 1990 prognostiserades till ett underskott på cirka 700 mkr. Den finansiella situationen hade alltså radikalt försämrats. Försämringen förklarades framför allt med ett dyrare löneavtal än planerat för 1990.

I prognosen redovisades samtidigt att det fanns flera osäkra faktorer, bl a stadsdelsnämnderna som ännu inte fått full kontroll på sin redovisning. Det fanns en osäkerhet om över- och underskott som fördes över från 1989 samt att alla medelsfördelningar från den tidigare organisationen till stadsdelsnämnder ännu inte var klara. Det fanns kommuncentrala medel som var avsedda för stadsdelsnämndernas verksamheter, men man hade inte mäktat med att fördela ut resurserna till respektive stadsdelsnämnd. Fördelningen av dessa medel gjordes i olika etapper under hela 1990. Detta skapade en osäkerhet på stadsdelsnämnds nivå om vilka förutsättningar och ramar som gällde. Den ekonomiska prognosen baserades även på att stadsdelsverksamheten totalt bedrevs inom beslutade ramar, vilket innebar genomförande av besparingar och nedskärningar. En annan förutsättning som var med i prognosen var ett räntefritt lån från staten på 900 mkr. Den ekonomiska prognosen visade alltså på en ytterligare försämring av stadens totala resultat. En av stadskansliets tjänstemän gav ändå följande positiva bedömning av den ekonomiska situationen under de närmaste åren.

"Målet är dock att komma i ekonomisk balans till 1992. Trots att utgångsläget nu väsentligt har försämrats bör bedömningen av takten i att åstadkomma en ekonomisk balans fortfarande gälla."

De nya ekonomiska förutsättningarna resulterade i följande händelser. I början av mars månad 1990 beslutade kommunstyrelsen om kompletterande planeringsförutsättningar för arbetet med budget och verksamhetsplaner för 1991 - 1993. Samtidigt fattades det formella beslutet om tekniska anvisningar för samma period. Mönstret i den traditionella budget- och planeringsprocessen hade brutits under 1990. De kompletterande planeringsförutsättningarna innebar att nämndernas tidigare ekonomiska ramar för 1991 och 1992 reviderades. I stadskansliets tjänsteutlåtande (Dnr 5/90) redovisades flera faktorer som påverkade stadens ekonomiska situation. Framför allt kom

löneavtalet för 1990 att öka stadens budgetunderskott med ytterligare 300 mkr och det samlade budgetläget skulle öka från ett planerat underskott på 454 mkr till 614 mkr.

Kommunledningen beslutade att revidera nämndernas ekonomiska ramar för 1991 till 1992, samtidigt som nämnderna uppmanades att tidigarelägga besparingar till 1990. Vidare beslutades att nämnderna inte skulle medges full kostnadstäckning för löneavtalet 1990 och att de från och med 1991 skulle ta fullt ansvar för löneavtalseffekter. Senare under våren vidtog kommunledningen åtgärder som innebar att nämndernas och förvaltningarnas ansvar och befogenheter minskades. Efter de dystra ekonomiska prognoserna beslutade kommunledningen att införa ett anställningsstopp, internprisstopp och en restriktivare hållning till nya investeringsbeslut. Genom dessa åtgärder visade kommunledningen handlingskraft. Den politiska ledningen reagerade på den ekonomiska rapporteringen och visade genom sina åtgärder på en stark beslutsamhet. Från ett lokalt nämnd- och förvaltningsperspektiv uppfattades åtgärderna däremot som ett steg tillbaka i decentraliseringsprocessen, en centralisering istället för decentralisering.

Den försämrade ekonomiska situationen för Göteborgs stad under 1990 kom att påverka ekonomistyrprocessen i kommunen. Det fanns alltså flera exempel på att man från kommunledningen i en allt högre grad fokuserade styrningen till att handla om redovisning och ekonomifrågor. Detta var symtomatiskt både hos politiker och tjänstemän.

Rollfördelningen mellan politiker och stadskansliets tjänstemän

Rollfördelningen mellan kommunledningspolitikerna och stadskansliets tjänstemän upplevs av flera respondenter som oklar. Detta kan kopplas till den osäkerhet och otydlighet som finns kring kommunledningens styrfilosofi, menar respondenterna. Kommunstyrelsen uppfattas av flera respondenter som att den inte riktigt bestämt sig hur den skulle utforma sin styrmodell och vilka krav som skulle ställas på nämnderna.

De krav kommunledningen ställde på stadsdelsnämnderna, bl a i de tekniska anvisningarna och i "orangen", var i vissa avseenden mest ord, menade flera tjänstemän. Det anges inga avkastningskrav i ekonomiska termer utan man jobbade fortfarande med en traditionell modell. Kommunledningen angav att stadsdelsnämnderna skulle utföra en viss verksamhet för skattebetalarna som var mer eller mindre diffus eller definierad i program samt försök till målbeskrivningar. Det

kommunledningen ställde krav på i budget- och planeringsarbetet var att skilja på kostnader för den verksamhet som var igång och kostnader som är knutna till förändringar i verksamheten. Detta synsätt kan kopplas till en traditionell expansionsbudgetfilosofi, där man för en debatt om nya verksamheter som ligger på marginalen. Dagens befintliga verksamhet diskuteras och ifrågasätts m a o inte, en typisk inkrementalistisk rambudgetstyrning. Detta har också styrt formerna för redovisning och uppföljning av Göteborgs stads verksamheter, som endast går ut på att följa upp riktlinjerna för verksamheterna, de ekonomiska ramarna och ingenting annat.

Ett alternativt styrsystem som diskuterades och som en tjänsteman på stadskansliet tog upp var att man inom stadens organisation tillämpar ett köp- och säljsystem, där man sätter ett avkastningskrav på resultatet. Denna modell innebär att kommunledningen tilldelar resurser för olika verksamheter, samtidigt som man ställer krav på verksamheterna på ett visst överskott per år för att kommunen ska kunna konsolidera sig. Det som föreslogs var en utveckling av den balansräkningsmodell som redan existerade mellan kommunledning och nämnderna.

Ett annat problem som några respondenter tog upp var att det fanns en oklar beredningsprocess mellan stadskansliets tjänstemän och politikerna. Tidigare år hade stadskansliet sammanställt och analyserat nämndernas budget och verksamhetsplaner. Därefter har stadskansliet presenterat ett tjänstemannaförslag som politikerna sedan diskuterat. I en ny beredningsordning presenterar stadskansliet endast ett underlag för politikerna och dessa skulle själva ta fram egna förslag. Hur beredningsordningen inom stadskansliet skulle gå till var ännu osäkert och det fanns ingen praxis. Osäkerheten gällde bl a ifall nämndernas material endast skulle sammanställas, eller om stadskansliet också skulle göra totalbedömningar och analyser med hänsyn till synpunkter från andra nämnder. Beredningsfrågan kan kopplas samman med fördelningen av resurser till verksamheterna och var en av de viktigaste frågorna i stadsdelsnämndsavdelningens beredningsarbete. Det var också oklart hur materialet skulle presenteras och redovisas för politikerna. Den oklara beredningsprocessen och stadskansliets roll i styrprocessen redovisas genom följande citat av en tjänsteman :

"Vi arbetar på uppdrag av kommunstyrelsen och vi får anpassa oss till hur de lägger upp det, och när de själva inte vet riktigt hur de vill ha det"

Rollfördelningen mellan BRA (ekonomienheten) och SDN-avdelningen upplevdes också som något oklar av några respondenter. Vilken roll hade egentligen SDN-avdelningen i de ekonomiska frågeställningarna som berörde stadsdelsnämndernas verksamhet? Den ekonomiska kompetensen som gällde redovisnings- och budgetfrågor fanns framför allt hos BRA. Däremot var det tydligt uttalat att SDN-avdelningen skulle sköta alla kontakter med de 21 stadsdelsförvaltningarna. Det gällde även frågeställningar där man inte har den faktiska kompetensen. Både inom SDN-avdelningen och BRA fanns en viss tveksamhet till denna ordning. En frågeställning från en stadsdelsförvaltning gällande ekonomifrågor kunde vandra en lång och byråkratisk omväg innan den hittade rätt.

Det redovisades alltså flera oklarheter som gällde olika roller och relationer inom den centrala kommunledningen, både mellan politiker och stadskansliets tjänstemän samt mellan olika enheter inom stadskansliet. Det fanns olika signaler som antydde en osäkerhet och otydlighet från den centrala politiska ledningen om vilken styrfilosofi som skulle gälla.

Resursfördelning till nämnderna, en modell under omprövning

Både bland politiker och tjänstemän på kommunledningsnivå och lokal nivå var man ganska överens om att den nuvarande modellen för att fördela ut resurser till nämnderna inte var bra. Rambudgetmodellen hade passat bra i en expansiv period när det framför allt handlade om att utveckla verksamheterna. I den ekonomiska situationen som Göteborgs stad befann sig i handlade det inte längre om samma utvecklingstakt och expansion. Den kritik som lyftes fram hos respondenterna var att den nuvarande resursfördelningsmodellen upplevdes som ett trubbigt instrument.

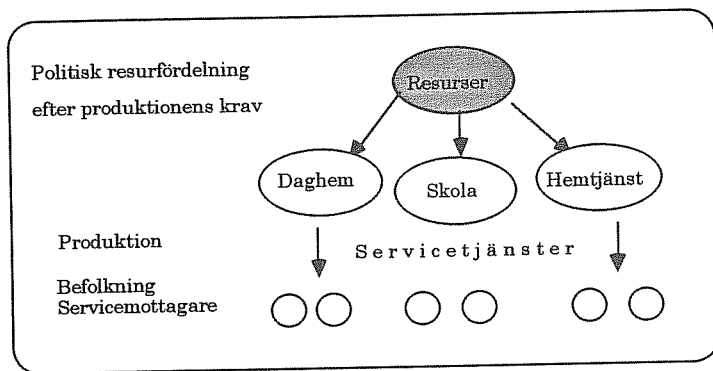
Rambudgetmodellen fungerade som en "byggklossmodell" menade respondenterna. Resurserna fördelades och byggdes upp som ett antal byggklossar (modellen skall dock inte kopplas samman med nollbasbudgetering). I botten fanns kärnverksamheterna, barnomsorg, skola, äldreomsorg, etc. Dessa kärnverksamheter diskuterades inte nämnvärt i resursfördelningsprocessen, verksamheterna uppfattades som självklara och resurserna alltså redan givna. Det som kunde föranleda resonemang var de byggklossar som fanns längst upp i toppen på byggklossarna. Det var framför allt nya verksamheter och verksamheter som skulle expandera och utvecklas. Resursfördelningsmodellen innebar att den befintlig verksamheten sällan ifrågasattes

och prövades. Resonemangen var mer eller mindre ett spel för gallerierna.

Flera respondenter på både central och lokal nivå menade att det behövdes en ny modell för att fördela resurserna. Resonemangen om behovet av en ny metod för att fördela resurser hade förts under flera år. På kommunledningsnivån sökte man efter bättre och rättvisare fördelningsinstrument. Olika metoder och modeller diskuterades. Inom kommunledningen kom diskussionen om resursfördelningen att intensifieras och det var tydligt att kommunledningen aktivt sökte efter en ny resursfördelningsmodell.

Det finns framför allt två sätt att styra resurserna till stadsdelsnämnderna, menade en tjänsteman inom stadskansliet som bl a arbetade med ekonomistyrfrågor. Man gör det antingen utifrån produktionsapparaten eller utifrån behov och befolkningsstruktur. Vid mätning 1 (1990) tillämpades en fördelning av resurserna efter var produktionsapparaten befann sig, alltså efter organisations- och verksamhetsindelning samt personalstruktur (se figur 4.10).

Figur 4.10 Fördelning av resurserna efter produktionsapparaten

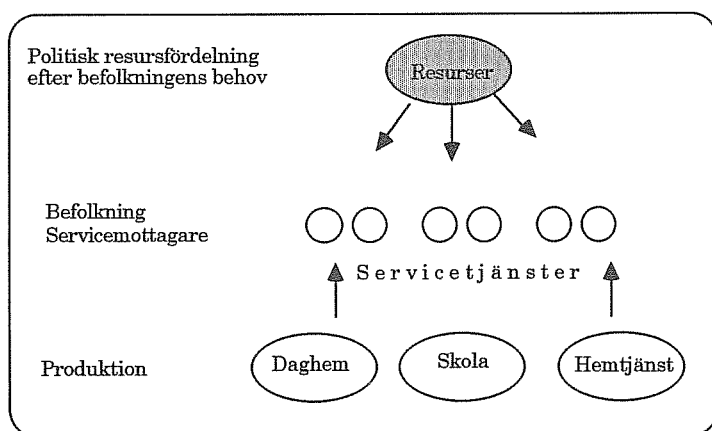


Tidigare har nästan alla verksamheter varit anslagsfinansierade. Utvecklingen går mot att allt fler verksamheter blir avgiftsfinansierade med ersättningar från andra förvaltningar. I Göteborgs stad finns exempel på avgiftsfinansierade verksamheter där man infört ett köp- och säljsystem, bl a en lokalförsörjningsnämnd som ansvarar för förvaltning och uthyrning av fastigheter och lokaler, liksom ADB-kontoret som ansvarar för drift och utveckling av ADB-tjänster.

Avgiftsfinansierade verksamheter finns även inom s k mjuka verksamheter. Större delen av kommunens institutioner för vård och behandling av missbrukare samt barn och ungdom finansieras genom att stadsdelsnämnder beställer behandlingstjänster och står för kostnaderna. Även kommunens psykologverksamhet var intäktsfinansierad och skulle på konsultbasis sälja sina tjänster till i första hand kommuninterna kunder.

Inom stadskansliet förde flera respondenter fram och diskuterade andra former för att fördela de ekonomiska resurserna. En alternativ modell innebar att gå förbi produktionsapparaten och fördelar resurserna efter analyser av befolkningens behov (se figur 4.11, jfr Bokenstrand 1993). Enligt denna modell lägger man större vikt vid olika sociala faktorer (exempelvis ålderssammansättning, social struktur). Modellen förutsätter att man delar in befolkningen efter väl avgränsade stadsdelar. Genom att ta fram olika fördelningsnycklar kan man bygga en matematisk modell som tekniskt fördelar resurserna utifrån sociala parametrar. Risken är att en sådan modell kan "slå fel" genom felaktiga fördelningsnycklar, ansåg en av stadskansliets tjänstemän. Det kan innebära att behoven och den fördelade ramen inte alls överensstämmer med dagens situation. Kommunledningen hade sedan 1989 gett stadskansliet i uppdrag att utveckla en behovsbudgetmodell, där resurserna fördelades efter medborgarnas faktiska behov istället för den nuvarande byggklosstekniken.

Figur 4.11 Fördelning av resurser efter befolkningens behov



En tjänsteman vid stadskansliet som var förespråkare för en ny budgetfördelningsmodell, redovisade några varningstecken inför en behovsbudgetmodell:

"Är det så att man vill utveckla stadsdelsnämndsreformen och fördela resurser enligt behov och befolkningsstrukturer, måste man hitta spelregler för resursfördelningen som alla ställer upp på. I en stadsdelsnämndsorganisation blir dessa spelregler ännu viktigare än i den gamla fackförvaltningsorganisationen."

Några respondenter menade att stadsdelsnämndsorganisationen tillsammans med en utvecklad resursfördelningsmodell skulle ge flera fördelar jämfört med tidigare. Med 21 stadsdelsnämnder med integrerade verksamheter har man fått möjlighet att jämföra olika stadsdelsnämnder med varandra eftersom de omfattar samma verksamhetsområden. I Göteborgs stads tidigare organisationsstruktur var det svårare att jämföra de geografiska områdena med varandra eftersom verksamhetsindelningen byggde på en fackförvaltningsstruktur.

En tydlig utvecklingstrend som diskuterades inom stadskansliet hos politiker och tjänstemän var att utveckla modeller som baserades på köp- och säljfilosofin. Ett antal projekt tillsattes för att utreda möjligheterna att införa köp- och säljmodeller inom flera av kommunens verksamheter. Resonemangen kring utvecklingen av stadens ekonomistyrning kan sammanfattas av följande citat hämtat från en centralt placerad tjänsteman :

"Vi menar att det är önskvärt ur flera synpunkter att införa ett köpa/säljasystem eller användarstyrd budgetering, för att det ger förutsättningar att driva den här utvecklingen vidare där man skiljer på beställare och utförare. Man styr resurserna till de som egentligen är beställarna, och sedan finns det ett antal utförare som är professionella. Det är också en idé i det här med ekonomimodellen och utvecklingen av köpare och säljare."

Respondentens resonemang leder till slutsatsen att man borde utveckla en resursfördelningsmodell som bygger på att man fördelar resurser efter befolkningen, men detta innebar också att man slår fast spelregler för resursfördelningen. Vidare menade han att en tillämpad behovsresursfördelningsmodell krävde ett köpare- och säljaresystem även

mellan stadsdelsnämnderna. I en utveckling av stadsdelsnämndsreformen utförs verksamhet åt den lokala befolkningen i stadsdelsnämndens primärområde och därutöver utförs även verksamhet åt andra stadsdelsnämnder. Genom att en verksamhet har överkapacitet och någon annan har underkapacitet löses problemet mellan stadsdelsnämnderna. Resursfördelningproblematiken i kombination med att införa köpare- och säljarrelationer skulle bli en av de viktigaste frågorna framöver, ansåg tjänstemännen.

De diskuterade modellerna var kopior av företagsmodeller. Det fanns alltså under denna period (1990) flera exempel och indikationer på att man sökte efter nya metoder och modeller för att lösa sina problem. Stadsdelsnämndsreformen som organisationsmodell räckte alltså inte, utan det behövdes ytterligare reformer och modeller.

En sammanfattning av ekonomistyrningen 1990

En sammanfattande beskrivning av ekonomistyrningsrelationen mellan kommunledning och stadsdelsnämnderna var att den framför allt utmärktes av en formell ekonomistyrmodell och en strävan att decentralisera ekonomiskt ansvar. Ekonomistyrmodellen utgjordes bland annat av en formell budget- och redovisningsmodell som var preciserad och som utifrån ett tekniskt ekonomiskt perspektiv var väl definierad.

Under 1990, alltså redan under reformens första år, fanns det tendenser att stadens ekonomiska förutsättningar kom att påverka organisationens budget- och planeringsförutsättningar. Den formella ekonomimodellen ställdes delvis åt sidan, och kommunledningen ansåg sig tvingad att agera utanför den formella ekonomistyrmodellen, vilket innebar en viss osäkerhet i organisationen. Även stadskansliets oklara roll i den kommunala organisationen skapade otydligheter.

Ett tredje problem som både den politiska ledningen och tjänstemännen på kommunledningsnivå och lokal nivå var ense om, var att resursfördelningen gentemot förvaltningarna måste förändras och utvecklas. Resursfördelningsproblematiken var ett återkommande problemämne som respondenterna ofta hänvisade till. Ekonomistyrproblemen 1990 handlade till stor del om hur man rättvist skulle fördela resurser till verksamheter och förvaltningar. Detta är en traditionell retorisk ekonomistyrfråga inom den offentliga sektorn, vilket alltså även präglade stadsdesnämndsreformens första år.

4.5 Så blev det - Ekonomistyrningen efter tre år

Efter att reformen genomförts och förändringsarbetet pågått under nästan tre år från 1990 till 1992 var det dags att göra nästa mätning, mätning 2. I denna mätning koncentrerades uppmärksamheten framförallt till några tjänstemän inom stadskansliet och de tre stadsdelsnämndsledningarna. Anledningen till avgränsningen var att de följt reformen och förändringsarbetet från 1990, då den första mätningen gjordes. Data samlades även in från den lokala verksamhetsnivån, men som tidigare behandlats i metodavsnittet valde jag att begränsa redogörelsen av empirin från verksamhetsnivån. Min motivering är att fallbeskrivningarna annars skulle bli alltför omfattande. Erfarenheterna och referensramen från verksamhetsnivån ingår som bakgrund för analyserna och slutsatserna.

I denna avslutande mätning (1992) i studien valde jag att beskriva förloppet och verkligheten genom att lyfta fram och redovisa väsentliga händelser i ekonomistyrprocessen. Dessa erfarenheter och händelser användes sedan för att jämföra och analysera förändringsprocessen, alltså hur ekonomistyrningen utvecklades och tillämpades i den decentraliserade organisationen. Vid analys av datamaterialet från mätning 2 såg jag tidigt att det fanns flera samband mellan de olika ekonomistyrvariablerna. För att göra så rättvisande fallbeskrivningar som möjligt var det bästa alternativet att presentera empirin genom att lyfta fram väsentliga kärnhändelser. Ett alternativ hade varit att presentera materialet enligt en systematisk uppställning med utgångspunkt från de fyra ekonomistyrvariablerna. Hade jag valt den senare ansatsen skulle väsentliga delar i händelseförloppet ej kommit till sin rätt. Fallbeskrivningarna skulle på så sätt bli ofullständiga, sett från min totala referensram och erfarenhet från studien som utvecklats efterhand. Nedan redovisas händelser från ekonomistyrrelationen mellan kommunledningen och stadsdelsnämnderna baserat på tre års erfarenheter. I de olika händelsebeskrivningarna behandlas de fyra ekonomistyrvariablerna enligt den ideala ekonomistyrmodell från avsnitt 2.2.

En fokusering kring ekonomi och ekonomiska frågeställningar

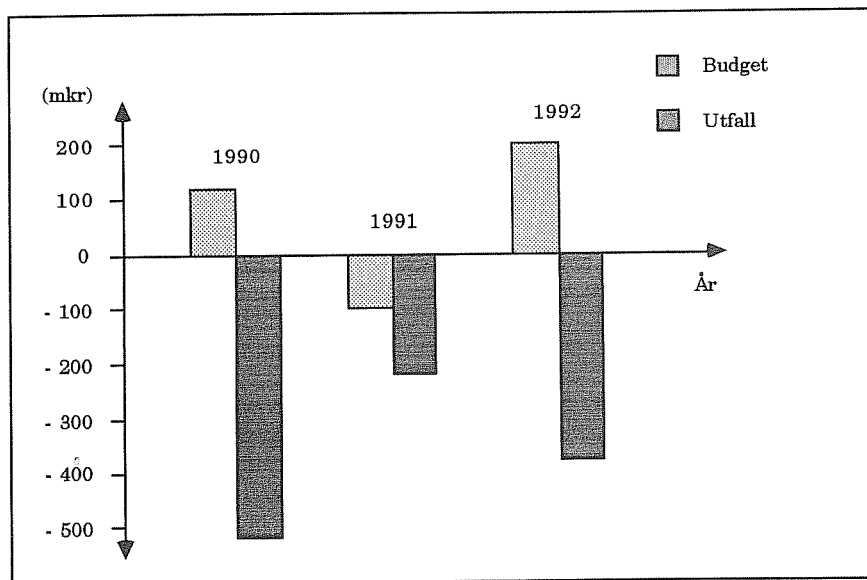
* Sambanden: Organisationsmodell - Ekonomimodell

Under de tre åren försämrades den ekonomiska situationen för Göteborgs stad i snabb takt. Förhoppningen om ekonomisk balans 1992

som den politiska ledningen planerade och budgeterade grusades. För 1992 budgeterades ett överskott med 200 mkr och en soliditet på 25.9 %. Det faktiska utfallet blev något helt annat, ett underskott med 387 mkr, alltså en resultatförsämring gentemot det som planerats 1990 med cirka 600 mkr. Soliditeten redovisades 1992 till 18.1 % mot planerat 25.9 %. Trenden var att stadens egna kapital, tidigare års ackumulerade överskott, höll på att urholkas. 1990 uppgick det egna kapitalet till cirka 3.5 mdr för att i slutet av studien uppgå till cirka 2.9 mdr. Den finansiella styrkan och det ekonomiska resultatet i Göteborgs stad visade på en sämre utveckling än planerat. I figur 4.12 redovisas resultatutvecklingen för Göteborgs stad under den undersökta perioden 1990 till 1992. Följande kommentar om den ekonomiska utvecklingen gavs från en tjänsteman inom stadskansliet som var väl insatt i stadens ekonomi :

"Utvecklingen av den ekonomiska situationen har blivit dramatiskt mycket sämre under den här tiden. Inför stadsdelsnämndsreformen hade man väl förväntningar och en bild av att de ekonomiska förutsättningarna skulle vara ungefär desamma. Man kunde ju inte i sin fantasi sätta sig in i att det kunde ske sådana här kraftiga förändringar under perioden."

Figur 4.12 Resultatutvecklingen för Göteborgs stad perioden 1990 till 1992 (källa GKH 400 A och 301, 1989 till 1993)



Göteborgs ekonomiska situation under de senaste åren innebar en stark koncentration och fokusering kring stadens ekonomi och de ekonomiska frågeställningarna. Under perioden hade man försökt initiera olika åtgärder för att få ekonomin i balans men detta hade inte lyckats, vilket de ekonomiska resultaten visar. Sedan den tidigare mätningen 1990 inföll ett kommunalval och Göteborg fick en borgerlig majoritet. Den borgerliga majoritetens budgetbeslut 1991 innehöll skrivningar och uttalanden om att den högsta prioriteringen var att skapa ordning och reda i kommunens ekonomi. Göteborgs stads totala ekonomi sattes i fokus vilket innebar att kommunledningen kom att lägga verksamhetsfrågor åt sidan.

Moderata samlingspartiet och folkpartiet liberalerna som var tongivande i den borgerliga majoriteten, redovisade i sin budgetplan för 1992 till 1994 ett tufft sparpaket på 15 % över alla verksamheter. Policyn och budskapet från den nya politiska ledningen var att "rätta munnen efter matsäcken". Åtgärderna från kommunledningen handlade alltså främst om att utfärda ett generellt spararbete som skulle genomföras under tre år. Flera respondenter menade också att kommunledningspolitikerna hade hårda och strama tyglar i förhållande till sina lokala politiker.

Fokuseringen från kommuncentralt håll kring stadens totala ekonomi innebar en allt högre grad av ekonomisk centralisering. Ekonomin var överordnad allt annat och de tunga och avgörande ekonomiska förutsättningarna bestämdes av den politiska ledningen på central kommunnivå. Resultaten av den ekonomiska situationen under de tre undersökta åren kom att hämma utvecklingen av ekonomistyrningen. Det fanns planer på och idéer att utveckla målbeskrivningar för verksamheterna och att utveckla olika mått för att följa upp verksamheterna. Mycket av detta utvecklingsarbete kom att stanna upp under perioden. Kommunledningens ekonomistyrning kommenterades enligt följande av en av stadskansliets tjänstemän :

"Så att i detta avseende så har det inte varit så mycket till styrning. Om man tittar på vad vi lagt fast i målformuleringarna så är de oehört allmänt hållna."

Den politiska kommunledningen gick under framför allt 1991 och 1992 väldigt lite in i stadsdelsverksamheternas olika delar för att styra och resonera. Det handlade mest om finanserna. Det kan konstateras att ekonomistyrningen på kommunledningsnivå till största delen kom att handla om en monetär styrning, alltså en "pengastyrning". Pengar var

överordnat verksamheterna.

Koncentration vid månadsrapporteringen samt olika redovisningsproblem

* Sambanden: Uppföljning - Ekonomimodell - Informationssystem

Det fanns en hel del redovisningsproblem i den kommunala organisationen. Problemen fanns framför allt i stadsdelsförvaltningars redovisning. Redovisningsproblemen kunde delvis kopplas till brister i redovisningskunskaper, men även till otydligheter i de kommuncentrala redovisningsprinciperna. Från den politiska ledningen krävdes en intensifiering och en satsning på att förbättra redovisningskompetensen i organisationen. Några av åtgärderna innebar en satsning på utbildning och information om stadens redovisningsprinciper.

En annan satsning för att förbättra redovisningen innebar en utveckling och förbättring av stadsdelsförvaltningarnas månadsrapporter som infördes våren 1990. Det riktades mycket kritik mot månadsrapporterna till en början. Kritiken kom till del från stadsdelsförvaltningarnas ekonomifunktioner och problemen handlade bl a om periodiseringar. Eftersom rapporten skulle tas ut månadsvis var det viktigt att alla intäkter och kostnader periodiserades för att få ett så rättvist resultat som möjligt. Det fanns inga sådana redovisnings-traditioner i förvaltningsorganisationerna.

Under 1990 till 1991 gjordes en utvärdering av de trevande försöken med månadsrapporter. Resultatet blev en satsning på utveckling av månadsrapporteringen från kommunledningens sida. Månadsrapporterna kom att bli kommunledningens nya lednings- och styrinstrument. Flera av respondenterna på central nivå redovisar och lyfter ständigt fram månadsrapporternas alla fördelar och förträfflighet. Det fördes inte samma resonemang bland respondenterna om månadsrapporterna 1990, när den första mätningen gjordes. Ekonomistyrningen från kommunledningens sida kom under perioden (1990 till 1992) alltmer att koncentreras kring månadsrapporterna och ekonomin. En tjänsteman inom stadskansliet uttryckte det så här:

”Styrprocessen i Göteborg är mer eller väldigt mycket mer nu fokuserat kring månadsrapporterna. De har en betydligt större tyngd än tidigare. Förra hösten (1991) gjorde vi en insats på utbildning. Månadsrapporterna används som informationsbärare och de används i resonemangen hur man skall förändra och utveckla verksamheterna. Men det är framför allt ekonomin man fokuserar sina resonemang kring, den är ju överordnad allt annat.”

Syftet och motiveringen från kommunledningen med att införa månadsrapportering var att man ville få ett uppföljningsinstrument där man kunde följa förvaltningarnas ekonomiska utveckling. Några respondenter ansåg att det var speciellt viktigt nu under den ansträngda ekonomiska situationen att noggrant följa upp förvaltningarnas ekonomi. Man ansåg sig behöva hårddata som sammanfattade den ekonomiska situationen och som bekräftade att förvaltningarna verkligen genomförde de nödvändiga neddragningarna i verksamheterna.

Det redovisades även ett annat motiv och syfte med månadsrapporterna. Från centralt håll menade man att månadsrapporterna skulle fungera som en hjälp för lokala politiker att ekonomiskt följa upp sin verksamhet. De sågs som informationsinstrument på lokal nämndnivå som gav politikerna anledning att fördjupa sig och ställa frågor om nämndens ekonomi. Detta kan tolkas som att kommunledningen mer eller mindre tvingade fram en fokusering kring ekonomin på nämnd- och förvaltningsnivå.

Den ekonomiska kontrollen och uppföljningen av förvaltningarnas ekonomi var alltså väsentlig för kommunledningen. Tidigare hade man på kommunledningsnivån använt sig av de fyra årsprognoserna som uppföljningsinstrument. Kommentarer kring årsprognoserna var att man upplevde att de fungerade mer eller mindre som mekaniska sammanställningar. Den ekonomiska styrprocessen i Göteborgs stad förändrades under de tre åren och några av respondenterna menade att månadsrapportens utveckling spelade en stor roll i denna förändring.

Månadsrapporterna var ett sätt att snabbt beräkna och redovisa förvaltningarnas och stadens pengar, rapporterna ger en total sammanfattning av resultatet. Däremot redovisar rapporterna inget om verksamhetens utveckling och utformning, en kritik som flera respondenter lyfter fram.

En otydlighet och osäkerhet i ekonomistyrningen

* Sambanden: Organisationsmodell - Ekonomimodell

Erfarenheterna från de tre åren visar också på flera moment av otydlighet och osäkerhet i ekonomistyrningen från kommunledningen. Detta framgår i intervjuerna med kommunledningstjänstemännen. Ett inslag som skapade osäkerhet var alla de resursfördelningar som gjordes mellan 1990 och 1992. Stadsdelsförvaltningarnas ekonomiska

ramar förändrades efterhand, delvis till följd av att stadskansliet och den politiska ledningen inte klarade att i inledningen av reformen fördela resurser till de 21 stadsdelsförvaltningarna. Fördelningarna kom därför att ske successivt i ett antal steg och de sista fördelningarna gjordes så sent som 1992. Denna segdragna fördelningprocess skapade en osäkerhet om vilka ekonomiska ramar som egentligen gällde för stadsdelsnämnderna, menade en respondent.

En annan långdragen process gällde ansvaret för de snabbt ökande socialbidragen. En effekt av den ekonomiska verkligheten i samhället och den ökade arbetslösheten var att socialbidragen ökade i snabb takt. Socialbidragen blev en stor utgiftspost för stadsdelsnämnderna och var i flera fall den utgiftspost som var orsak till nämndernas budgetunderskott. Problemet var bara vem skulle ta ansvar för de ekonomiska effekterna för socialbidragen, kommunledningen eller stadsdelsnämnderna. Stadsdelsnämnderna och förvaltningarna ansåg att de hade svårt att påverka utvecklingen av socialbidragen. Kommunledningen ansåg utifrån sitt perspektiv att ekonomimodellen tydliggjorde det ekonomiska ansvaret mellan kommunledningen och förvaltningarna. De var samtidigt medvetna om svårigheterna för nämnderna och förvaltningarna att påverka de ökade utgifterna för socialbidragen.

Efter mycket diskussion och utredande redovisade kommunledningen 1991 en kompromiss. Modellen innebar att kommunledningen kompenserar stadsdelsnämnderna i efterhand för större delen av underskotten för socialbidragen, men att nämnderna ändå ansvarar för en del av de ökade utgifterna. Modellen innebar dock ett avsteg från den ordinarie ekonomimodellen som i sitt ursprung hade tydliggjort de ekonomiska ansvarsrelationerna. En effekt av modellen var att ansvaret för socialbidragsutgifterna flyttades upp i den hierarkiska organisationsmodellen till kommunledningen.

Under de tre åren utvecklades ett parallellfall till socialbidragen, nämligen ansvaret för det ekonomiska utfallet för stadsdelsnämndernas köpta vård. Under perioden kom utgifterna för köpt vård att snabbt öka. Stadsdelsnämndernas utgifter för köpt vård spräckte budgeterna och kalkylerna. I efterhand visade det sig att de snabbt ökade utgifterna orsakats av ett ökat behov av köpt vård men samtidigt av att behandlingsenheterna kraftigt höjt sina priser. Även i detta fall skapades otydlighet och osäkerhet om vem som egentligen borde ansvara för de drastiskt ökade utgifterna. Köpt vård resulterade också i en långbänksdiskussion mellan stadsdelsnämnder och kommunledning.

Det fanns, som några respondenter uttryckte det, ett antal s k

”surdegar”, alltså problemställningar mellan kommunledningen och stadsdelsnämnderna. Stadsdelsförvaltningarna gjorde framställningar till kommunledningen på olika sätt för att reda upp problemen. I stadsdelsnämndernas budgetuppföljningsrapporter till kommunledningen kommenterade nämnderna och förvaltningarna sina återkommande underskott i verksamheten med hänvisning till konsekvenserna av socialbidragen och köpt vård. Det gjordes även andra framställningar via speciella skrivelser och ansökningar om att få kompensation för felaktigheter i resursfördelningar. Från kommunledningshåll fanns det en viss avvaktan och tveksamhet till hur man skulle hantera alla de frågeställningar som lyftes fram från stadsdelsnämnderna.

En respondent inom stadskansliet menade att det låg en fara i att inte reagera snabbt och behandla frågeställningarna från den lokala nivån. Tystnaden kunde tolkas som en acceptans från kommunledningen, vilket innebar att stadsdelsnämnderna inte visste vad som gällde. Till en början reagerade man inte från kommunledningen på alla framställningar utan drog det i långbank. Otydligheten och osäkerheten i ansvarsrelationerna växte så länge de segdragna problemen inte var lösta, ansåg respondenten.

Styrprinciperna kom heller inte att förändras utan problemställningarna behandlades utanför de ordinarie formella styrprinciperna. Frågorna hanterades genom så kallade ”särskilda hanteringar av vissa frågor” eller speciella hanteringar vid ramfördelningar. Det fanns alltså en grundmodell, men samtidigt utvecklades enskilda principer och praxis vid sidan om den formella ekonomistyrmodellen. Dessa tveksamheter från kommunledningens sida skapade en osäkerhet kring ekonomimodellens vara eller inte vara.

Stadskansliets interna organisation och rollfördelning

* Sambanden: Organisationsmodell - Ekonomimodell - Uppföljning

Av intervjuerna framgick att stadskansliets interna organisation och roll i den kommunala organisationen fortfarande diskuterades. Rollfördelningen och den tidigare diskussionen (1990) mellan politiker och tjänstemän angående det ”budgetunderlag” som stadskansliet skulle redovisa verkade att ha tonats ner. En av de intervjuade tjänstemännen ansåg så här i efterhand att diskussionen mest handlade om att det tar tid att acceptera en förändrad arbetssituation. Idag accepterar

man från stadskansliets sida sin förändrade roll att man endast skall ta fram ett "budgetunderlag" och inte ett "budgetförslag".

Däremot hade resonemangen om organisationsförändringar fortsatt inom stadskansliet. Resonemangen fördes framför allt på ledningsnivå inom stadskansliet och upplevdes av flera respondenter som en långbänksdiskussion. Under perioden, alltså sedan den första mätningen 1990, hade en attitydundersökning utförts bland stadskansliets personal. Resultatet från undersökningen visade att det fanns ett uttalat missnöje med arbetssituationen bland personalen. De långdragna turerna om den interna organisationen och stadskansliets roll i organisationen uppfattades som några förklaringar till personalens missnöjesyttringar.

Stadskansliets organisation kom till sist att förändras till vissa delar. De fem tidigare s k verksamhetsområdena (VO 1 till 5) slogs samman till två, en för stadsdelsnämnder och vårdfrågor samt en som innehöll övriga verksamhetsområden. Att organisationsförändringen kom till stånd nu menade några respondenter mer hade att göra med personförändringar inom stadskansliet än som en utveckling av organisationen.

Ett annat tidigare organisationsproblem som framkom i den tidigare mätningen var uppdelningen av ekonomienheterna i tre självständiga enheter inom stadskansliet (BRA, ekonomisk analys, finansenheter). Det hade funnits en otydlighet i rollerna mellan framförallt BRA och de andra verksamhetsområdena vad gäller ekonomiarbetet och kontakterna med förvaltningarna. Verksamhetsområdena var kontaktansvariga även beträffande ekonomifrågor, vilket skapade en rundgång i stadskansliets organisation. Frågeställningar om ekonomiarbetet från förvaltningarna gick alltså oftast omvägar för att sedan ändå hamna på ekonomienheternas bord.

Ett annat resultat av den interna organisationens uppbyggnad var att det utvecklades ett förkämpe- och väktarscenario inom stadskansliet. Verksamhetsområdena blev förkämpar för bl a stadsdelsnämnderna i vissa frågeställningar. Ekonomienheterna och då framförallt BRA fick alltsom oftast stå ensamma och ta rollen som stadens väktare. Det fanns också problem med att stadens ekonomirutiner vad avser rapportering, budget och bokslutsarbete inte fullföljdes som det var tänkt. Stadskansliets interna organisationsproblem innebar enligt en respondent att den ekonomiska professionalismen och kompetensen tunnades ut gentemot förvaltningarna. Dessutom saknades det enligt honom en gemensam syn och helhetssyn på ekonomifrågor utifrån kommunledningsperspektivet.

Under 1991 fattades beslut om att inrätta en gemensam ekonomiavdelning och kommunledningen tillsatte samtidigt en ansvarig ekonomidirektör som skulle leda stadens ekonomiarbete. I samband med dessa organisatoriska förändringar tydliggjordes ekonomiavdelningens roll genom att de fick det samlade ansvaret gentemot förvaltningarna i ekonomifrågor. Ekonomiavdelningen skulle få den samlade kontrollen mot förvaltningarna.

Ekonomiavdelningen fick nu i uppdrag från den politiska ledningen att genomföra koncernredovisning, förbättra rapporteringen och att verka för en bättre redovisningskvalitet inom förvaltningarna. Dessa åtgärder var en markering från politikerna och innebar att ekonomiavdelningen och ekonomifrågorna fick en mycket tydligare roll än tidigare. Respondenter inom ekonomiavdelningen upplevde detta som positivt. Man började nu få en större slagkraft i ekonomifrågorna och detta kunde redan avläsas genom bättre resultatredovisning från stadsdelsnämnderna. Detta var ett steg i stadens förändringsprocess som handlade om en "ekonomisering", alltså en tydligare markering av ekonomifrågor.

Ekonomiska ansvarsrelationerna tydliggörs enligt kommunledningen

* Sambanden: Organisationsmodell - Ekonomimodell - Uppföljning

Det är tradition i Göteborgs stad sedan många år tillbaka att nämnderna och förvaltningarna har ett fullständigt ekonomiskt ansvar. Ekonomistyrmodellen i Göteborg förutsätter ett lokalt ansvarstagande för ekonomin, menade en tjänsteman vid stadskansliet. Traditionerna med rambudgetmodellen och införandet av balansräkningsansvar på förvaltningsnivå 1988 brukar redovisas som instrument för att tydliggöra det ekonomiska ansvaret. Det finns en klar uppfattning och övertygelse från kommunledningen att den ekonomimodell som finns idag väl avspeglar styrningen mellan kommunledningen och stadsdelsnämnderna. Den styrning som framkommer i intervjuerna fokuseras mycket kring det ekonomiska resultatet.

Däremot innefattar ekonomimodellen inget om utveckling och uppföljning av verksamheterna. Detta upplever en respondent (tjänsteman) som en brist, och inom stadskansliet arbetar man med att utveckla uppföljningen av stadsdelsnämndernas verksamheter. I själva stadsdelsreformen fick förvaltningarna frihet att organisera verksamheterna relativt fritt, vilket bl a resulterade i att förvaltningarna kom att utforma redovisning därefter. Detta har resulterat i att förvaltningarna

har haft problem att ta fram den uppföljningsinformation som kommunledningen efterfrågat. Den organisationsmodell eller form att redovisa man valt har alltså varit dåligt anpassad efter den information som kommunledningen efterfrågar, eller tvärtom. Problemet med uppföljningen har enligt en tjänsteman delvis att göra med att de operativa målen har varit och är dåligt utvecklade och preciserade. På denna front har det inte hänt så mycket jämfört med den tidigare mätningen.

I intervjuerna med tjänstemän från stadskansliet framgår det att det har funnits en viss otydlighet i tillämpningen av ekonomimodellen från den politiska ledningen. Tydligheten i ansvarsrelationerna åtsidosatts något i och med omfördelningsproblematiken av resurser till stadsdelsnämnderna och resonemangen om resultatöverföringar vid bokslutsberedningen. Förutom dessa otydligheter i ansvarsrelationerna anser ändå respondenten att stadsdelsnämnderna i en högre grad än i den gamla organisationen tar på sig det samlade ekonomiska ansvaret.

Från kommunledningen upplever man att ansvarsrelationerna mellan kommunledning och stadsdelsnämnder i grunden är tydliga. Det man lyfter fram från kommunledningsperspektivet är tydligheten i den ekonomiska styrningen. Det är mycket tydligare nu än tidigare att det är den ekonomiska ramen som gäller och inget annat. Trots dessa uttalanden om tydlighet i ansvarsrelationerna redovisas ändå exempel på ett typiskt väktar och förkämpeförhållande mellan kommunledningen och stadsdelsnämnderna. En tjänsteman uttryckte ansvarsrelationerna så här :

“Det finns alltid en benägenhet från nämnderna och förvaltningarna att försöka definiera bort sina problem. Man försöker göra sina problem till kommunledningens problem. Men jag tycker faktiskt det är mindre i den här organisationen än det var i den gamla fackförvaltningsorganisationen.”

En respondent på central kommunledningsnivå anser att man i samband med stadsdelsnämndsreformen fått ett tydligt lokalt ansvar. Den tidigare förvaltningsorganisationen var en mera trögriktig koloss, det var svårt att få genomslag för förändringar hela vägen genom förvaltningsorganisationen. Den förändring som märks är att förvaltningsledningarnas direktiv har en större genomslagskraft i organisationen än tidigare. Idag finns det en större acceptans för förändringar och olika typer nedskärningar i verksamheten än vad det fanns tidigare. Tjänstemannen inom stadskansliet upplever att det är

lättare att styra och påverka nämnderna och förvaltningarna jämfört med tidigare. Ifall detta sedan orsakas av reformen, den ekonomiska situationen eller något annat är svårt att uttala sig om menar respondenten, men det har skett en markant förändring jämfört med tidigare.

“Ekonomiskt är situationen så hårt ansträngd så detta har resulterat i betydligt mer tyngd i de politiska leden. Politikerna centralt har hårdare och stramare tyglar i förhållande till de lokala politikerna.”

Kontentan av respondentens uttalande om situationen är att en förändring skett. Det fanns flera indikationer på att det skett förändringar, jämfört med den tidigare mätningen. Förändringen handlar framför allt om en större lyhördhet från den lokala nivån, där man i större utsträckning än tidigare accepterar den ekonomiska verkligheten som den redovisas från ett kommuncentralt perspektiv.

Ett steg i denna förändringsprocess, att tydliggöra relationerna mellan kommunledning och förvaltningar, är bl a införandet och utvecklingen av månadsrapporterna. En annan orsak som lyfts fram i intervjuerna är de sex budgetcontrollers som tillsatts inom den nya ekonominavdelningen. Rollerna för dessa budgetcontrollers håller på att utvecklas och befinner sig endast i ett inledande skede. De sex budgetcontrollerna har kontaktansvar och uppföljningsansvar för ett antal förvaltningar och bolag. En tanke är att detta skall resultera i en förbättrad diskussion och dialog med förvaltningarna. De sex har arbetat ett tag men rollen kommer att utvecklas efterhand, berättar en respondent.

Trots tydligheten vad det gäller det ekonomiska ansvaret anser flera respondenter inom stadskansliet att den politiska ledningen fortfarande söker efter nya styrmodeller för stadsdelsnämndsområdet. Det som fortfarande diskuteras och där man anser att man famlar, är strävan att få till stånd en "rättvis" fördelning av resurser till stadsdelsnämnderna. De tidigare resonemangen om köp- och säljssystem mellan kommunledning och stadsdelsnämnder har tonats ner. Likaså har man ännu inte infört den behovsbudgetfördelningsmodell som stadskansliet utvecklat. Denna fråga har förts fram och tillbaka under de tre år studien pågått. Vid återkommande intervjuer med stadskansliets tjänstemän har de alltid hänvisat till att en ny modell säkert kommer att införas nästkommade år. Besluten om en ny modell har ständigt skjutits upp och resursfördelningen har alltså ännu inte fått någon lösning. Detta verkar vara en kärnfråga i hela stadens ekonomistyrprocess och är därför svår att lösa och fatta politiska beslut om.

Sammanfattning - Ekonomistyrningen mellan kommunledning och stadsdelsnämnderna, tre års erfarenheter

Beskrivningen av ekonomistyrningen mellan kommunledningen och stadsdelsförvaltningarna efter tre år, handlade till stor del om en tydlig fokusering kring redovisning och ekonomifrågor. Vid mätning 2 redovisades flera exempel som kunde kopplas till en stark koncentration kring ekonomiarbetet och Göteborgs allt sämre ekonomi. Den ekonomiska utvecklingen under de tre åren hade präglat organisationens utveckling av ekonomistyrningen.

Under reformens första år visade det sig finnas flera problem med redovisningen både på central, men framför allt på lokal nivå i organisationen. Därför kom mycket av ekonomiarbetet att präglas av att komma till rätta med i många fall elementära redovisningsproblem. Månadsrapporteringen blev ett instrument som flera respondenter på kommunledningsnivån lyfter fram som ett väsentligt redovisningshjälpmedel.

Några tjänstemän på kommunledningsnivån redovisar att de kan se en förändring hos förvaltningarna vad gäller acceptansen av de ekonomiska förutsättningarna. Det är inte samma diskussion om ekonomiska ramar som tidigare. På stadsdelsnämnd/förvaltningsledningsnivån upplever man däremot att det fortfarande finns flera osäkerhets- och otydlighetsfaktorer vad det gäller kommunledningens hanterande och agerande i ekonomistyrningsfrågor. Ett centralt problem som fortfarande inte är löst utan fortfarande diskuteras, är en rättvis fördelning av resurser.

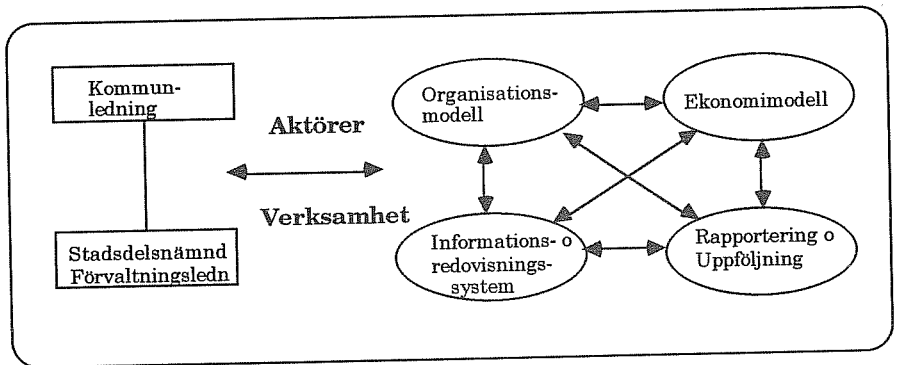
Det är en frågeställning som utretts och som det förts resonemang om, ända sedan införandet av reformen 1990. Resursfördelningsproblematiken har alltså ännu vid mätning 2 inte fått någon slutgiltig lösning. Otydligheten kring resursfördelningen skapar samtidigt en osäkerhet kring andra ekonomistyrfrågor i organisationen. Frågan verkar prägla en stor del av utvecklingen och utformningen av ekonomistyrningen av stadsdelsnämndsorganisationen. Ett resultat av detta är att utvecklingsarbetet av ekonomistyrningen mer eller mindre har stannat upp i avvaktan på hur resursfördelningen kommer att utformas och vilka politiska beslut som fattas i frågan. Vid mätning 2 kan konstateras en politisk stagnation i frågan. Några politiska beslut har inte fattats vid 1992 års utgång.

5 Analys av ekonomistyrningen ur ett treårsperspektiv

5.1 Analysmodellen och analysproblemställning

I följande avsnitt görs en analys av utvecklingen och tillämpningen av ekonomistyrningen mellan kommunledningen och stadsdelsförvaltningarna, från 1990 till 1992. För att analysera ekonomistyrningen används ansatsen enligt den redovisade ekonomistyrmodellen i avsnitt 2.2. Modellen består av de fyra ekonomistyrvariablerna *organisationsmodell*, *ekonomimodell*, *rapportering* och *uppföljning* samt *informations- och redovisningsystem*, se figuren 5.1 nedan. De fyra ekonomistyrvariablerna utgör som tidigare redovisats ett traditionellt synsätt att betrakta och utforma ekonomistyrning.

Figur 5.1 Analysmodell för ekonomistyrning



I analysen lyfts sådana väsentliga händelser och problemställningar fram som kan kopplas till ekonomistyrningen. Av utrymmesskäl är det inte möjligt att redovisa en djupgående och alltför omfattande analys av det aktuella fallet. Det finns risk att en omfattande analys skulle resultera i mängder av detaljer och detaljfrågor, vilket minskar möjligheten att belysa ekonomistyrningen på ett överskådligt sätt. Detta innebär att samtliga delar i analysmodellen enligt figur 5.1 inte redovisas i detalj. Analysproblemställningarna sammanfattas och kommenteras i fyra olika delavsnitt. De första avsnitten, 5.2 till 5.4,

speglar utvecklingen av ekonomistyrningen. Utvecklingen präglas av en ökad fokusering och koncentration kring ekonomifrågorna samtidigt som det finns flera exempel på osäkerhet och otydlighet i ekonomistyrningen. En tredje faktor som präglar utvecklingen av ekonomistyrningen under de tre åren är att resursfördelningsproblematiken kvarstår. Avsnitt 5.5 behandlar framför allt ekonomistyrningens tillämpning. Studien visar att ekonomistyrmodellen är formell till sin struktur varför tillämpningen inte alltid överensstämmer med den rationella modellen. I det sista avsnittet 5.6 sammanfattas analysen, och som ett resultat av fallstudieanalysen kompletteras den ursprungliga analysmodellen med nya faktorer. Analysen och de frågeställningar som lyfts fram ligger till grund för de slutsatser som jag redovisar i kapitel 6.

5.2 En ökad fokusering kring ekonomin och redovisningen

I avsnittet behandlas ekonomisk uppföljning och styrprinciper samt frågor som kan kopplas till *organisationsmodell*, *ekonomimodell* samt *rapportering* och *uppföljning*.

Utvecklingen av ekonomistyrningen mellan kommunledning och stadsdelsnämnder över åren 1990 till 1992 innebär en ökad fokusering på ekonomin. Framför allt kommunledningen redovisar flera exempel på att man koncentrerar sig alltmer på ekonomiska frågor. I samband med att den ekonomiska situationen försämrades för staden enligt de ekonomiska rapporterna våren 1990 gjorde kommunledningen flera ingripanden för att stärka och koncentrera den kommunala organisationens intresse för ekonomifrågor. Ledningen vidtog åtgärder som innebar att man gick utanför ordinarie rutiner och fastställda spelregler genom att införa bl a anställningsstopp, internprisstopp och investeringsstopp. Detta är exempel på agerande utanför den formella ekonomistyrmodellen. Modellen bygger bl a på balansräkningsenheter och dess styrprinciper som skall reglera ekonomiska ansvarsförhållanden mellan kommunledningen och förvaltningarna. Enligt modellen finns det alltså samband mellan redovisningen (*ekonomimodell*), ansvar och styrprinciper (*organisationsmodell*) samt kontroll- och uppföljningsprocessen (*rapportering och uppföljning*).

Ett annat exempel på den ökade fokuseringen på ekonomifrågor är att kommunledningen under perioden ställer krav på utveckling och förbättring av den ekonomiska redovisningen (*rapportering och uppföljning*) från förvaltningar, bl a stadsdelsnämnderna. Man nöjer sig inte längre med de kvartalsvisa årsprognoserna. Kommunledningen vill ha

en snabbare rapportering från förvaltningarna. I och med detta införs och utvecklas månadsrapporteringen 1990. Efter diverse inkrökningsproblem under första perioden upplevs och redovisas månadsrapporterna som "lyftet". Under slutet av studien (1992) redovisar tjänstemännen på kommunledningsnivån att man har fått ett bättre instrument att följa upp stadens och förvaltningarnas ekonomi. Från stadsdelsnämnderna och stadsdelsförvaltningarna redovisar man inte samma positiva inställning till månadsrapporterna. Månadsrapporterna upplevs från den lokala nivån mera som kommunledningens kontroll- och uppföljningsinstrument. Det fanns alltså en diskrepans i synsättet och tolkningen av de ekonomiska rapporterna mellan kommunledningen och förvaltningarna.

Ett tredje exempel på en ökad fokusering kring ekonomin sker efter valet 1991 då staden får en ny och borgerlig politisk ledning. Ett av de första budskapen som den nya politiska ledningen för ut är att alla förvaltningar skall genomföra ett sparprogram på 15 % över en treårsperiod. Det tuffa sparprogrammet mottages till en början med en viss skepsis från stadsdelsförvaltningarna. Stadsdelsnämnderna och stadsdelsförvaltningarna accepterar situationen efterhand och börjar arbeta fram planer för hur besparingarna skall genomföras. Från kommunledningsnivån upplever man att nämnderna och förvaltningarna nu tydligare visar ansvar för ekonomin jämfört med tidigare. Det är inte samma eviga diskussion om förvaltningarnas ekonomiska situation utan man upplever från kommunledningshåll att det finns en större ekonomisk medvetenhet och acceptans för ekonomin på lokal stadsdelsnämnds- och förvaltningsnivå jämfört med den tidigare mätningen.

Under perioden 1990 till 1992 har alltså utvecklingen av ekonomistyrningen medfört att redovisningen och ekonomifrågorna har kommit mer i fokus samtidigt som ansvaret och åtagandet för ekonomin ökat på den lokala nivån.

Analys - Centralisering av den ekonomiska styrningen

Den aktuella fallstudien visar tydligt att det har skett en markant koncentration kring ekonomifrågorna. Respondenterna pekar på en ökande monetarisering av ekonomistyrningen. Ekonomistyrningsrelationen mellan kommunledning och stadsdelsnämnderna och förvaltningarna koncentreras till stor del på den ekonomiska rapporteringen och de ekonomiska resultaten. Detta har bl a lett till att den

ekonomiska makten skärpts med en ekonomisk centralisering till kommunledningsnivån. Dessa resultat överensstämmer med Chandlers (1991) studier av divisionaliserade företag vilket redovisats tidigare. Chandler fann att kombinationen av divisionalisering och finansiell styrning är ett sätt att skapa struktur och få en fokusering kring ekonomin. Budgeten utgör ett väsentligt instrument för att styra olika enheter. Chandler menar att budgeten i dessa sammanhang får en allt ökad betydelse och utgör ett finansiellt kontrakt mellan ledning och verksamhet. Centralisering och fokusering av finansiell styrning i syfte att undvika förlust förenas med en ökad betydelse för budgeten som styrinstrument på bekostnad av strategiska planer. Centrala ledningens roll avseende strategier för planering av verksamheten avtar och sköts istället av den lokala enheten, enligt Chandler. Intensifieringen av den monetära och finansiella styrningen i den aktuella fallstudien har alltså resulterat i en markant ökning av ekonomitänkandet i den kommunala organisationen. Det ökande ansvarstagandet för ekonomin på lokal stadsdelsnivå var ett exempel på detta.

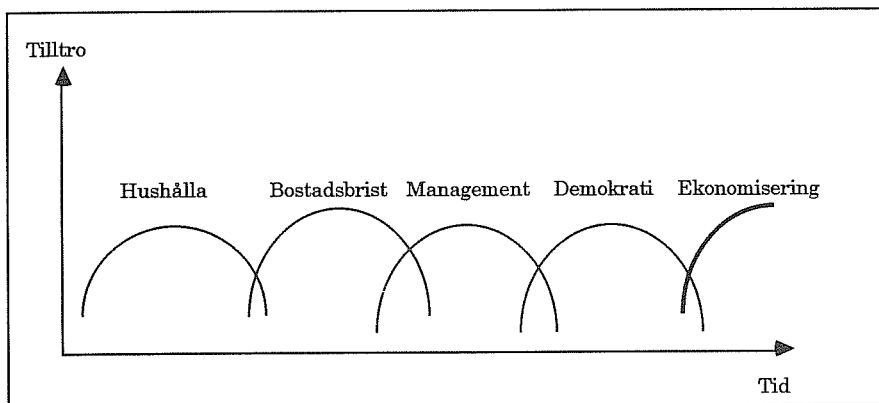
En annan orsak till att den lokala nivån visar ett ökat ansvarstagande för ekonomin har att göra med yttre påverkan. Från kommunledningen hade man under en längre tid redovisat och internt påtalat stadens dåliga ekonomi. Responsen och ansvarstagandet kan uppfattas som svagt. Under 1990 och framför allt 1991 ökade den nationella debatten om landets besvärliga ekonomiska situation. Perioden präglas också av flera händelser som fick stor massmedial belysning exempelvis fastighetskrisen, bankkrisen och den snabbt ökande arbetslösheten. Dessa faktorer fick ett stort massmedialt utrymme samtidigt som det genomfördes ett val 1991 där en av valfrågorna handlade om systemskifte inom den offentliga sektorn.

Dessa yttre faktorer var bidragande orsaker till att man inom den kommunala organisationen även på lokal nämnd- och förvaltningsnivå efterhand blev mottaglig för information och påtryckningar och man började sakta men säkert anpassa sig efter de "nygamla" förutsättningarna. Denna förändring kan jämföras med Hedbergs & Jönssons (1978) teorier om mytcykeln. Författarna menar att en organisation utvecklas över tiden genom en våg av myter. Dessa myter är en blandning av hur organisationen uppfattar omvärlden och hur aktörerna faktiskt handlar. Det som påverkar dessa myter är den osäkerhet som finns om framtiden och utvecklingen samt beslutsfattarnas attityder och beteende. För att få en organisation att förändras och utvecklas samt att anta nya strategier, måste man först visa att de

etablerade strategierna är förlegade och att de nya är mycket bättre. Detta är möjligt först när beslutsfattarna accepterar dessa nya myter. Att få beslutsfattarna att acceptera nya myter handlar bl a om emotionella handlingar menar Hedberg & Jönsson, men det är också en politisk process där det handlar om makt.

I den aktuella studien kan utvecklingen beskrivas enligt Hedberg & Jönssons mytcykelresonemang. Under den inledande fasen uppfattades resonemanget om ekonomisk kris och förändringar i den ekonomiska styrningen som allmänna resonemang vilket man hade hört tidigare utan att ta någon större notis om. Men under 1990 och 1991 trappades det ekonomiska krisresonemanget upp på den nationella nivån. I samband med det politiska regimskiftet från socialdemokratisk till borgerlig majoritet både i Göteborg och på det nationella planet blev den kommunala organisationen mera mottaglig för förändring. Det blev en ny politisk maktstruktur med resonemang om systemskifte samt den massmediala informationen om de ekonomiska kriserna som delvis banade vägen för acceptans och etablering av en ny myt, vilket i denna situation innebar ett ökat ekonomiskt ansvarstagande.

Figur 5.2 Mytcykelteorin med en ny fas i kedjan- "ekonomisering"



Jönsson (1988), som i en tidigare undersökning studerat Göteborgs stad, konstaterade att det funnits flera myter över tiden. En förhärskande myt har efterhand avlösts av en ny myt. I figur 5.2 visas de tidigare härskande myterna från hushållning till den senaste myten,

som framkommer i denna studie. Den handlar om ekonomisering och centralisering av den ekonomiska makten. Den senaste myten i mytcykelkedjan är fortfarande i sin uppgående fas och kommer såsmåningom att lösas av med en ny myt. Enligt Hedberg & Jönssons resonemang om mytteorin är detta hela tiden en pågående process där organisationen och dess strategier ständigt utvecklas. Hur länge den innevarande mytbildningen (*ekonomisering*) kommer att gälla och vad som kommer därefter är svårt att förutse.

En alltför stark fokusering kring den monetära styrningen kan samtidigt leda till att övrig ekonomistyrning i organisationen hämmas. Göteborgs stads totala ekonomi sattes i fokus vilket innebar att organisationen kom att lägga verksamhetsfrågor åt sidan. En förbättring av en stadsdelsförvaltnings ekonomiska resultat innebär inte automatiskt att verksamheten effektiviserats och rationaliserats. En ökad acceptans av de ekonomiska förutsättningarna behöver heller inte innebära en automatisk utveckling och förbättring av ekonomistyrningen.

En utvecklingstendens som flera respondenter påpekat är att arbetet med att utveckla ekonomistyrningen i den kommunala organisationen hämmats av fokuseringen kring ekonomin. Det är framför allt redovisningsfrågorna och den ekonomiska uppföljningen som lyfts fram under de tre år som granskats. Arbetet i den kommunala organisationen med att utveckla kvalitets- och verksamhetsuppföljning kritiseras från både central och lokal nivå. Detta utvecklingsarbete har diskuterats under perioden men något konkret resultat har inte redovisats. Uppföljningen av stadsdelsnämndernas verksamhet har alltså koncentrerats kring den monetära uppföljningen vilket fått till följd av att övrig uppföljning åtsidosatts och hämmats.

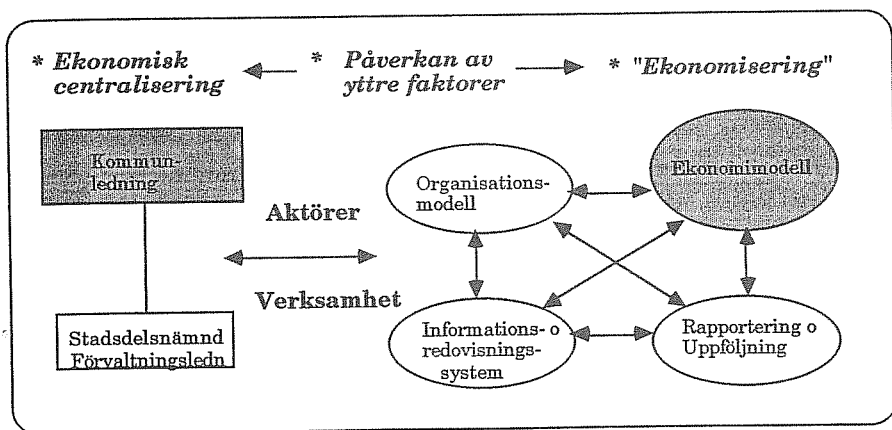
Den ökade fokuseringen kring ekonomin i en kommunal organisation är inte bara av godo sett ur ett bredare ekonomistyrningsperspektiv. En effektiv ekonomistyrning handlar inte bara om att erhålla ett bättre ekonomiskt resultat. Detta är ett alltför snävt och föråldrat kameralt sätt att se på ekonomistyrning. Att på kort sikt försöka skapa ett bättre ekonomiskt resultat kan på lite längre sikt resultera i ökade verksamhets- och ekonomiska problem i organisationen.

Rationaliserar man så mycket inom exempelvis barnomsorgen att man förlorar kvaliteten i verksamheten innebär detta ett minskat förtroende för verksamheten. Ekonomistyrningen får i detta sammanhang ett helt annat innehåll än att bara handla om monetära och ekonomiska frågor. Enligt detta resonemang måste ekonomistyrningen innehålla moment där organisationen redovisar vilka styrstrategier

som gäller. Ekonomistyrningen avser alltså inte bara de ekonomiska förutsättningarna utan också vilken verksamhet som skall bedrivas och vilka krav som ställs på verksamheten. Detta utgör sedan grunden för ledningens verksamhetsuppföljning. Företrädare för nämnder och verksamhet hade svårt att få besked om vilka verksamhetsprioriteringar som gällde. I kommunledningens budgetdirektiv förekom i huvudsak frågor om förslag till målbeskrivningar. Verksamhetsstyrningen blev alltför ensidigt utformad på lokal nivå.

En sammanfattning av dessa analysresonemang är att den starkt ökade fokuseringen kring ekonomi har inneburit att teknikerna runt *ekonomimodellvariabeln* har fått en mycket mer framskjutande position jämfört med tidigare (mätning 1, 1990). Redovisningsfrågor lyfts fram och fokuseras på ett mera markant sätt än tidigare, se figur 5.3. Stadsdelsreformen har varit en bidragande orsak till detta, men en viktig faktor till den ökade fokuseringen kring ekonomin och det förändrade synsättet på ekonomifrågor i organisationen måste kopplas till de yttre faktorerna. De nationellt betingade kriserna under perioden, med landets ekonomiska situation med försämrade statsfinanser och stigande arbetslöshet bankkris och fastighetskris, har varit faktorer som gjort det möjligt att förändra synsättet på ekonomi- och redovisningsfrågor. Stadsdelsnämndsreformen har fungerat som hjälpmedel och teknik att genomföra förändringen. De yttre faktorerna har gjort det möjligt att legitimera nödvändigheten av förändringen.

Figur 5.3 Analysmodellen, fokusering kring ekonomi- och redovisningsfrågor



En annan aspekt på den ökade ekonomiseringen är att den ekonomiska makten och den ekonomiska styrningen har centraliserats, medan målfomuleringen av den verksamhet som skall utföras har decentraliserats. Redovisning och ekonomifrågor går alltså före den verksamhet som skall utföras. Frågeställningar som att det skall finnas en bra redovisning och att kommunen redovisar ett bra ekonomiskt resultat har kommit att dominera, på bekostnad av frågor om det finns en bra verksamhet enligt kommunmedborgarnas behov och önskemål. För att samtidigt få en fokusering på ekonomi och verksamhetens innehåll från kommunledningen ställs det krav på en utveckling av synsättet och utformningen av ekonomistyrningen. Detta medför att resursfördelningen i form av budgetarbete måste integreras bättre med redovisnings- och kvalitetsuppföljningsfrågor. Kontentan av detta resonemang är att budgetprocessen, redovisningsprocessen, verksamhetsuppföljnings- och kvalitetsprocessen måste utvecklas för att samordnas och integreras.

5.3 Otydlighet i ekonomistyrningen - oklara ansvarsrelationer

I avsnittet behandlas otydligheter kring ekonomistyrningen och oklara ansvarsrelationer, frågor som kan kopplas till *organisationsmodell* och *ekonomimodell*.

Som tidigare konstaterats har ekonomifrågorna och redovisningsmodellen fått en ökad betydelse för ekonomistyrningen under de tre undersökta åren. Trots detta redovisas flera exempel på osäkerhet och otydlighet i ekonomistyrningen mellan kommunledningen och lokal nivå, alltså stadsdelsförvaltningarna.

Ett exempel var osäkerheten i resursfördelningarna från central till lokal nivå. Resursöverföringen från de tidigare fackförvaltningarna till de 21 stadsdelsförvaltningarna var inte slutförd i och med att stadsdelsförvaltningsorganisationen infördes 1990. Från 1990 till och med 1992 gjorde kommunledningen med hjälp av stadskansliet successiva resursomfördelningar till förvaltningarna. Det tog alltså tre år att reda ut och fördela de ekonomiska resurserna till stadsdelsnämnderna/förvaltningarna. Under denna treårsperiod skapades en osäkerhet kring förvaltningarnas/nämndernas ekonomiska ramar och vilka principer som egentligen gällde. En annan frågeställning var sambandet mellan fördelade ekonomiska resurser och vilken verksamhet de avsåg. Det fanns inte alltid ett tydligt samband mellan resurstilldelning och verksamhet. På stadsdelsnämnds-nivå tog man

efterhand emot resurser men man visste alltså inte alltid för vilka verksamheter de var avsedda. Detta resulterade i segslitna förhandlingsprocesser mellan kommunledningen och stadsdelsnämnderna/förvaltningarna. Otydligheten kring resursfördelningen skapade till en början förhoppningar på lokal nivå att det fanns möjlighet att erhålla ytterligare resurser.

Ett annat exempel på sådant som skapade osäkerhet kring ekonomistyrmodellen var vem som skulle ta ansvar för stadsdelsnämndernas/förvaltningarnas snabbt ökade utgifter för socialbidragen. Utgifterna för socialbidragen var som tidigare påpekats en av orsakerna till stadsdelsnämndernas/förvaltningarnas redovisade budgetunderskott. På lokal nivå ansåg man sig ha små möjligheter att påverka de ökade utgifterna för socialbidragen, eftersom de till stor del styrs av faktorer som ligger utanför stadsdelsnämndens/förvaltningens ansvars- och beslutsområde. På kommunledningsnivå var man till en början av en annan uppfattning och resonemanget mynnade ut i att det ekonomiska ansvaret för socialbidragen måste tas på den lokala nivån. Kommunledning och förvaltningar hade alltså skilda uppfattningar om den ekonomiska ansvarsfördelningen vilket resulterade i en osäkerhet inom den kommunala organisationen om vem som egentligen ansvarade för vad. Under 1990 och 1991 ökade socialbidragsutgifterna påtagligt och osäkerheten kring ansvaret och ekonomistyrmodellen ökade.

Ett parallellfall som förstärkte osäkerhet och otydlighet kring ekonomistyrningen var expansionen av köpt vård och de snabbt ökade utgifterna för denna. Även i detta fall fanns en osäkerhet om hur det ekonomiska ansvaret skulle hanteras. Efter ett par års resonering kom man fram till en modell som innebar en kompromiss. En farhåga som flera respondenter både på kommunlednings- och stadsdelsnämnds/förvaltningsnivån lyfte fram var att dessa otydligheter i ekonomistyrningen eller s k "surdegar" som de uttrycker det, drogs i långbänk. Till en början reagerade man inte ifrån kommunledningshåll när problemen aktualiserades från den lokala nivån. Den avvaktan som kommunledningen till en början visade utåt skapade en diffus ansvarsrelation mellan kommunledning och stadsdelsnämnder/förvaltning. Passiviteten medförde osäkerhet kring ekonomistyrmodellen.

Analys - Otydlighet skapar osäkerhet och förändring

I den aktuella studien och genom exemplen ovan framgår att det finns

en diskrepans i ansvarsrelationerna mellan kommunledning och stadsdelsnämnds/förvaltningsnivån. Detta kan beskrivas och tolkas som en disharmoni i ekonomistyrningen. Ansvars- och styrprinciper överensstämmer inte alltid med den ekonomiska modellen. Det uppstår otydligheter i utformningen av ekonomistyrningen. I fallstudien ser vi detta i beskrivningen av de s k "surdegarna". Disharmonin innebär en sektorisering av ekonomistyrningen. Det uppstår alltså en diskrepans mellan ekonomistyrvariablerna *organisationsmodell* (ansvarsrelationerna) och *ekonomimodell* (redovisningsmodell).

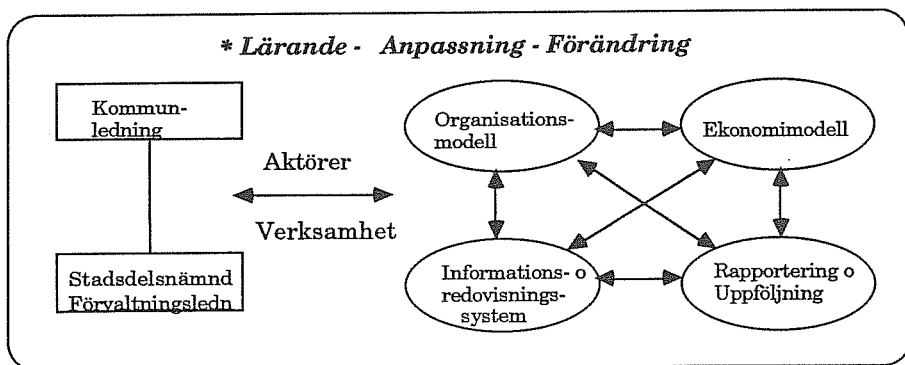
Efterhand har dock dessa otydligheter och problem lösts, men först efter kompromissande och utsträckta diskussioner. När ett problem är löst kommer det till nya efterhand med otydlighet och osäkerhet i ekonomistyrningsrelationerna som följd. Dessa exempel på otydligheter och osäkerheter kan utifrån ett rationellt företagsekonomiskt tänkande tolkas som negativt. En risk med att införa företagsekonomiska modeller i offentliga verksamheter är att man förväntar sig ett rationellt företagsekonomiskt handlande och agerande i alla situationer. Dessa företagsekonomiska modeller baseras på ett lönsamhetstänkande, varför man strävar efter att minska osäkerheten i organisationen. Genom att undvika otydligheter och ställa upp fasta regler för hur företagsmodellen skall användas försöker man reducera osäkerheten.

En kommunal organisation har till skillnad från en privat organisation inte till huvuduppgift att vara lönsam utan dess existens baseras på andra värden. Den skall med gemensamma medel (skattemedel) tillgodose kommunmedborgarnas önskemål och behov av kommunal service. Den kommunala servicen fördelas av politiskt sammansatta organisationer. Privata organisationer är däremot sammansatta utifrån företagsekonomiska kriterier. I en privat organisation där man använder sig av en företagsekonomisk modell strävar man efter att så snabbt som möjligt undanröja alla otydligheter och osäkerheter. I kommunala organisationer finns det en tendens att inte rusa iväg alltför snabbt och fatta beslut i syfte att undanröja otydligheterna i organisationens ekonomistyrning, utan man skyndar långsamt genom att avvakta och diskutera.

Kommunala organisationer utvecklas och styrs hela tiden med hjälp av den politiska diskussionen. Politik innebär att olika politiska viljor möts i en politisk diskussion vilket sedan skall resultera i handling och agerande. Politiska organisationer har en förmåga att utvecklas och överleva olika krissituationer genom att tillåta sig en viss grad av otydlighet i ekonomistyrningen. De undviker att låsa fast sig i alltför starka regelverk vilket innebär att det ständigt existerar en viss form av osäkerhet i organisationens ekonomistyrning. Dessa teorier förs fram

bl a av Brunsson (1985) som menar att politiska organisationer visar sig ha en större chans att överleva på längre sikt jämfört med privata organisationer. Brunsson motiverar detta resonemang genom att hänvisa till att de politiska organisationerna använder sig av pratning (diskussioner) medan privata organisationer använder sig av handling och snabbt agerande.

Figur 5.4 Analysmodellen, osäkerhet och otydlighet ett sätt att anpassa ekonomistyrmodell efter verksamhet och aktörerna, "lärande"



En förklaring till att det existerar en viss grad av otydlighet och osäkerhet i kommunala organisationers ekonomistyrning är att det alltså handlar om organisationens överlevnad. Kontentan av detta resonemang är att de kommunala organisationer som tillåter sig en viss grad av osäkerhet och undviker att låsa fast sig i alltför stela regelverk har större chans att överleva. Studien visar att en politisk organisation använder sig av sina erfarenheter och nya kunskaper för att successivt förändrar och utveckla ekonomistyrningen. Man tillämpar alltså ett successivt "lärande" av erfarenheter för att förändra och utveckla sina styrmodeller, istället för att följa en stel och rationell ekonomistyrmodell (se figur 5.4).

Kommunala organisationer använder i vissa fall osäkerhet och otydlighet kring spelregler och ekonomistyrmodeller som ett medel för att få tid för "lärandet", alltså att anpassa ekonomistyrmodell efter verksamheten eller kanske till och med tvärtom. Ifall dessa organisationer istället börjar använda sig av företagsekonomiska styrmodeller med fastlåsta och detaljerade regelverk ökar risken att de kommer att avveckla sig själva. Kontentan av detta resonemang är att ekonomi-

styrmodellerna förändras och anpassas efterhand genom en "lärandeprocess". En viss grad av otydlighet medför större förändrings- och utvecklingsmöjligheter, vilket ökar förmågan att överleva. "Lärandet" borde alltså vara en faktor som kompletterar ekonomistyrmodellen, se figur 5.4.

5.4 Resursfördelningsproblematiken kvarstår

I avsnittet behandlas bl a resursfördelningar och ansvarsrelationer i samband med budgetarbetet vilket kan kopplas till *organisationsmodell*, *ekonomimodell* och *rapportering och uppföljning*.

En annan reflektion kring kommunens ekonomistyrning är att den baseras på en beprövad rambudgeteringsmodell. Göteborg har sedan 1950-talet utvecklat en rambudgeteringsmodell vilken ger stor frihet för förvaltningarna vad avser ekonomi och verksamhet, samtidigt som den ger sämre möjligheter att följa upp verksamheten. Grundfilosofin i rambudgeteringen bygger på ett planeringsideal där förvaltningar och verksamheter arbetar fram budget- och verksamhetsplaner för flera år framåt som sedan blir styrande.

I Göteborg arbetar man numera med treåriga verksamhetsplaner. I verksamhetsplanerna beskrivs den tänkta inriktningen på verksamheten, en "vision" om den verksamhet man avser och önskar bedriva. Rambudgetmodellen utvecklades framför allt under en expansiv period där den kommunala organisationen växte. Ett syfte med rambudgetmodellen var att den skulle användas för prutning av expansiva planer. Den ekonomiska situationen för kommunen har radikalt förändrats under senare år. Detta är kanske en av orsakerna till att rambudgeteringsmodellen inte längre visar sig fungera som en resursfördelnings- och styrmodell i kommunen.

I rambudgeteringsmodellen får verksamheterna (förvaltningarna) en stark ställning genom att en större del av budgetarbetet sker på lokal nivå. Där ägnar man mycket tid åt att arbeta fram verksamhets- och budgetplaner. Det omfattande arbetet innebär samtidigt att man på verksamhetsnivå väl känner till vilka behov som finns. Denna verksamhetskunskap används sedan i budgetsammanhang för att stärka argumentation i äskande av ramar och tilläggsanslag för ny verksamhet (expansionsmedel). Relationen mellan kommunledning och nämnd/förvaltning är ett förhandlingsspel mellan två parter. Nämnden/förvaltningen har mer information och kunskap i sakfrågorna än kommunledningen. Kommunledningens uppgift är att prioritera och avgöra vilka som skall få justering av sina ramar och

beviljas utökade anslag.

Rambudgetmodellen baseras på en stark decentraliseringsfilosofi där budgetansvaret skall föras ut på en lokal nivå. Under rambudgetepokens tidigare decennier, 1960-talet till början av 1980-talet, har den ekonomiska situationen medgivit expansion och verksamhetsutveckling. Framför allt under de senaste åren har det emellertid handlat om stora besparingar och rationaliseringar i verksamheterna. Det har även inneburit att verksamheter fått avvecklas. En ny situation har inträffat för budget- och verksamhetsansvariga. Från att tidigare haft ett decentraliserat ekonomiskt ansvar, som till stor del inneburit att man på lokal nivå kunnat föreslå hur expansionen av verksamheter skall utformas, innebär det ekonomiska ansvaret nu att lägga förslag om hur rationaliseringar och besparingar skall utformas på lokal nivå. En problemställning som lyfts fram och blivit allt tydligare under studiens gång är på vilken organisatorisk nivå det är lämpligt att fatta dessa svåra besparingsbeslut. Den ekonomiska utvecklingen har medfört att rambudgetmodellen som styrmodell har fått ett annat innehåll än tidigare.

Inom kommunledningen gav intervjuerna vid handen en tydlig tveksamhet till den styrmodell man använder sig av idag. Från politiskt håll menade man att det är svårt att sätta sig in i det omfattande material som nämnder/förvaltningar arbetat fram i budget- och verksamhetsplaner. Politikerna efterlyste en målstyrningsmodell där man på kommunledningsnivå inriktar sig på att formulera och fastställa övergripande mål och på så sätt minskar detaljstyrningen. En av fördelarna som framfördes för att utveckla en sådan modell var att man inte behöver ta in det omfattande material från nämnder/förvaltningar som man gjorde 1990 till 1992.

Även bland kommunledningens tjänstemän fanns en tveksamhet till den ekonomistyrmodell kommunen använde sig av. I sökandet efter nya styrmodeller diskuterades beställare/utföraremodeller och utveckling av styrmodell för behovsbudgetering. Budgetfördelningsproblemen löstes inte under perioden utan resursfördelningsproblematiken kvarstår även vid utgången av 1992. Trots intensifieringen och fokuseringen kring ekonomi- och redovisningsfrågor, alltså utvecklingen av den ekonomiska rapporteringen och ett ökat ekonomiskt ansvarstagande i organisationen, redovisade respondenterna både på central och lokal nivå ett missnöje med resursfördelningsmodellen.

Som tidigare sagts uppfattar respondenterna rambudgetmodellen som ett trubbigtfördelningsinstrument. Att fördela resurser från kommunledning till stadsdelsförvaltningar är en kärnfråga för hela

stadens ekonomistyrning. Stadsdelsnämndsreformen och den förändrade organisationsmodellen var en bidragande faktor som innebar att det ställdes krav på en förändring av kommunens resursfördelningsmodell. Utifrån studien kan vi dra slutsatsen att det inte räcker att förbättra och utveckla den ekonomiska redovisningen enligt företagsliknande modeller. Formerna för och modellen att fördela resurser i den kommunala organisationen visar sig vara en mycket väsentlig del i hela kommunens ekonomistyrning. Kommunledningen har under hela undersökningsperioden resonerat om att införa en ny fördelningsmodell. Detta visar sig dock vara politiskt mycket svårt att fatta beslut om. Olika fördelningsmodeller har utretts och presenterats av kommunens tjänstemän, men under perioden 1990 till 1992 har detta inte resulterat i något beslut. En tolkning är att frågeställningen måste vara politiskt mycket svår att ta ställning till varför frågan hela tiden skjutits på framtiden.

Analys - Resursfördelning är fortfarande en kärnfråga i ekonomistyrningen

Den ekonomiska situationen under åren 1990 till 1992 försämrades alltså i snabb takt medan fördelningsmodellen förblev densamma. Från undersökningen redovisas ett missnöje med dagens modell att fördela resurser, samtidigt som det framgår hur svårt det är att fatta beslut och införa en ny modell. Detta är ett traditionellt ekonomistyrproblem i offentlig sektor. Det handlar alltså om budgetretorik, hur man på ett rättvisande sätt fördelar resurser till olika verksamheter. Att frågan om att införa en ny fördelningsmodell inte löstes under den aktuella undersökningsperioden är kanske inte så anmärkningsvärt som det kan verka vid en första betraktelse. Det handlar om värderingar om hur resurser för olika slag av service skall fördelas till kommunmedborgarna.

Budgetstyrning inom offentlig sektor är ett område där det har bedrivits en hel del forskning. Forskningsresultaten har ofta en gemensam nämnare, nämligen att budgetstyrningen bygger på förhandlingsprocesser och att dessa processer ofta är komplicerade till sin struktur. De följer inte alltid ett ekonomiskt rationellt synsätt när besluten om resurser skall fattas utan man använder en annan, kanske till och med bättre, rationalitet. Det finns andra faktorer än de rent ekonomiska som påverkar beslutsfattandet. Att fördela resurser inom en offentlig och en privat organisation skiljer sig markant på flera

områden. Det enkla faktum som styr är ju att förvaltningar får sina resurser via budgetbeslut medan företag får sina resurser via marknadstransaktioner. Även som tidigare nämnts är målsättningen och syftet med en offentlig och en privat organisation helt olika. Den första har till syfte att tillgodose kommunmedborgarnas behov av kommunal service medan den andra har som syfte att tillgodose att organisationen skapar överskott för att säkra sin ekonomiska överlevnad. Att jämföra och likställa en offentlig och en privat organisation genom att använda sig av samma tekniska ekonomiska styrmodeller och ställa samma ekonomiska krav är därför riskabelt.

Det finns en grundläggande skillnad i de båda organisationernas målsättningar och syften vilket man måste ta hänsyn till när man skall införa nya ekonomiska styrmodeller i offentlig sektor. Det får inte handla om att okritiskt kopiera företagsmodeller och förvänta sig att de offentliga organisationerna skall styras utifrån samma ekonomiska krav som en privat organisation. Det är inte bara ekonomin som är väsentlig i den kommunala organisationens ekonomistyrning. Det handlar naturligtvis om att uppfylla samhällsmål och lagar, och att utföra kommunal service på ett tillfredsställande sätt.

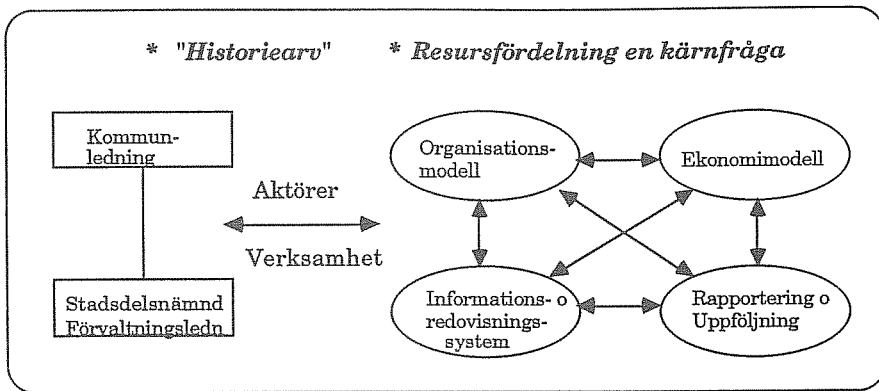
Trots den redovisade kritiken från politiker och tjänstemän mot den nuvarande resursfördelningsmodellen visar det sig ändå svårt att utveckla och införa en ny styrmodell. Denna problematik har alltså att göra med att det ställs större krav på ekonomistyrningen och dess innehåll i offentlig sektor jämfört med privat sektor. En annan förklaring som framgår av studien är att det finns ett "historiearv", alltså en invand och beprövad process som är svår att bryta upp i från och förändra.

Att utveckla och införa nya resursfördelningsmodeller är en kärnfråga i offentliga organisationer. Det krävs insikt om fördelningsmodellens konsekvenser eftersom det handlar om en rättvis fördelning av gemensamma resurser. Denna rättvisa fördelning är inte möjlig att fastställa objektivt. Det handlar till sist om subjektiva värderingar och politiska diskussioner om hur resursfördelningen skall utformas.

Av studien och analysresonemanget ovan kan vi lära oss följande två saker, se figur 5.5. Dels att resursfördelningen har varit och fortfarande är en av de väsentligaste ekonomistyrfrågorna i den offentliga sektorn. Att följa den nuvarande modetrenden från början av 1990-talet, att kopiera företagsekonomiska köp- och säljmodeller, är ett alltför kortsiktigt sätt att komma undan resursfördelningsproblematiken, eftersom utvecklingsarbete med ekonomistyrning (bl a resursfördelningsmodeller, verksamhetsutveckling) ofta blir eftersatt vid köp- och sälj. Under andra hälften av 1990-talet kommer ekonomi-

styrningen inom den offentliga sektorn till stor del att handla om resursfördelningsfrågor och hur uppföljningen av resurserna skall utformas. Den andra erfarenheten som behandlingen av en ny resursfördelningsmodell visat på är svårigheten att fatta beslut om en ny resursfördelningsmodell. "Historiearvet" från använda och beprövade modeller är svåra att förändra, alltså måste denna faktor också ingå i den kommunala organisationens ekonomistyrmodell.

Figur 5.5 Analysmodellen, "historiearvet" försvårar utvecklingen och resursfördelningen är fortfarande en kärnfråga.



5.5 Formell ekonomimodell och strikt ekonomistyrprocedur

I avsnittet behandlas bl a kommunledningens tillämpning av ekonomistyrmodellen vilket kopplas till *organisationsmodell*, *ekonomimodell* samt *rapportering och uppföljning*.

Det finns i Göteborg en dokumenterad tydlig, och klar formell ekonomimodell som beskriver hur den ekonomiska styrningen skall gå till mellan kommunledning och nämnder/förvaltningar. Respondenterna på kommunledningsnivån anser att ekonomimodellen är tydlig och väl definierad. Respondenterna på stadsdelsnämnds- och förvaltningsledningsnivå upplever däremot inte ekonomimodellen som lika tydlig. Ekonomimodellen bygger på en decentralisering av det ekonomiska ansvaret där redovisningen samt uppföljningen av nämnden/-förvaltningen görs med hjälp av en balansräkningsmodell. I ekonomimodellen beskrivs även hur ett över- och underskott i förvaltningarnas

verksamhet skall behandlas. Utifrån ett formellt administrativt perspektiv var ekonomi- och redovisningsmodellen väl utvecklad vad gäller samspelet mellan central och lokal nivå.

I intervjuerna på stadsdelsförvaltningsnivån redovisades synpunkter på kommunledningens agerande. Man menade att kommunledningen inte följde styrmodellen och andra uttalade spelregler. Under 1990 uppträdde flera inslag av detaljstyrning från kommuncentralt håll. Våren 1990 infördes till exempel anställningsstopp i kommunen vilket kraftigt begränsade förvaltningarnas möjligheter att anställa personal. Parallellt infördes ett stopp för höjning av internpriserna inom kommunen samt ett stopp för nyinvesteringar. Av dessa tre begränsningar visade det sig vara anställningsstoppet som förvaltningarna reagerade mest på, det gav också störst effekt på verksamheten. Under våren 1990 förekom andra inslag av detaljstyrning som förvaltningarna uppfattade som märkliga. Vid ett par tillfällen inkallades förvaltningscheferna till möte med kommunledningen. Syftet med träffarna var att informera om kommunens allvarliga ekonomiska läge samt uppmana förvaltningsledningarna att strama åt ekonomin i organisationen. Flera respondenter beskrev mötena som "uppläxningsmöten".

I den andra mätningen (1992) framgick det tydligt av intervjuerna på kommunledningsnivå att ekonomimodellen lyftes fram ännu tydligare jämfört med 1990. Ekonomimodellen utvecklades efterhand till att bli ännu mera teknisk och formell. I studien finns det flera exempel på en stark fokusering kring ekonomifrågor. Den ökande koncentrationen från kommunledningen kring månadsrapporteringen är ett exempel. Ett annat inslag som påverkar ekonomimodellen är de redovisningsproblem som uppdragas under perioden. Det fanns alltså flera grundläggande problem med redovisningen, periodiseringar, etc som skapade oreda och svårigheter att kunna lita på de formella redovisningsrapporterna. Ekonomimodellen mellan kommunledningen och stadsdelsnämnds- och förvaltningsnivån är alltså tekniskt väl utformad och formell i sin struktur.

Tillämpningen av ekonomimodellen i Göteborgs stad är en strikt procedur som bygger på tidplaner och centrala direktiv rörande vad som skall utföras av förvaltningarna. Blanketter skall fyllas i och ekonomidata och antalet prestationer inom olika verksamheter skall redovisas. Ekonomistyrmodellen ger möjlighet till en frihet för nämnderna och förvaltningarna, men kommunledningen ställer samtidigt krav på att verksamheterna kan följas upp på en viss miniminivå. Denna miniminivå medför att nämnder och förvaltningar måste redovisa olika data och information enligt uppgjorda rutiner.

Ett problem med uppföljningen av stadsdelsnämndernas verksamhet var att man från kommunledningshåll använde sig av en föråldrad uppföljningsmodell. Från kommunledningen hade man uppmanat och lämnat direktiv till stadsdelsnämnderna att utforma stadsdelsförvaltningarnas organisation efter lokala behov. På stadsdelsnämnds-nivån började man därför integrera olika verksamheter varför de traditionella organisations- och verksamhetsindelningarna förändrades.

Stadsdelsnämndernas lokala redovisning anpassades efter dessa integrations- och organisationsförändringar. Problemet var bara att kommunledningen fortfarande använde sig av en strikt uppföljningsmodell i enlighet med en funktionell fackförvaltningsorganisationsmodell. Stadsdelsnämnderna hade alltså problem att lämna redovisningsinformation enligt kommunledningens önskemål. De hade tagit till sig direktiven att försöka finna lokala lösningar och därför utvecklat redovisningen efter ett lokalt perspektiv. Kommunledningen levde fortfarande kvar enligt den tidigare verksamhets- och organisationsmodellen. Sambanden mellan kommunledningens direktiv och synsätt kring organiseringen på lokal nivå samt formerna för uppföljning av stadsdelsnämndernas verksamhet överensstämde inte. Här fanns alltså en tydlig diskrepans.

Uppföljningen och ekonomistyrproceduren var alltså starkt reglerad från kommunledningen genom olika direktiv. Det ställdes formella krav på hur bl a budget- och planeringsdokument skulle utformas. Stadsdelsförvaltningarna kom att arbeta fram verksamhetsplaner utifrån preciserade och formella mallar. Från stadsdelsförvaltningarnas perspektiv finns det en hel del kritik mot den strikta proceduren. Man är kritisk mot alla blanketter som skall fyllas i. En återkommande fråga som ställs på lokal nivå i den kommunala organisationen är om all den information som redovisas till kommunledningen verkligen används. Det är kanske så att blanketter fylls i till ingen nytta.

I den strikta uppföljnings- och ekonomistyrproceduren kom de administrativa rutinerna att bli viktigare än att skapa förståelse och engagemang för ekonomistyrproceduren på lokal stadsdelsnämnds-nivå. Från kommunledningen gavs olika direktiv på hur dokumenten från stadsdelsnivån skulle utformas och man eftersträvade en likformighet. Utifrån kommunledningsperspektivet poängterades de formella dokumenten kanske ibland på verksamhetsstyrningens be-kostnad.

Kommunledningens styrfilosofi baserades alltså på en strävan att decentralisera det ekonomiska ansvaret och ekonomimodellen kan beskrivas som formell och reglerad. Det fanns dock flera exempel som ovan, där kommunledningen valde att gå utanför den formella ekonomistyrmodellen utan att officiellt ändra styrprinciperna. Därmed gav kommunledningens handlande otydliga signaler kring ekonomistyrfrågorna. Var det den formella ekonomistyrmodellen och dess fastställda principer som gällde eller var det något annat? Ekonomistyrmodellen var dåligt anpassad till de faktiska situationerna och agerandet eftersom man handlade utanför modellens fastställda ramar. Man kan undra om det är verkligheten det är fel på eller ekonomistyrmodellen?

En förklaring till att modellerna inte använts som det var tänkt kan vara att utvecklingarna av dessa formella styrsystem utgår från en maskinmetafor. Enligt Morgans resonemang (1986) om maskinmetafor betraktas organisationen som en maskin med hierarkiska organisationsmodeller och tydliga ansvarsgränser. Ifall organisationen och konstruktören av en ekonomistyrmodell anammar detta synsätt finns det risk att man konstruerar modeller som man tror är optimala och tar hänsyn till alla eventualiteter. Möjligtvis kan de rationella ekonomistyrmodellerna fungera under vissa tidsperioder och under speciella förutsättningar. Över en längre tidsperiod visar dock erfarenheten att modellerna är begränsade och inte tar hänsyn till utvecklingens dynamik.

Av vår undersökning framgår att organisationen tenderar att se ekonomistyrningen ur ett rationalistiskt perspektiv. Perspektivet behövs emellertid vidgas. Ekonomistyrning måste utformas och betraktas utifrån organisationens kontext. Den empiriska studien visar att det finns samband mellan aktörerna (kommunledning, stadsdelsnämnd och förvaltningstjänstemän), verksamheterna och ekonomistyrmodellerna. Ibland följer man ekonomistyrmodellerna och vid andra tillfällen följer man inte de strikt rationella och formella modellerna. Det finns tillfällen då ekonomistyrningsaktörerna har behov att gå utanför de fastställda ramarna. En förklaring som tidigare redovisats är att det handlar om politiska organisationer som ständigt granskas kritiskt från medborgarna och massmedia. I dessa organisationer finns ett starkt behov att legitimera organisationen för att säkra dess överlevnad. Det är ett sätt att visa medborgarna och andra yttre betrak-

tare av organisationen att man är handlingskraftig (Brunsson 1985).

En annan förklaring kan vara att man vill legitimera det politiska systemet (Czarniawska-Joerges 1988). Genom att gå utanför de formella och rationella ekonomistyrmodellerna visar kommunledningen den egna organisationen vem det är som bestämmer. Det är angeläget att ständigt visa engagemang och initiativkraft på ledningsnivån. Det handlar i viss mån om att efterlikna ett företags koncernstyrning. Det finns, som tidigare nämnts, en trend inom offentliga organisationer att alltmer försöka efterlikna företagsmodeller vad det gäller organisering i divisioner och en samlad koncern. Detta gäller även formerna för att utveckla och tillämpa ekonomistyrning och redovisning.

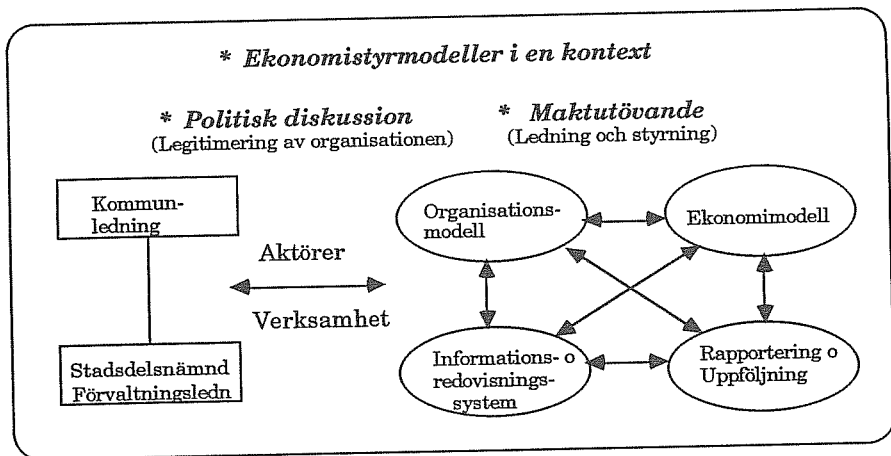
I företagsmodellerna ställs förräntnings- och avkastningskrav på de enskilda divisionerna och divisionernas uppgift är att optimera ett ekonomiskt resultat. I kommuner och landsting är det väsentligt att noggrant följa upp enheternas ekonomiska situation men målsättningen i verksamheterna är inte att enbart optimera det ekonomiska resultatet. Denna avgörande punkt gör att en kommunledning har behov av att gå utanför fastställda ekonomistyrmodeller trots att det finns formella spelregler. Resultatet blir en allmän strävan att decentralisera verksamhets- och ekonomiansvar samtidigt som man vill markera för organisationen att kommunledningen har det yttersta ansvaret och makten. Ambitionen med ekonomistyrningen blir på detta sätt högre än i ett normalt storföretag och uppgiften svårare.

För att förstå hur formella ekonomistyrmodeller faktiskt tillämpas i organisationer måste man sätta in dem i en vidare kontext. Det krävs alltså en ökad förståelse för hur en rationell och tekniskt väl utvecklad ekonomimodell hanteras av olika ekonomistyraktörer i organisationen. Sambandet mellan aktörernas handlande och ekonomimodellernas konstruktion är något som måste studeras och utvärderas över en längre tidsperiod. De formella ekonomistyrmodellerna är oftast endast ett styr- och kontrollinstrument på kort sikt i politiskt styrda organisationer. I ett längre tidsperspektiv är det andra styrinstrument och faktorer som påverkar beslutsfattandet.

Erfarenheter från studien och analysen ger oss alltså ytterligare två faktorer som påverkar ekonomistyrmodellens utveckling och tillämpning, se figur 5.6. Dels det som lyfts fram vad avser den politiska diskussionen som innebär att man ständigt vill legitimera den kommunala organisationen. Den politiska diskussionen kan resultera i snabba förändringar av tidigare beslut. Den andra faktorn som påverkar är incitamentet som innebär att man vill visa sin förmåga att styra och utöva makt över situationer och händelser. Ekonomi-

styrmodeller och ekonomistyrning i kommunala organisationer måste därför ses i ett större sammanhang än det gällande traditionella och normativa ekonomistyrningsparadigmet. Det är viktigt att se ekonomistyrmodeller i en kontext. Vi har idag inte tillräcklig kunskap på det här området även om svensk forskning intar en ledande position.

Figur 5.6 Analysmodellen, ekonomistyrmodeller måste ses i en kontext



5.6 Sammanfattande analys och en kompletterad analysmodell

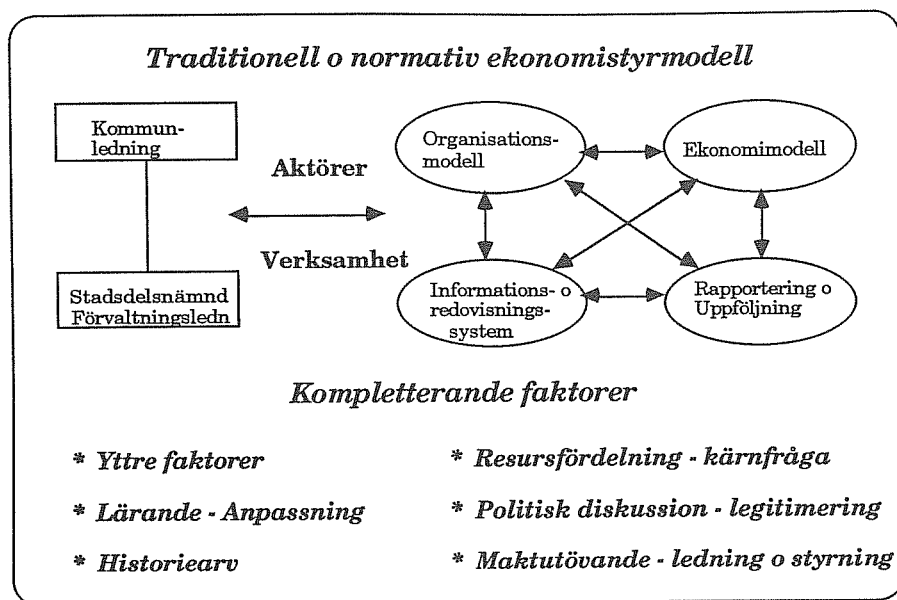
Erfarenheterna och analysen av ekonomistyrningen från den treåriga fallstudien visar att den traditionella och normativa ekonomistyrmodellen måste utvecklas och kompletteras med ytterligare faktorer. Analysarbetet visar att modellen med de fyra ekonomistyrvariablerna *organisationsmodell*, *ekonomimodell*, *rapportering och uppföljning* samt *informations- och redovisningssystem* inte räcker till för att förklara olika samband och effekter av tillämpningen av ekonomistyrningen (se figur 5.7).

De faktorer som skall finnas med och komplettera analysmodellen är i enlighet med ovan förda resonemang och de som anges i figur 5.7. En faktor som väsentligt påverkat ekonomistyrningen är "yttre faktorer", bl a de redovisade kriserna i form av bankkrisen och stigande arbetslöshet. "Lärandet" av erfarenheter och "anpassning" mellan

ekonomistyrmodell och aktörerna/ verksamhet skall också komplettera modellen. En tredje faktor som påverkar ekonomistyrningen är "historiearvet", alltså svårigheter att bryta invanda och beprövade modeller.

Analysen visar också att "resursfördelningen fortfarande är en kärnfråga". Ytterligare faktorer som skall ingå i en analysmodell av ekonomistyrning är att man tar hänsyn till den "politiska diskussionen", en legitimering av organisationen samt "maktutövandet", ett sätt att legitimera och visa vem som leder och styr organisationen.

Figur 5.7 En kompletterad analysmodell för ekonomistyrning av politiska organisationer



Den kompletterade analysmodellen av ekonomistyrningen får alltså en annan utformning jämfört med tidigare. Vi kan samtidigt med de nyvunna erfarenheterna från undersökningen konstateras att studie av kommunala organisationers ekonomistyrning är mer komplext än traditionella förenklade ekonomiska modellresonemang ger uttryck för. En slutsats är att rationella företagsekonomiska analysmodeller måste

kompletteras med ytterligare variabler för att kunna användas i analyser av politiskt styrda organisationer.

I nästa kapitel återkommer vi till huvudresultaten i analysresonemanget från fallstudien. Där används erfarenheterna från undersökningen för att ge en samlad bild av hur ekonomistyrning kan studeras i politiskt styrda organisationer, alltså "från modell till användning".

6 Från modell till användning - Sammanfattande erfarenheter och ett slutsatskapitel

I följande avsnitt sammanfattas erfarenheterna och huvudresultaten från fallstudien. Undersökningsresultaten lyfts fram tillsammans med resonemang och erfarenheter från tidigare forskningsresultat. Vad som tydligt framgått av denna studie är att ekonomistyrning i en offentlig organisation är ett komplext fenomen och att det krävs en vidare förståelse för hur ekonomistyrning används i praktiken och faktiskt fungerar. Syftet med avsnittet är att visa slutsatser från undersökningen som kan användas för att underlätta förståelsen för ekonomistyrningsproblematiken i kommunala organisationer.

6.1 En helhetssyn på ekonomistyrning

* *En slutsats från studien är att det krävs en helhetssyn på en organisations ekonomistyrning.*

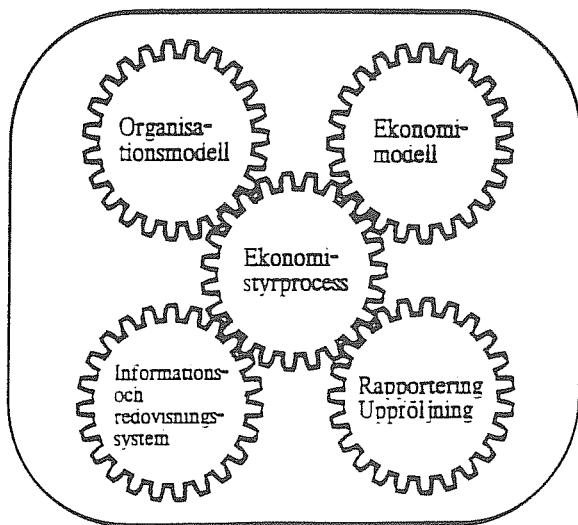
Av undersökningen framgick att det under åren 1990 till 1992 skett en ökad fokusering på ekonomin och redovisningsfrågorna i Göteborgs stad. Ekonomistyrningsrelationen mellan kommunledningen och nämnderna/förvaltningarna har koncentrerats kring den ekonomiska rapporteringen och de ekonomiska resultaten. Detta har bl a resulterat i att den ekonomiska makten har skärpts och centraliserats till kommunledningsnivån. Den ökade fokuseringen kring ekonomin i en kommunal organisation är inte bara av godo sett ur ett bredare ekonomistyrningsperspektiv. En alltför stark fokusering kring den monetära uppföljningen har resulterat i att den övriga ekonomistyrningsutvecklingen hämmats. En effektiv ekonomistyrning i en kommun handlar inte bara om att erhålla ett bättre ekonomiskt resultat utan påverkas även av andra faktorer som verksamhets- och kvalitetsfrågor. Erfarenheter från denna studie visar att ekonomistyrningsbegreppet måste ges en vidare innebörd än endast den monetära.

Dessa erfarenheter kan jämföras med Hedberg & Jönssons (1978) forskningsresonemang. Författarna är kritiska till traditionella informations- och redovisningsmodeller som utformas och används för att

styra organisationer. Deras kritik går ut på att dessa styrmodeller alltför ensidigt koncentreras kring ekonomiska (monetära) termer och begrepp. Hedberg & Jönssons resonemang mynnar ut i att det krävs ett bredare perspektiv och en vidareutveckling av traditionella informations- och ekonomistyrssystem, där man löpande presenterar information som bl a beskriver förändringar i organisationens omgivning som te x "early warning". Detta styrker slutsatsen från studien som innebär att man måste skapa en helhetssyn på ekonomistyrningen på både kommunledningsnivå och stadsdelsnämnds nivå.

Avsaknaden av helhetssyn på ekonomistyrningen visade sig även på andra sätt i fallstudien. Det fanns en disharmoni i ekonomistyrningen vilket tog sig uttryck genom flera glapp mellan ekonomistyrvariablerna på både central och lokal nivå i den kommunala organisationen. En väsentlig faktor för att utveckla ekonomistyrning i decentraliserade organisationer är att få de olika ekonomistyrvariablerna att länka samman. Ekonomistyrvariablerna kan var för sig vara väl utvecklade men är inte integrerade med varandra. Ekonomistyrning handlar inte om att exempelvis satsa explicit på att utveckla en ny organisationsmodell, utan organisationsfrågorna måste integreras med organisationens andra ekonomistyrvariabler, exempelvis redovisnings- och budgetfrågor (ekonomimodell). Det finns mer eller mindre starka samband mellan ekonomistyrvariablerna och det är därför viktigt att anpassa variablerna till varandra (se figur 6.1).

Figur 6.1 Anpassning och integrering av ekonomistyrvariablerna



I den aktuella fallstudien framgick att stadsdelsnämndsreformen fungerat som en startpunkt till förändringar av de fyra variablerna. Till en början koncentrerades förändringsarbetet kring organisationsvariabeln för att sedan efterhand fokuseras på de övriga.

Ekonomistyrvariablerna kan beskrivas som ett antal kugghjul som måste samverka och gå in i varandra för att styrprocessen skall rulla på och fungera. Ifall det fattas en eller flera kuggor i kugghjulen behöver det inte vara några problem. Är kugghjulen däremot inte anpassade och dimensionerade till varandra kommer problem att uppstå i organisationens ekonomistyrning. Detta har framgått i den empiriska studien av ekonomistyrningen på både kommuncentral och förvaltningsnivå. Kommunens organisationsmodeller, ekonomimodeller, informations- och redovisningssystem kunde beskrivas som väl utvecklade var för sig. När kommunledning och förvaltningsledning skulle använda och tillämpa modellerna för att följa upp och styra organisationen visade sig att det fanns glapp mellan de olika ekonomistyrvariablerna.

Några exempel på detta är sambandet mellan kommunens ekonomimodell och organisations- och ansvarsstrukturen (styrprinciper). Det fanns ett missnöje med tillämpningen av kommunens balansräkningsmodell. Det fanns tendenser till "dubbel styrning" och kommunledningens agerande följde inte alltid de fastställda instruktionerna. Från framför allt lokal förvaltningsnivå ansåg man att decentraliserat ansvar och spelregler inte fullföljdes enligt den formella ekonomimodellen.

Ett annat exempel var sambandet mellan organisationsvariabeln och uppföljningsvariabeln. Kommunledningen gav stadsdelsnämnderna stora friheter att utforma sina organisationsmodeller. Några stadsdelsnämnder valde därför att integrera tidigare fackförvaltningsverksamheter, exempelvis barnomsorg och skola. Den uppföljning som kommunledningen efterhand ställde krav på, baserades på ett traditionellt fackförvaltningstänkande vilket förvaltningarna inte hade tagit hänsyn till när de utvecklade sin uppföljningsmodell. Ett annat problem var uppföljningen framför allt på lokal nivå. Där använde stadsdelsnämnderna i stor omfattning standardiserade uppföljningsrapporter som hade samma utformning inom hela organisationen. Det fanns få inslag av lokal anpassning och utveckling till verksamheternas förutsättningar, alltså till decentraliseringen av ansvar och befogenheter. Det fanns alltså flera glapp mellan organisationsstrukturen och uppföljningsmodellen på både central och lokal nivå.

Det fanns en disharmoni i ekonomistyrningen vilket visade sig som flera glapp mellan ekonomistyrvariablerna på både central och lokal nivå i den kommunala organisationen. Detta uttrycks genom missnöje och kritiska kommentarer från respondenterna. En strävan borde därför vara att skapa harmoni och anpassning mellan ekonomistyrvariablerna. En förutsättning för att skapa denna harmoni i ekonomistyrningen är att organisationen måste observera och klargöra de mer eller mindre starka samband som finns. Det krävs alltså att man undviker en sektorisering av ekonomistyrningsfrågorna och samtidigt försöker erhålla en helhetssyn på organisationens ekonomistyrning. I tidigare forskning finns flera författare som studerat samband mellan olika ekonomistyrvariabler, bl a Golembiewsky (1964) Horngren (1972). De menar att det finns parallella samband mellan olika ekonomistyrvariabler. Dessa sambandsresonemang kan även jämföras med forskningsansatser som kom fram i contingencyteorin under 1970- och 1980-talet. Författare som bl a Galbraith (1972), Waterhouse & Tiessen (1978) samt Otley (1980) studerade olika samband och situationsfaktorer som påverkar organisationers ekonomistyrning. En av forskarna påvisade att det fanns mer eller mindre starka samband mellan olika variabler (bl a omgivning, osäkerhet, teknologi). Flera av contingencyforskarna redovisade samstämt att det krävs en utveckling av ekonomistyrningsteorin för att förklara sambanden mellan olika faktorer i organisationernas ekonomistyrning. Det krävs alltså en utveckling av teorin och en vidare helhetssyn på ekonomistyrningen.

Att få denna helhetssyn och se sambanden mellan ekonomistyrvariablerna är ett problem. Det krävs en bred kompetens och en vidgad syn på hur organisationers ekonomistyrning fungerar. Detta är kanske inte en persons uppgift i en organisation utan en funktions uppgift, vilket ställer nya krav på utveckling av rollen och funktionen att bevaka organisationens totala ekonomistyrmodell. Även inom redovisningsforskningen borde man utvidga sina forskningsansatser genom att studera ekonomistyrning i ett bredare perspektiv, i syfte att utveckla teorin kring helhetssynen på ekonomistyrningen.

6.2 Ekonomistyrmodeller måste ses i en kontext

- * *En annan slutsats från stadsdelsnämndstudien är att ekonomistyrmodeller måste ses i en vidare kontext än enbart som ett administrativt tekniskt instrument.*

Det krävs alltså inte bara en helhetssyn på ekonomistyrningen genom att skapa en samverkan mellan olika variabler, utan det måste samtidigt existera en förståelse för hur faktorer runtomkring den formella ekonomistyrmodellen påverkar utveckling och tillämpning av modellen.

Vid utformning av en ekonomistyrmodell får fokus inte enbart sättas på den tekniska konstruktionen, exempelvis genom att redovisa en formell och tekniskt väl utformad modell. Det är väsentligt att också ta hänsyn till sambanden mellan modellen, ekonomistyraktörerna och den verklighet modellen skall verka i. Den traditionella och normativa ekonomistyrmodellen som användes i undersökningen kompletterades med nya faktorer efter erfarenheter från fallstudien. Det visade sig alltså finnas flera komponenter och faktorer som påverkar organisationens ekonomistyrning och som inte var kända i början av fallstudien. Ekonomistyraktörerna visade flera exempel på där man valde att gå utanför den formella ekonomistyrmodellen, bl a när kommunledningen agerade utanför fastställda styrprinciper och redovisningsmodell. Ett annat exempel är yttre faktorer, och i det aktuella fallet fann vi att olika nationella kriser (bankkris, fastighetskris, stigande arbetslöshet) var faktorer som påverkade ekonomistyrningen. Det fanns även ett "historiearv" från tidigare och beprövande modeller som exempelvis rambudgetarvet. Det visade sig vara svårt att bryta med "arvet" och införa en annan modell. Vidare visar det sig att resursfördelning fortfarande är en kärnfråga i ekonomistyrningen.

En annan faktor som påverkar ekonomistyrningen och som måste ingå i ekonomistyrmodellen, är hänsynen till att det handlar om en politisk styrd organisation där besluten inte alltid överensstämmer med ett rationellt företagsekonomiskt perspektiv. Dessa organisationer använder den politiska diskussionen som ett sätt att skapa legitimitet för den kommunala organisationen. Ytterligare en faktor som kom fram i analysen av fallstudien var maktutövandet från kommunledningen, ett sätt att visa och legitimera vem som faktiskt styr och leder organisationen.

Studien visar alltså att den traditionella och normativa ekonomistyrmodellen som ställdes upp i början av projektet, "efter konstens alla regler", inte räckte till. Modellen hade brister och utformades enligt en normativ bild av hur ekonomistyrning borde fungera enligt läroboken. Erfarenheterna från undersökningen visar att det finns andra faktorer som påverkar ekonomistyrning i en kommunal organisation. Vi kan konstatera att bilden av hur ekonomistyrningen borde fungera inte alltid överensstämmer med hur det faktiskt fungerar.

erar. Fallstudien visade att fanns otydligheter i sambandet mellan informationen från organisationen i form av bl a redovisningen och det faktiska beslutsfattandet. Det fanns ju faktorer som bl a *yttre faktorer, historierarvet, politiska diskussionen*, etc som påverkade och var avgörande när besluten skulle fattas. Faktorerna som kom fram i analysen visade sig i flera fall ha en mycket starkare påverkan än reglerna enligt den traditionella modellen. Det är inte så att vi skall förkasta den traditionella och normativa modellen, utan modellen behöver kompletteras med ytterligare faktorer.

Med dessa erfarenheter drar vi slutsatsen att organisationer, vilket i det här fallet är kommunala och politiska organisationer, är löst sammankopplade system och att det endast finns lösa samband mellan problem och lösningar. Detta kan jämföras med Marchs (1987) resonemang som uttrycker att det finns skäl att skilja informationsstrukturen från beslutsprocessen och att informationssystemet (redovisningen) inte är användbart i alla situationer. Erfarenheter från studien är att den rationalitet i beslutsprocessen som vi tror oss använda genom att tillämpa traditionellt och rationellt uppställda ekonomistyrmodeller inte alltid överensstämmer. Ett problem som kan uppstå är att organisationer blir komplexa och försöker agera och handla rationellt genom att förlita sig på beräkningar och kalkyler. Genom att helt okritiskt använda sig av sådana ekonomistyrmodeller och informationssystem bygger man upp en slags konsensus i organisationen att man agerar och fattar beslut enligt ett rationellt "ingenjörsperspektiv", vilket erfarenheterna i praktiken visar att man inte gör. Analysen från fallstudien visade flera exempel på när beslut och handling inte överensstämde med ett rationellt företags-ekonomiskt synsätt.

För att förstå en organisations ekonomistyrning måste därför exempel på otydligheter i beslutsfattandet kopplas till beteendeforskning (jfr March 1987). För att studera och även för att förstå hur människor i en organisation använder sig av en ekonomistyrmodell och ett informationssystem måste man därför i en allt högre grad ta hänsyn till aktörerna som fattar beslut och använder sig av information. Det kan finnas andra behov och önskemål hos aktörerna och beslutsfattarna om information än det som presenteras genom den uppställda rationella ekonomistyrmodellen. Istället för att få beslutsfattarna att hålla sig till regler och principer, skall man i en del fall försöka ändra formerna för och processen hur aktörerna i egenskap av beslutsfattare fattar sina beslut och använder information (jfr March). Detta resonemang handlar om att ifrågasätta de beslutsteorier som används inom delar av företagsekonomin. Erfarenheterna från under-

sökningen visar att relationen mellan ekonomistyrmodeller och den omgivning modellen existerar i måste belysas i ett bredare perspektiv än hittills. Flera författare, bl a Otley (1980) March (1987), anser att ekonomistyrmodeller och ekonomisystem måste studeras i en vidare kontext med anledning av att ekonomistyrningen påverkas i olika situationer.

Slutsatsen är att det krävs ett större inslag av aktörs-(mänskliga) aspekter och ökad hänsyn till beteendenaspekter för att utveckla ekonomistyrmodeller. Ökade kunskaper om sambanden mellan aktörernas beteende och utformning av ekonomistyrmodeller, ekonomistyrmodeller måste alltså ses i en kontext.

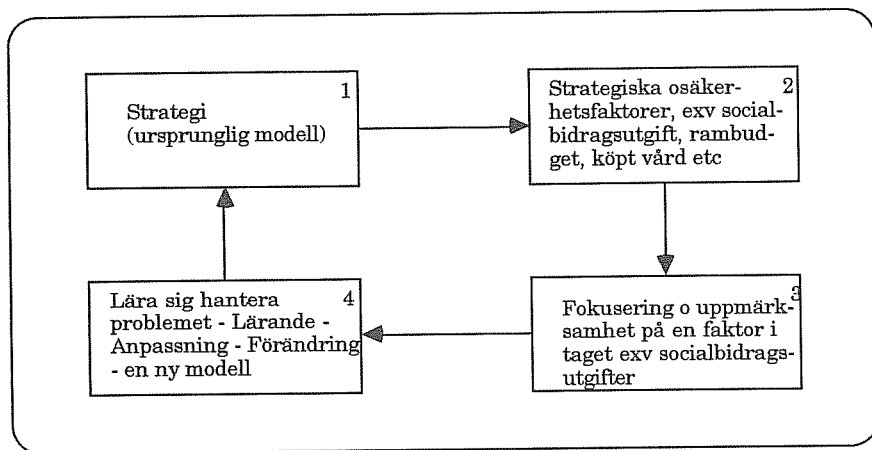
6.3 Ekonomistyrmodeller utvecklas genom lärande av erfarenheter

* *En tredje slutsats från studien är att kommunala organisationer har en förmåga att förändra och anpassa ekonomistyrmodeller genom lärande av erfarenheter, även om det kan ta tid.*

Som tidigare presenterats som ett resultat från den treåriga fallstudien, fanns det flera diskrepanser i ansvarsrelationerna mellan kommunledning och nämnd/förvaltningsnivån. Detta har beskrivits och tolkats som en disharmoni i ekonomistyrningen. Ansvars- och styrprinciperna överensstämmer inte alltid med den ekonomiska modellen, det fanns alltså en otydlighet i ekonomistyrningen. En förklaring till denna otydlighet och osäkerhet i kommunala organisationers ekonomistyrning är att det handlar om, vilket också behandlats tidigare, organisationens legitimering. Kommunerna tillåter sig en viss grad av osäkerhet och undviker att låsa sig i alltför stela regelverk. Även svårigheterna att införa en ny resursfördelningsmodell visar på den kommunala ekonomistyrningens komplexitet. Resursfördelning är ett traditionellt ekonomistyrproblem i offentlig sektor. Budgetstyrning inom den offentliga sektorn handlar om förhandlingsprocesser och dessa processer är ofta komplicerade till sin struktur. De följer inte alltid ekonomiskt rationella synsätt när besluten om resurser fattas. Problemen kring resursfördelningen löstes inte under studien, perioden 1990 till 1992. (Efter att denna studie avslutats har kommunledningen i Göteborg fattat beslut om att införa en ny modell, behovsbudgetering, från och med budgetåret 1995.)

Flera av dessa otydligheter och oklara ekonomiska ansvarsrelationer löses efterhand genom att den kommunala organisationen lär av sina erfarenheter (jfr Simon 1959, Simons 1990). Istället för att strikt följa fasta och strikta modeller visar Göteborgs stad en förmåga att efterhand vidta anpassningsåtgärder, även om det tar tid. Rambudgetarvet och den politiska diskussionen är några tröghetsfaktorer som gör att anpassningen i modellen tar tid. När strategiska osäkerhetsfaktorer som exempelvis socialbidragen dyker upp och ställer till oreka fokuseras uppmärksamheten på denna faktor. I den kommunala organisationen diskuterades exempelvis frågan om ansvaret för de snabbt ökande socialbidragsutgifterna fram och tillbaka. Man hade olika ståndpunkter på kommunledningsnivån kontra nämnd/förvaltningsnivån om ansvarsrelationerna. Diskussionen tog sin tid - både bland politiker och tjänstemän, men efter mycket resonering och utredande fann man ändå en modell som kunde accepteras av parterna. Fallsstudien visade att aktörerna i organisationen lärde att hantera problemet och åtgärden blev att man anpassade modellen genom att lära sig av sina erfarenheter, se figur 6.2. Ett annat alternativ hade varit att snabbt fatta ett mera företagsekonomiskt rationellt beslut, vilket kanske hade inneburit en sämre lösning på sikt.

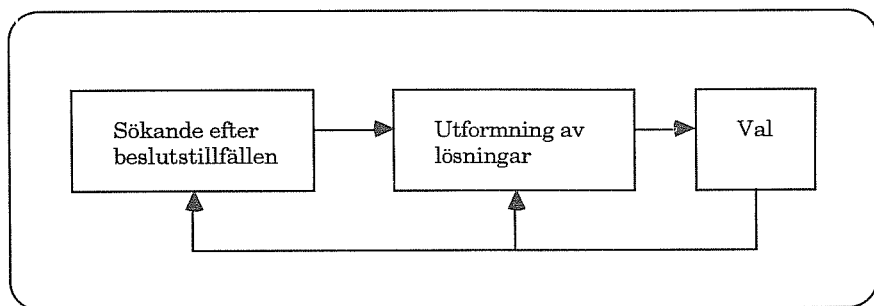
Figur 6.2 Lärande och anpassning av ekonomistyrmodell, exemplet med socialbidragsutgifterna



En förklaring till lärandet och anpassningen enligt figuren ovan (6.2) och exemplet med socialbidragsutgifterna kan kopplas till Simons

resultat (1959). Han presenterade ett alternativ till den vanligt förekommande rationella beslutsmodellen som han och flera andra kritiserat, se figur 6.3. Kontentan av Simon's resonemang går ut på beslutsfattare i verkligheten söker sig fram till en tillfredsställande lösning av sitt problem, istället för att man fattar ett optimalt rationellt beslut efter all fullständig information. Enligt Simon upptäcker beslutsfattarna efterhand vilket val och vilken lösningsmodell som passar bäst. Denna teori överensstämmer till stora delar med socialbidragsexemplet, där erfarenheterna och lärandet till sist gjorde det möjligt att anpassa en modell efter aktörernas verklighet. Efterhand lär sig alltså den kommunala organisationen att hantera problemet, och lärandet innebär att ekonomistyrstrategin samt modellen förändras och utvecklas.

Figur 6.3 Simons (1959) modell för en beslutsprocess



En annan aspekt på lärande-anpassning-förändring av ekonomistyrmodeller är att organisationer som omges av en komplex och föränderlig omgivning ställer krav på en ständig utveckling av sin ekonomistyrmodell. Exempel på detta är att kommunala organisationer är sammansatta och styrs av politiska organisationer. Den politiska organisationen förändras genom kommunmedborgarnas möjlighet att påverka den politiska sammansättningen via kommunvalen. Den kommunala organisationen ställs inför nya utmaningar, nya förutsättningar och situationer beroende på olika politiska majoriteter. Den politiska organisationen söker skapa legitimitet för sin organisation, Brunsson (1985). Genom att anamma och visa att man är förändringsbenägen försöker man erhålla en yttre legitimitet från bl a kommunmedborgare som är ett sätt att försöka säkra den kommunala organisationens överlevnad.

I den aktuella studien framgick att organisationen påverkades av faktorer som utspelades på nationell nivå. Den kommunala organisationen lever inte i ett statiskt förhållande utan omgivningen runtomkring förändras ständigt. Det finns flera exempel på yttre faktorer och förändringar i omvärlden som indirekt medförde och resulterade i en utveckling av den kommunala organisationens interna ekonomistyrning.

Organisationer som lever i en föränderlig omgivning och ständigt utsätts för förändringar borde ha ekonomistyrmodeller som ständigt utvecklas beroende på hur omgivningen förändras. Detta kan jämföras med Hedberg & Jönssons (1978) forskningsresultat vilket bl a gick ut på att det inte finns perfekta och långsiktiga lösningar på temporära problem för organisationer som befinner sig i en föränderlig omgivning. Författarna anser därför att dessa organisationer borde ha system som ständigt förändras och utvecklas.

Erfarenheterna från den aktuella studien leder alltså till följande slutsats. Kommunala organisationer som ständigt utsätts för förändringar utifrån och som har svårt att förutse sin framtid borde ha ekonomistyrmodeller och informationssystem som är självdesignade genom ett lärande. Deras modeller måste därför utvecklas och det måste vara en vettig anpassning mellan komplexiteten i organisationen, exempelvis beslutsmodeller och förändringar i omgivningen. Ett sätt att bevaka att modellerna löpande utvecklas och förändras är att regelbundet utvärdera organisationens modeller och informationssystem. Utvärdering och lärande genom erfarenheter är alltså ett väsentligt instrument för att utveckla ekonomistyrningen i dessa typer av organisationer.

En slutsats är därför att kommunala organisationer bör undvika att använda alltför tekniska och komplicerade rationella företagsmodeller som baseras på ett detaljerat regelverk. Otydligheterna i de ekonomiska ansvarsrelationerna löses efterhand genom lärande av erfarenheter. De kommunala organisationerna har genom sitt beteende att använda sig av en viss grad av otydlighet en större chans att utvecklas och förändras, vilket ökar deras möjligheter till överlevnad.

6.4 Avslutande kommentar - Bidrag och fortsatt forskning

Vad kan vi lära oss från den genomförda studien? Erfarenheterna av undersökningen har gjort det möjligt att visa och förtydliga hur ekonomistyrningen påverkas av bl a aktörernas förhållningsätt till ekonomistyrmodellen och modellens kontext.

Utvecklingen av ekonomistyrmodeller inom kommuner och lands-ting har än så länge bara kommit till den första fasen, en utveckling av "formella och rationella styrmodeller". Nästa fas bör bli att utveckla synsätt för styrfrågor i ett vidare perspektiv, ett aktörsbeteendeperspektiv. Detta perspektiv bör handla om strategifrågor bl a vad avser organisation, verksamhet och ekonomi. Det bör studeras hur man faktiskt skall införa och använda sig av "nya reformer", alltså ekonomistyrmodeller. Det är inte de tekniska modellerna i sig som är intressanta utan hur en organisation faktiskt använder sig av en modell.

Reformen och modellen kan konstrueras på många olika sätt. Modellen är bara en bland många vars huvudsyfte är att fungera som ett medel att genomföra en förändring och utveckling. En reform och modell kan fungera som ett medel att bygga upp de bärande reformidéerna kring. I den fortsatta forskningen måste det föras ett vidare resonemang inom organisationer om och hur man skall använda "nya ekonomistyrmodeller". Det behövs både en ökad kritisk forskning och studier som belyser olika aspekter kring införandet av nya modeller.

Referenser

- Anell, A. (1990) *Från central planering till lokalt ansvar - Budgeteringens roll i landstingskommunal sjukvård*, Lund: Lund University Press
- Anthony, R. (1965) *Planning and Control Systems: A Framework for Analysis*, Boston: Division of Research, Harvard Business School
- Anthony, R. (1988) *Administrativ styrning*, Lund, Studentlitteratur
- Anthony, R ,Dearden, J & Bedford, N. *Management Control Systems*, Homewood, Irwin
- Arbnor, I & Bjerke, B. (1977) *Företagsekonomisk metodlära*,Lund: Studentlitteratur
- Argyris, C. (1977) Organizational Learning and Mangement Informations-system, *Accounting, Organisation and Society*, Vol 2, No 2
- Arrington, E & Francis, J. (1989) Letting the chat out of the bag : Deconstruction, privilege and accounting research, *Accounting, Organization and Society*, Vol 14, No 1/2
- Bergevärn, L-E & Olson, O. (1987) *Kommunal redovisning då och nu. Längtan efter likformighet, rättvisa och affärsmässighet*, Lund: Doxa
- Bokenstrand, C. (1993) *Behovsbudgetering - Nya budgetprinciper i kommuner*, CEFOS Göteborgs universitet, Rapport 1
- Boland, R. (1989) Beyond the objectivist and the subjectivist: Learning to read accounting as text, *Accounting, Organization and Society*, Vol 14, No 5/6
- Boland, R & Pondy, L. (1983) Accounting in organizations : A union of natural and rational perspectives, *Accounting, Organization and Society*, Vol 8, No 2/3
- Brorström, B. (1982) *Planeringspolitik eller resultatpolitik*, Doxa Ekonomi
- Brorström, B & Jönsson, S. (1987) *Ekonomistyrning i offentliga sektorn måste komma nerifrån*, Offentliga sektorn

- Brorström, B & Solli, R. (1990) *Kommunekonomi - Principer, Praxis och Problem*
Lund: Studentlitteratur
- Brunsson, N. (1985) *The irrational organization*, London:Wiley
- Brunsson, N & Jönsson, S. (1981) *Beslut och handling - Om politikens inflytande på politiken*, Liber förlag
- Brunsson, N & Rombach, B. (1982) *Går det att spara? Kommunal budgetering under stagnation*, Doxa Ekonomi
- Burrell, G & Morgan, G. (1979) *Sociological Paradigms and Organisational Analysis* London: Heineman
- Chandler, JR A. (1991) The functions of the HQ unit in the multibusiness firm, *Strategic Management Journal*, Vol. 12
- Chua, W F. (1986) Radical Developments in Accounting Thought, *The accounting review*, Vol LXI, No 4
- Cooper, D (1983) Tidiness, Muddle and Things. Commonalities and Divergencies in two Approaches to Management Accounting Research, *Accounting, Organization and Society*, Vol 8, No 2/3
- Czarniawska-Joerges, B. (1988) *Reformer och ideologier - Lokala nämnder på väg*
Lund : Doxa Ekonomi
- Danziger, J N. (1978) *Making budgets. Public resource allocation*, Sage volume 63
- Dearden, J. (1969) *Essentials of Cost Accounting* Addison - Wesley Publishing Company
- Eklund, L & Ekman, A. (1987) *Lokal organ - En kunskapsöversikt*, Stockholm: Civildepartementet
- Galbraith, J. (1972) Organization Design : An information processing View, Lorsch & Lawrence (Eds) *Organization Planning: Cases and Concepts*, Irwing

Gandemo, B & Mattsson, J. (1990) *Vart är företagsekonomisk forskning på väg?* FE-rapport 1990:298, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet

Golembiewsky, R. (1964) Accounting as a function of organisation theory, *The Accounting Review*, April

Hedberg, B & Jönsson, S. (1977) Strategy formulation as a discontinuous process, *International studies of management and organization*, VII (2)

Hedberg, B & Jönsson, S. (1978) Designing Semi-Confusing Information Systems For Organizations In Changing Eviroments, *Accounting Organizations and Society*, Vol 3

Horngren, C T. (1972) *Cost accounting: A manergial Emphasis*, Prentice-Hall, Engelwood Cliffs

Jacobsson, B. (1994) Reformer och organisatorisk identitet, Essä från "Organisationexperiment i kommuner och landsting", Nerenius & Santérus

Jansson, L. (1991) *Ekonomrollen i förändring - Ekonomistyrfunktionen i kommuner och landsting*, KFi-rapport nr 10, Kommunforskning i Västsverige

Johansson, S. (1990) *Uppföljning av Kf/Lf-86. Kommunernas och landstingens budget och redovisningsmodell*, KFi-rapport nr 3, Kommunforskning i Väst-sverige

Johnson, H T & Kaplan, R S. (1987) *The relevance lost*, Harvard Business School Press, Boston

Jönsson, S. (1982) *A City Administration Facing Stagnation*, Bygghörsnings-rådet/Studentlitteratur

Jönsson, S. (1988) *Kommunal organisation - Från programbudgetering till kommundelsnämnder*, Studentlitteratur

Jönsson, S & Lundin, R. (1976) Myters roll i planeringen - ett kommunalt fall, I Jönssons & Lundins (red) - *Perspektiv på kommunala problem*, BAS

Jönsson, S & Solli, R. (1992) *Stadsdelscheferna i Göteborg och reformen. Erfarenheter 1990-91*, KFi-rapport nr 16, Kommunforskning i Västsverige

- Kvale, S. (1987) Validity in the Qualitative Research Interview, Ur : *Methods*, Vol 1, No 2
- Leijon, S, Lundin, R & Persson, U. (1984) *Förvaltandets förändring - Om styrning av kommunal ekonomi och verksamhet*, Lund:Doxa Ekonomi
- Macintosh, N.B. (1985) *The social software of accounting and information systems*, London:Wiley
- Madsen, V. (1959) *Regneskapsvaesenet opgaver og problemer i ny belysning*, Köpenman Gyldensdal
- March, J G. (1987) Ambiguity and accounting : The elusive link between information and decision making, *Accounting, Organizations and Society*, Vol 12, No 2
- March, J G & Olsen, J P. (1983) Organizing political life, *American political Science Review*, 77 (2)
- Morgan, G. (1986) *Images of organization*, Sage, Beverly Hills
- Norén L. (1990) *Fallstudiens trovärdighet*, FE-rapport 1990:305, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet
- Olson, O. (1983) *Ansvar och ändamål - Om utveckling och användning av ett kommunalt ekonomisystem*, Doxa Ekonomi
- Olson, O. (1993) *Kommunal ekonomistyrning - kvaliteter och problem* Förvaltningshögskolan vid Göteborgs universitet, opublicerad artikel, juni
- Otley, D. (1980) The Contingency Theory of Management Accounting: Achievement and Pronosis, *Accounting, Organisation and Society*, Vol 5, No 4
- Paulsson Frenckner (1989) *Värde för pengarna*, SNS Förlag
- Rombach, B. (1986) *Rationalisering eller prat. Kommunernas npassning till en stagnerad ekonomi*, Lund: Doxa
- Samuelson, L. (1990) *Models of accounting information systems*, Lund:Studentlitteratur

Simon, H A. (1959) Theories of Decision Making in Economic and Behavioural Science, *American Economic Review*, juni

Simons, R. (1990) The Role of Management Control Systems in Creating Competitive Advantage: New Perspectives, *Accounting, Organization and Society*, s 127-143

Solli, R. (1988) *Decentralisering i kommuner. Om politik och administration på lokal nivå* Lund: Studentlitteratur

Waterhouse, J & Tiessen, P. (1978) A contingency framework for management accounting system research, *Accounting, Organization and Society*, Vol 3, No 1

Wildavsky, A. (1975) *Budgeting. A comparative theory of budgetary process*, Boston: Little Brown and Company

Övriga tryckta källor

SFS 1979:408, 1979:1167, Lag om vissa lokala organ i kommunerna, *Svensk författningssamling*

GKH 1985/225, bl a; - Utvärdering av försöksverksamhet med lokala organ, - Motioner om inrättande av kommundlesnämnder, - Kommunens organisationsstruktur *Göteborgs kommunfullmäktiges handlingar*

Stadskansliet tjänsteutlåtande (1989), Stadsdelsnämnders organisationsförslag, Dnr 1414/89 *Stadskansliet Göteborg stad*

GKH 1987:360 B, Stadsdelsnämnder i Göteborg, *Göteborgs kommunfullmäktiges handlingar*

GKH 1987:566, Riktlinjer för genomförande av budget- och redovisningsmodell på nämndnivå, *Göteborgs kommunfullmäktiges handlingar*

Stadskansliets meddelande Dnr 14/90, Rnr 13/90, Tekniska anvisningar för den löpande ekonomiska uppföljningen under 1990 från nämnder och bolag, *Stadskansliet 1990-02-09*

Stadskansliets meddelande Dnr 19/90, Rnr 201/90, Årsprognos nr 1 1990, *Stadskansliet, 900311*

Stadskansliets meddelande Dnr 5/90, Rnr 22/90, 23/90, 148/90, Reviderade ekonomiska ramar för 1991-92, *Stadskansliet, 900307, 900309*

GKH 400 A och .301, 1990 till 1994, Göteborgs stad Budget 1990-1994, *Göteborgs kommunfullmäktiges handlingar, 1989-1993*

Tidigare publicerade rapporter i CEFOS serie:

Behovsbudgetering. Nya budgetprinciper i kommuner. Cecilia Bokenstrand.
1/1993

Självständighet eller statsbundenhet. Den kommunideologiska idédebatten 1962-1974. Urban Strandberg. 2/1995

Finanseringsanalysens dimensioner. Teori och kostnader. Pär Falkman och Stefan Pauli. 3/1995