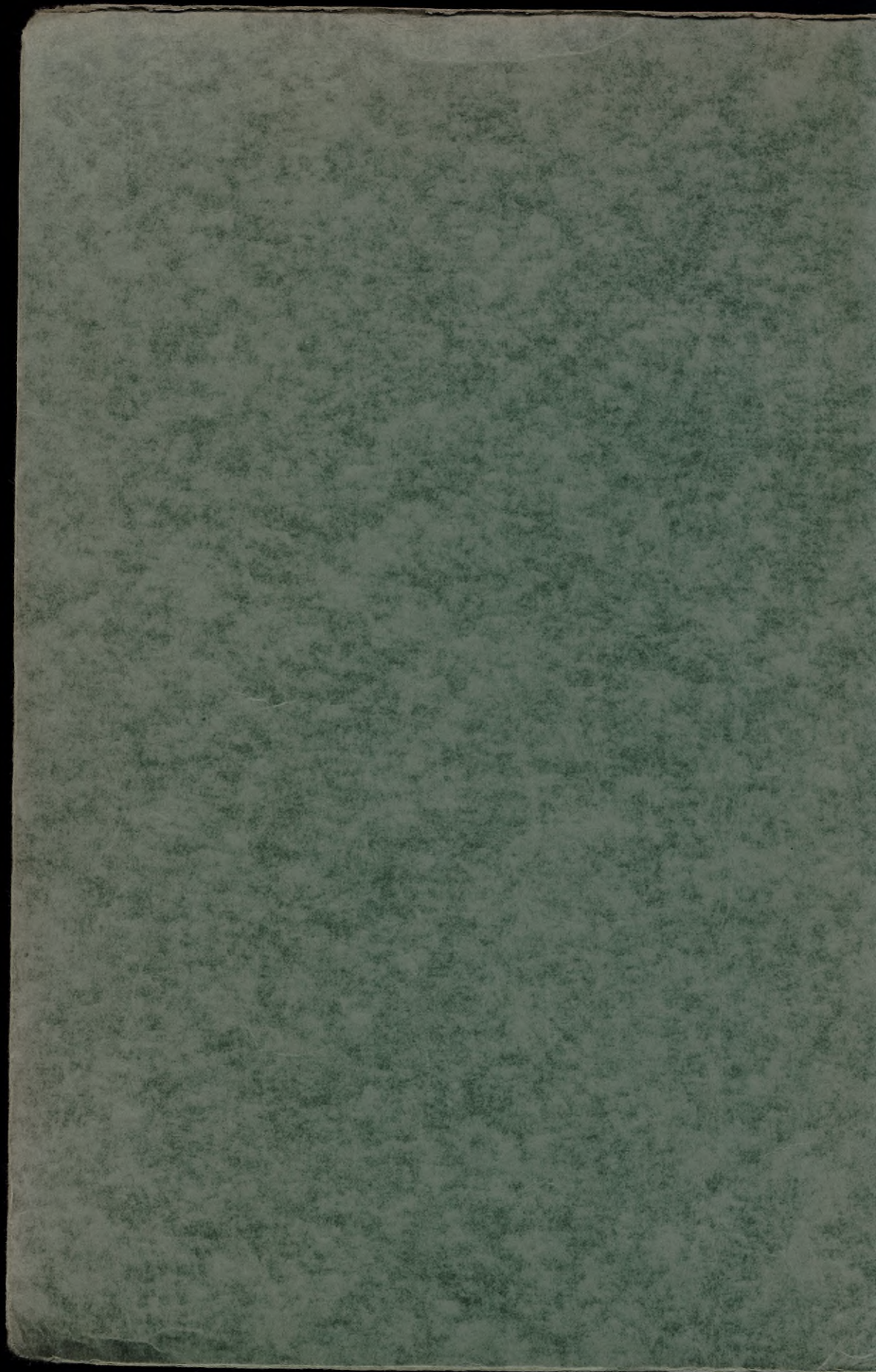


Det här verket har digitaliserats vid Göteborgs universitetsbibliotek.  
Alla tryckta texter är OCR-tolkade till maskinläsbar text. Det betyder att du kan söka och kopiera texten från dokumentet. Vissa äldre dokument med dåligt tryck kan vara svåra att OCR-tolka korrekt vilket medför att den OCR-tolkade texten kan innehålla fel och därför bör man visuellt jämföra med verkets bilder för att avgöra vad som är riktigt.

This work has been digitized at Gothenburg University Library.  
All printed texts have been OCR-processed and converted to machine readable text. This means that you can search and copy text from the document. Some early printed books are hard to OCR-process correctly and the text may contain errors, so one should always visually compare it with the images to determine what is correct.







GÖTEBORGS UNIVERSITETSBIBLIOTEK



14000

000433293

# Effektivare budgetering och uppföljning

**SEA**  
skrifter

STATENS EKONOMIADMINISTRATIVA SYSTEM



RIKSREVISIONSVERKET

Oc 5154

**Effektivare budgetering  
och  
uppföljning**



*Riksrevisionsverket*

# **Effektivare budgetering och uppföljning**

**LiberFörlag Stockholm**



**SEA-skrifter** är serienamnet  
på skrifter utgivna av riksrevisionsverket  
inom ramen för utvecklingen av  
Statens ekonomiadministrativa system

Beställningsadress: Liber distribution, 162 89 Vällingby

ISBN 91-38-05185-0  
Illustrationer: Lars Lindh  
Omslag: Olav Nilsson  
Offsetcenter ab, Uppsala 1980



# Innehåll

Förord 7

## **1 Varför satsa på budgetering och uppföljning? 9**

Ekonomiadministrationen i statsförvaltningen skall förbättras 9

Budgetering och uppföljning är inget nytt... 10

... men kraven har ökat 11

Budgeteringens och uppföljningens innebörd 12

Varför är det viktigt med budgetering och uppföljning? 18

## **2 Process, organisation och ansvar 21**

Budgetprocessen 21

Budgetenhetens ansvar 22

Sakenheternas ansvar 25

Budgetfunktionens inplacering och resurser 26

Rollfördelningen i budgetprocessens tre faser 31

## **3 Budgetplanläggning 33**

Budgetplanläggningens innebörd 33

Formalisering och systematisering av budgetarbetet 34

Arbets- och tidsplanering för internbudgetarbetet 35

Anvisningar för budgetutformningen 38

## **4 Budgetutformning 41**

Internbudgeten – en åtagandebudget 41

AF- och internbudgetarbetet bör samordnas 42

Ju säkrare prognoser, desto färre revideringar 43

Internbudgetens innehåll 45

Prioritering och rangordning av arbetsuppgifter/mål 52

Budgetmanglingen 54

Konflikter i budgetarbetet 56

## **5 Budgetuppföljning 60**

Uppföljningen – ett medel att förbättra verksamheten 60

Underlag för budgetuppföljningen 62

Kostnads- och resultatuppföljning 63

Uppföljningsarbetets syften 67

Analys av budgetavvikelser 69

Principer för rapportering 74

Sambanden i rapportsystemet 78

Resultatrapportering 83

Bra uppföljning 83

## **6 Löpande styrning 85**

Informationsunderlag 85

Styrformer 86

Åtgärder 86

## **7 Budgetrevidering 88**

Olika slag av budgetrevidering 88

Budgetrevideringens innehåll 88

När reviderar man? 89

## **8 Tänk på... 91**

Budget- och uppföljningsarbetets funktioner 93

Budgetplanläggningen 93

Budgetutformningen 94

Budgetuppföljningen 95

# Förord

Statens ekonomiadministrativa system (SEA) omfattar planering och budgetering, redovisning med resultatanalys, revision samt utbildning och utveckling i anslutning till dessa aktiviteter.

Inom ramen för SEA har riksrevisionsverket (RRV) tidigare gett ut skrifter om planering, kalkylering, redovisning, prestations- och effektivbedömning samt revision. Denna skrift om budgetering och uppföljning vid myndigheter syftar liksom de tidigare till att stödja myndigheterna i deras arbete med att utveckla sin ekonomiadministration.

Skriften riktar sig i första hand till personal vid förvaltningsmyndigheter med traditionell anslagsstruktur. Den söker ge en samlad bild av vad som kan anses karakterisera god budgetering och god uppföljning i sådana myndigheter. S k programbudgetmyndigheter, uppdragsmyndigheter m fl har i allmänhet en mer utvecklad ekonomiadministration än vad som förutsätts i denna framställning. Boken bör exempelvis kunna användas vid myndighetsinterna diskussioner om budgetarbetets uppläggning.

De råd och anvisningar som lämnas i skriften är baserade på praktiska erfarenheter från skilda myndigheter. Utvecklingsarbetet och idédiskussionerna har bedrivits i nära samarbete med i första hand domstolsverket och statens naturvårdsverk. Dessa myndigheter har deltagit i RRVs projektarbete och fungerat som "fältstationer". Värdefulla erfarenheter och synpunkter på budget- och uppföljningsarbetet har vid olika tidpunkter erhållits från konsumentverket och rikspolisstyrelsen. En rad andra myndigheter har också bidragit till kunskaps- och erfarenhetsuppbyggnaden.

Arbetet har bedrivits under ledning av revisionsdirektör Göran Arvidsson och med avdelningsdirektör Dick Jillvert som projektledare, båda knutna till verkets prognosavdelning. I projektarbetet har under olika perioder deltagit en rad medarbetare inom RRV. Även konsulter har medverkat.

I den redaktionella bearbetningen av materialet har medverkat redaktör Siv Båvenholm, LiberFörlag. För illustrationerna svarar tecknaren Lars Lindh.

*G Rune Berggren*



# 1 Varför satsa på budgetering och uppföljning?

## Ekonomiadministrationen i statsförvaltningen skall förbättras

För att en myndighet skall kunna arbeta effektivt behövs en fungerande ekonomiadministration. Enligt beslut av regering och riksdag 1977 skall ekonomiadministrationen i statsförvaltningen förbättras. Ansvaret för detta åvilar varje enskild myndighet.

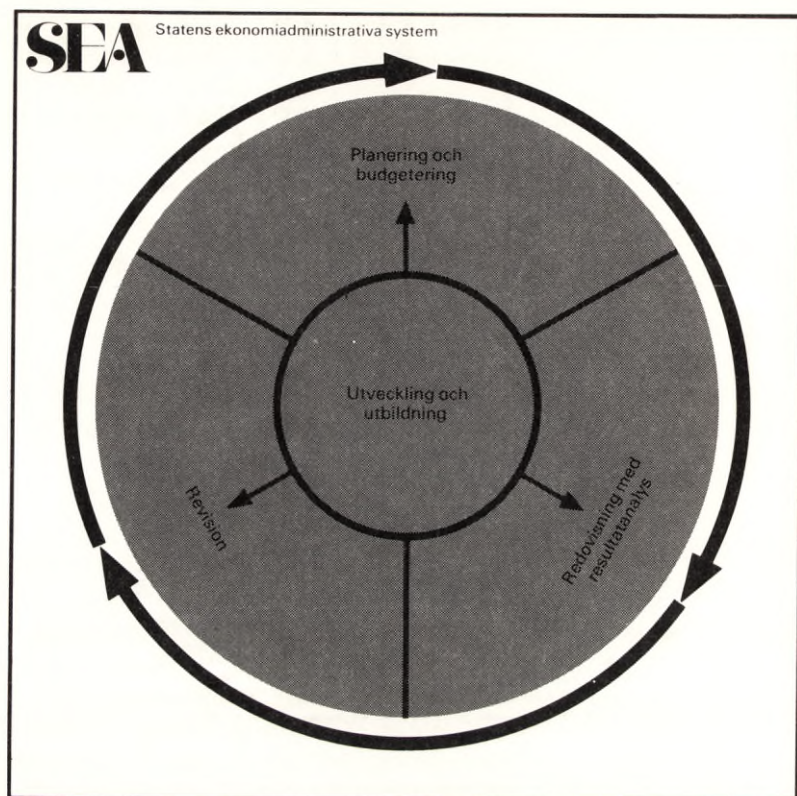
Till ekonomiadministrationen hör myndighetens planering och budgetering i anslutning till den statliga budgetprocessen, ekonomisk redovisning, löpande uppföljning samt periodvisa analyser av resultat och kostnader. Dessa delar i ekonomiadministrationen har nära inbördes samband.

Även om ekonomiadministrationen i enskilda myndigheter har sina speciella egenskaper finns många gemensamma drag. Arbetet med anslagsframställningar styrs av *Budgethandbok – Anvisningar för myndighetens anslagsframställning* samt av årliga anvisningar utfärdade av regeringen. Redovisningen regleras genom en rad bestämmelser. Flertalet myndigheter utnyttjar dessutom statens eget redovisnings-system, system S. Verksamhetsplanering, uppföljning och resultat-analyser varierar mer mellan myndigheterna, men många likheter i både principer och praxis finns. Som samlande beteckning används statens ekonomiadministrativa system, SEA. Se figur 1.

### SEA

SEA är inget system i teknisk mening. Det består av en *idémässig stomme* – som bl a utvecklas i olika RRV-skrifter –, ett *regelsystem* samt vissa *tekniska rutiner*. Varje myndighet har dock stor frihet att inom vissa ramar utveckla och använda de metoder som passar myndigheten bäst.

I den här boken behandlas budget- och uppföljningsarbete i statliga förvaltningsmyndigheter. Framställningen bygger på dels de krav som statsmakterna ställer, dels praktiska erfarenheter från olika slag av myndigheter. Syftet är att genom exempel, erfarenheter och råd underlätta för myndigheterna att utveckla budgeteringen och uppföljningen så att de bidrar till att göra verksamheten i myndigheten effektivare.



Figur 1. Delarna i SEA bygger på varandra

## Budgetering och uppföljning är inget nytt. . .

Att utveckla budgetering och uppföljning i en myndighet innebär inte att man börjar med något helt nytt. Myndigheter har alltid haft någon form av budgetering och uppföljning av verksamheten.

När det gäller traditionella förvaltningsmyndigheter har budgeteringen åtminstone bestått av att man beslutat om dispositionen av anvisade medel för det närmaste budgetåret och utarbetat underlag för anslagsframställningen för året därpå. Myndigheter med avgiftsfinansierad uppdragsverksamhet har kalkylerat och budgeterat inkomster och utgifter i verksamheten.

Uppföljningen har skett genom någon form av redovisning i efterhand av i vilken utsträckning anvisade medel har förbrukats i förhållande till anslagen.

Att kassamässigt redovisa alla inbetalningar och utbetalningar som påverkar myndighetens anslag är ett gammalt krav från statsmakternas sida. Genom kostnadsredovisningen i system S har myndigheten fått möjligheter att följa upp medelsförbrukningen efter art (t ex löner), ansvarsområde (t ex byrå) eller ändamål (t ex projekt). Bokföringsmässigt redovisning av inkomster och utgifter förekommer i vissa myndigheter.

I vissa verk och myndigheter är budgeteringen och uppföljningen väl utvecklade och bygger på en mångårig tradition. I andra fall har man inte kommit så långt. De statliga affärsdrivande verken och myndigheter med uppdragsverksamhet har ofta hunnit längre än andra myndigheter, bl a beroende på att kraven på full kostnadstäckning har riktat stor uppmärksamhet på hur resurserna disponeras, förbrukas och förvaltas.

## ... men kraven har ökat

De ökade kraven på omprioriteringar och besparingar och allmänt en god hushållning med resurserna innebär för många myndigheter att större uppmärksamhet måste ägnas åt budget- och uppföljningsfrågor. Inte minst viktigt är att även personal utanför verksamhet och ekonomifunktion engageras i dessa aktiviteter. Härtill kommer att medbestämmandelagstiftning och -avtal ställer krav på formerna för arbetstagarorganisationernas och de anställdas medverkan i planeringsarbetet. Enligt medbestämmandeavtalet för det statliga arbetstagarområdet (MBA-S) får arbetsgivaren och berörda lokala arbetstagarorganisationen

”... sluta lokala kollektivavtal om formerna för arbetstagarorganisationernas och de anställdas medverkan i utarbetandet av myndighetens årliga anslagsframställning och i den planering i övrigt av verksamheten inom myndigheten som föranleds bl a av statsmakternas beslut om medelstilldelning m m.” (MBA-S § 21)

Den typ av budgetering och uppföljning som beskrivs i den här skriften innehåller därför vissa nya inslag i jämförelse med den ”traditionella” budgeteringen. Det nya ligger bl a i en medveten formalisering och systematisering av budgetarbetet. Det innebär inte att budgetteknik skall ta överhanden över sakmässiga bedömningar utan att man söker undvika dåligt underbyggda beslut om prioriteringar, resursfördelning, produktionsmål osv. Det innebär också att budgetarbetet läggs upp så att information till och medverkan av personalen underlättas.

### Formalisering

Formaliseringen innebär i korthet att man har

- en fastställd budgetprocedur
- en fastställd ansvars- och arbetsfördelning
- en dokumentation av budgetarbetet och de beslut som fattas.



## 12 Varför satsa på budgetering och uppföljning?

### Systematisering

Systematiseringen av budgetarbetet innebär bl a

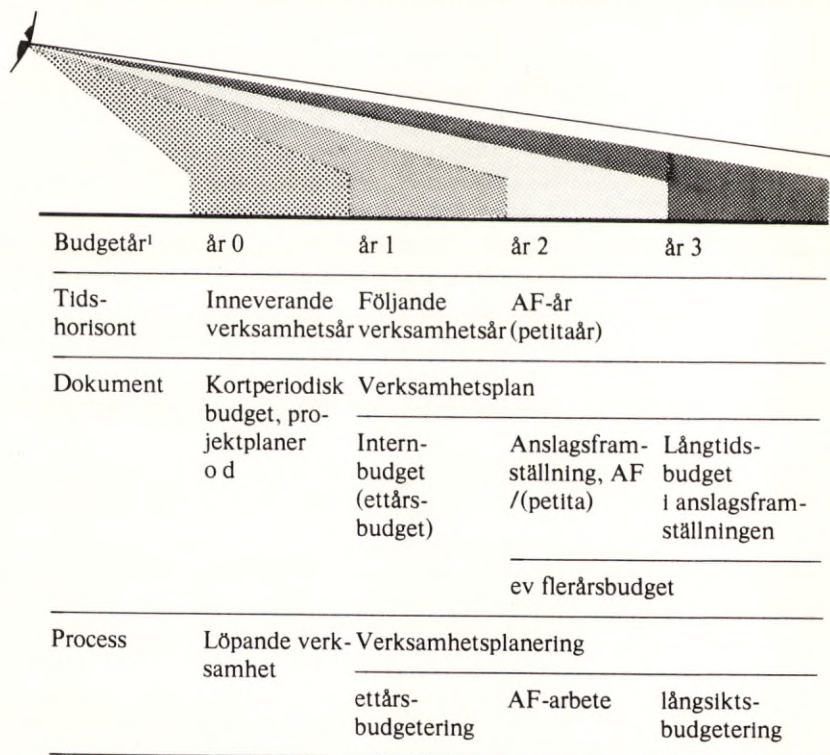
- att datafångst, sammanställning av data samt bearbetning och analys av budgetunderlaget sker planmässigt
- att handlingsalternativ/resursanspråk prövas och elimineras stegvis
- att budgetbesluten fattas på ett samlat underlag.

Syftena med dessa och andra "nya" inslag i budgeteringen och uppföljningen utvecklas i senare avsnitt.

## Budgeteringens och uppföljningens innebörd

### Budgetering

Budgeteringen är en del av myndighetens verksamhetsplanering. Verksamhetsplaneringen är en årlig planeringsprocess i vilken främst



<sup>1</sup> Budgetårsbeteckningen utgår här från myndighetens arbetssituation. Det innebär sålunda ett års förskjutning i förhållande till årsbeteckningen i *Budgethandbok - Anvisningar för myndighetens anslagsframställning (1978 s 26)*.

Figur 2. Sambandet mellan olika dokument, processer och tidshorisonter i myndighetens verksamhetsplanering

riktlinjer, produktionsmål och medelsramar på medellång sikt för olika verksamhetsgrenar behandlas.

Budgeteringen kan sägas innebära en konkretisering och kvantifiering av verksamhetsplanen. Budgeten kan ha olika tidsperspektiv. Vanligast är att myndigheten utarbetar en ettårsbudget, gör ett budgetförslag för det år anslagsframställningen avser samt upprättar en översiktlig långtidsbudget som redovisas i anslagsframställningen.

Vid ettårsbudgeteringen behandlas framför allt vad som skall göras inom ramen för beräknade (på basis av budgetpropositionen) eller redan anvisade medel (enligt regleringsbrev), vilka ambitionsnivåer man skall ha för olika verksamhetsgrenar och hur resurserna skall fördelas och utnyttjas i verksamheten. Dessa interna överväganden om verksamhetens form och innehåll samt beräknade kostnader/intäkter dokumenteras i ettårsbudgeten eller – som den brukar kallas – internbudgeten (IB). I enklaste fall utvisar internbudgeten hur anvisade medel avses användas för olika delverksamheter.



Budgetering är att tänka i förväg inte bara en gång utan flera gånger innan man företar sig något.

## 14 Varför satsa på budgetering och uppföljning?

### Utdrag ur regleringsbrev

#### D 1. DOMSTOLSVERKET

förslagsanslag 23 100 000 kr.

Prop. 1975/76:100 bil. 4. JuU 1975/76:29. rskr 1975/76:266.

Medlen disponeras av domstolsverket.

#### Stat

1. Lönekostnader.....	11 470 000
2. Sjukvård, <i>förslagsvis</i> .....	20 000
3. Reseersättningar .....	690 000
därav för utrikes resor högst 30 000	
4. Lokalkostnader, <i>förslagsvis</i> .....	715 000
5. <b>Expenser .....</b>	<b>1 800 000</b>
därav för representation högst 35 000	
6. Efterutbildning inom domstols- verkets verksamhetsområde .....	750 000
7. Blanketter m. m. inom domstolsverkets verksamhetsområde, <i>förslagsvis</i> .....	4 180 000
8. Datorbearbetning, <i>förslagsvis</i> .....	3 200 000
9. Regeringsrättens årsbok m. m., <i>förslagsvis</i> .....	275 000
	Summa kr. 23 100 000

#### Budget för expenser

Utgiftsslag	Belopp
1. Fotokopiering, reparation och underhåll av inventarier, kon- torsmaterial	400 000
2. Telefon	275 000
3. Böcker och tidskrifter	40 000
4. Information och publikationstryck	750 000
5. Nyanskaffning av möbler och kontorsmaskiner	110 000
6. Löngivaravgift	65 000
7. Representation	35 000
8. Övrigt	125 000
	Summa kr 1 800 000

Figur 3. Utdrag ur regleringsbrev och budget för expenser

Budgetarbetet syftar således till att inrikta, dimensionerna och samordna olika aktiviteter mot gemensamma mål för myndigheten – inte att detaljreglera enheters eller enskilda personers arbete.

Principiellt kan man budgetera i tre skilda dimensioner: utgiftsslag, organisatorisk enhet, verksamhetsgren/program (ändamål).

- Utgiftsslagsbudget** Inom domstolsverket upprättades för budgetåret 1976/1977 bl a en budget för anslagsposten "expenser" inom anslaget D 1 domstolsverket. Se figur 3.
- En myndighetsbudget (internbudget) indelad efter organisatoriska enheter visar vilka ekonomiska resurser som avdelningarna, byråerna etc får förfoga över. Vad som skall åstadkommas för dessa medel brukar anges i arbetsordning, instruktioner, arbetsplaner osv men kan också – om myndigheten har behov av en mera detaljerad redogörelse – anges i anslutning till budgeten. Överväger verbala redogörelser över siffermässiga redovisningar brukar budgetdokumentet benämnas verksamhetsplan.
- Enhetsbudget** En internbudget för en organisatorisk enhet upptar som regel utgifter för enhetens löner och ev också resor och vissa expenser. Ett exempel ges i figur 4. Vanligen fördelas inte alla medel på organisatoriska enheter. Vissa medel förvaltas centralt för hela verket. De enheter som förvaltar gemensamma utgifter har således både en budget för egna utgifter och en budget för gemensamma utgifter. Exempelvis har administrativa enheter vanligen en budget för sin egen verksamhet och en budget för sådana resekostnader och expenser som inte fördelas.
- Programbudget** En budget indelad efter verksamhetsgrenar eller program ger möjlighet att i budgeten göra avvägningar mellan olika insatser. En sådan budget innehåller uppgifter om såväl arbetsresultat (prestationer) som resursramar. Däremot sätts inga begränsningar för hur medlen disponeras för olika slag av utgifter såvida myndigheten inte får anslag i utgiftstermer. För att förhindra anslagsöverskridanden är det i sådana fall nödvändigt att sätta ramar för utgiftsslagen för de olika verksamhetsgrenarna/programmen.
- Huvudsyftet för budgetarbetet vid programbudgetering i en myndighet är att identifiera olika vägar att nå de fastställda målen och att göra avvägningar mellan å ena sidan prestationer och effekter och å andra sidan kostnader. Även myndigheter med anslag i utgiftsslagstermer bör sträva efter att lägga upp den interna budgeteringen med en sådan inriktning.
- Det 30-tal myndigheter som har programanslag har i flertalet fall redan passerat den utvecklingsnivå som beskrivs i denna skrift. I fortsättningen avser framställningen en tänkt förvaltningsmyndighet som har – eller borde ha – internbudgeter för sina organisatoriska enheter och utgiftsslagsbudgeter för vissa gemensamma (ofördelade) utgifter.
- Uppföljning** Uppföljning innebär att man identifierar, registrerar och redovisar (rapporterar) samt analyserar vad man har åstadkommit, dvs resultat eller prestationer, och hur mycket verksamheten har kostat samt ställer dessa uppgifter mot vad som planerats och budgeterats.
- Man jämför dels uppnådda resultat med åsyftade resultat, dels fak-

Anslag	Anslagspost/Sakenhet	Styrel- se m fl organ	Gd	A	N	T	F	P	OHA	Gemen- samt	Totalt
H 1	Lönekostnader		295,6	10 325,1	5 000,1	10 512,3	6 312,5	2 247,4	6 607,0	300,0	41 600,0
H 4	Lönekostnader			544,0							544,0
H 6	Lönekostnader				1 552,0						1 552,0
H 7	Lönekostnader förv.-delen			85,7			1 813,6				1 899,3
H 7	Lönekostnader kontrakt				193,7		2 443,6				2 637,3
H 10	Lönekostnader			118,6							118,6
H 11	Lönekostnader						443,0	619,0			1 062,0
H 15	Lönekostnader				8,3						8,3
I 2	Lönekostnader				951,4						951,4
Div. me- del	Lönekostnader			69,4	88,6		2 153,5				2 311,5
H 1	LÖNEKOSTNADER TOTALT		295,6	11 142,8	7 794,1	10 512,3	13 166,2	2 866,4	6 607,0	300,0	52 684,4
H 1	Ersättning för konsult- och annat uppdrag	206,0		30,0			0,9		458,0	181,1	876,0
H 1	Resersättningar inrikes	29,0	11,0	72,0	267,0	523,0	275,0	25,0	63,0	63,0	1 328,0
H 1	Resersättningar utrikes			15,0	25,0	25,0	15,0		19,0	21,0	120,0
H 1	Expenser (inköp och underhåll av inventarier)		0,5	28,9	12,6	26,4	35,1	5,8	510,0	40,7	660,0

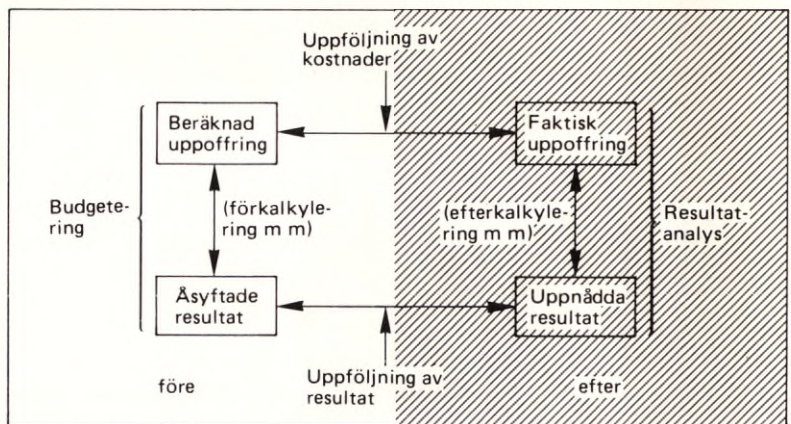
Figur 4. Exempel på budgetuppsättning med medelsramar per anslagspost och sakenhet i tusental kronor



Uppföljningen ger besked om hur långt man kommit, dvs var man är i förhållande till målet.

tiska kostnader med beräknade kostnader och analyserar förekommande avvikelser. Detta bör göras både löpande under budgetperioden (budgetåret) och vid dess slut. I den löpande uppföljningen ingår även att man prognoserar kostnadsutfall och resultat för återstoden av budgetperioden.

Uppföljningen visar alltså var man står och ger vägledning för handlandet i framtiden. Man kan behöva ändra verksamheten och ibland även internbudgeten. De ekonomiska ramarna kan t ex behöva justeras. Vid årsuppföljningen bör man dock jämföra årsutfallet med ursprungsbudgeten. Annars får man inget grepp om de totala avvikelserna och dessas orsaker.



Figur 5. Sambanden mellan budgetering, uppföljning och resultatanalys

En systematisk bearbetning och analys i efterhand av vad som har gjorts, vilka effekterna har blivit samt sambanden mellan uppnådda resultat/effekter och faktisk resursåtgång kallar vi för resultatanalys. I *Budgethandbok – Anvisningar för myndighetens anslagsframställning* (1978 s 42 ff), som fastställdes av regeringen första gången år 1978, anges och diskuteras olika ambitionsnivåer vid resultatanalys. Den kan inskränkas till *beskrivning* av vad som har nåtts och vad detta har kostat; den kan omfatta *uppföljning* av resultat och kostnader mot budget; den mest avancerade formen innebär *utvärdering* av effekter. Att studera och bedöma samhällseffekterna av en myndighets verksamhet är en svår uppgift, som ligger utanför den årliga och löpande budgeteringen och uppföljningen.

Sambanden mellan budgetering, uppföljning och resultatanalys framgår schematiskt av figur 5.

## Varför är det viktigt med budgetering och uppföljning?

Verksamheten i en myndighet kan styras på olika sätt. Arbetsordning, befattningsbeskrivningar, instruktioner, reglementen, delegeringsprotokoll osv. är styrinstrument av permanent karaktär. De ger uttryck för vad som brukar kallas regelstyrning. Den dagliga verksamheten styrs genom löpande beslut som fattas på olika nivåer i myndigheten. De besluten – som utgör direktstyrning av verksamheten – styrs givetvis i sin tur av ärendetillströmning, regeringsuppdrag och andra uttryck för efterfrågan på myndighetens prestationer (varor eller tjänster).

**Ekonomisk styrning** Eftersom många beslut i en myndighet innebär disponering av arbetskraft, utrustning och inventarier samt pengar behövs ekonomisk styrning vid sidan av regelstyrning och direktstyrning. Man måste ju hålla med resurserna och avväga resursinsatserna mot de resultat som kan nås.

I synnerhet om verksamheten är så omfattande eller varierande att verksamheten inte bör medverka i alla beslut om resursanskaffning och resursutnyttjande behövs ett välutvecklat budget- och uppföljningssystem för att verksamheten skall kunna bedrivas effektivt. Genom budgeten kan ekonomiska beslut delegeras utan att samordningen förloras.

Budgeteringen och uppföljningen påverkar verksamheten inte bara i snävt kvantitativ och ekonomisk mening. Användningen av budge-



Budget- och uppföljningsarbetet stimulerar kommunikation och samarbete mellan medarbetarna.



## 20 *Varför satsa på budgetering och uppföljning?*

tering och uppföljning i verksamheten kan också ge en rad andra positiva effekter.

### **Personalmedverkan**

Ett väl fungerande budget- och uppföljningssystem öppnar dörrar för bättre kommunikation i myndigheten. Personalen får insyn och möjligheter att vara med och påverka hur verksamheten skall se ut i framtiden. Att ta initiativ blir naturligt. Det gemensamma ansvaret för verksamheten förstärks. Likartade aktiviteter kan lättare samordnas och riskerna för dubbelarbete eller överlappning av verksamhetsgrenar minskar.

För att man skall nå sådana positiva effekter är det dock nödvändigt att budget- och uppföljningsarbetet organiseras och utformas så att man medvetet aktiverar medarbetarna och tar tillvara deras kunskap om verksamheten samt främjar initiativ till rationaliseringar.

## 2 Process, organisation och ansvar

### Budgetprocessen

Budgetprocessen i en myndighet kan beskrivas på olika sätt. Man kan fokusera på vad olika medverkande har för roller och vilka aktiviteter de bedriver i budgetarbetet. Man kan också göra en kronologisk beskrivning, dvs beskriva budgetarbetet steg för steg.

Av framför allt pedagogiska skäl har vi funnit det lämpligt att i den här skriften dela in budgetarbetet i en myndighet i tre huvudsteg eller faser, nämligen

- budgetplanläggning
- budgetutformning
- budgetuppföljning.

Budgetplanläggningen omfattar förberedelse för och planering av själva budgetarbetet. Budgetutformningen omfattar arbetet med att upp-  
rätta budgeten med allt vad det innebär i form av kartläggningar, kalkyler, analyser, bedömningar, diskussioner och ställningstaganden. Budgetuppföljningen slutligen omfattar jämförelserna i efterhand mellan utfall och budget. I de tre följande kapitlen behandlas var och en av dessa tre faser utförligare. I det här kapitlet diskuteras hur budgetarbetet kan organiseras och vad som bör anses ingå i ansvaret för olika parter som medverkar i budgeteringen och uppföljningen.

#### Verksledningen

Att leda budgeterings- och uppföljningsarbetet i en myndighet är en verksledningsuppgift. Vissa moment kräver ett personligt engagemang av styrelse och verkschef, medan andra lämpligen överläts till dels en specialistfunktion för budgetfrågor, dels sakenheterna i myndigheten.

Till de frågor som myndighetens ledning framför allt bör ägna uppmärksamhet åt hör givetvis policyfrågor, viktigare resursfördelningsbeslut, frågor om mål och ansvar för olika delverksamheter samt om-prioriteringar och andra viktigare beslut som kan föranledas av budgetuppföljningen.

#### Budgetenheten

Det direkta ansvaret för att hantera och vidareutveckla själva budgetsystemet bör ligga på en särskild enhet eller särskilda befattningshavare, som vi fortsättningsvis kallar budgetenheten. Denna bör ini-

tera och samordna budgetarbetet i myndigheten samt svara för att verksamheten och andra beslutsfattare får underlag för de beslut som behöver fattas vid budgeteringen och uppföljningen. Ofta har ekonomienheten eller en del av denna dessa uppgifter. I stora myndigheter och i myndigheter med verksamhet på flera orter kan det vara lämpligt att ha lokala budgetfunktioner som en länk mellan den centrala budgetenheten och myndigheten i övrigt.

### **Sakenheterna**

Detaljutförandet av internbudgeten bör ske inom myndighetens olika enheter, t ex byråer, avdelningar eller andra enheter som är relativt väl avgränsade och utgör självständiga arbetsenheter inom myndigheten. Det är viktigt att definiera vilka enheter som man knyter ett budgetansvar till. Sådana enheter bör också utgöra egna kostnadsställen. Cheferna för dessa bör ha såväl resultat- som kostnadsansvar för enhetens verksamhet. Även om sådana enheter kan vara både sk linjeenheter och administrativa enheter kallas de fortsättningsvis för sakenheter.

### **Decentralisering**

Genom att decentralisera en stor del av budgetarbetet till sakenheterna uppnår man den fördelen att budgeten görs upp där den största detaljkunskapen finns och att motivationen blir större inom sakenheterna att försöka realisera budgeten. Man bör dock centralt vara medveten om att den budgetansvarige inom en sakenhet ofta utsätts för motstridiga krav. Viljeinriktningen kan också vara mer eller mindre styrd av personliga ambitioner. Det finns därför risk för att prioriteringarna inte blir de rätta sett från helhetens synpunkt eller att åtagandena totalt för myndigheten kan bli större än vad som är möjligt att realisera.

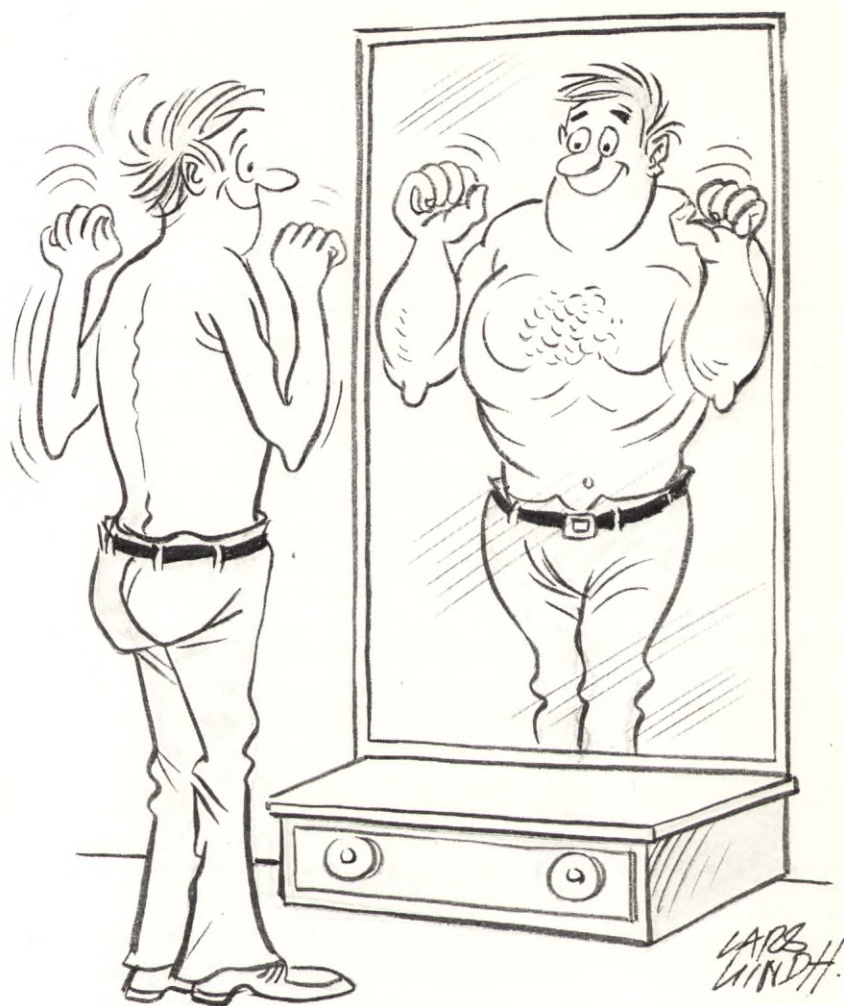
För att få fram en myndighetsbudget, som ger uttryck för de prioriteringar som gäller för myndigheten totalt och som är realistisk, kan en aktiv, ifrågasättande roll behöva spelas av budgetsamordnarna. Ett decentraliserat budgetarbete kräver därför att budgetenhetens personal har sådan sakkunskap om och överblick över verksamheten att den på ett seriöst sätt kan föreslå förändringar i de budgetförslag som sakenheterna lämnar under budgetarbetet.

## **Budgetenhetens ansvar**

Två av budgetenhetens viktigaste uppgifter kan sammanfattas i orden *initiering* och *samordning*.

### **Initiering**

Att arbeta med myndighetens egen budgetering och uppföljning är inga utifrån kommande "ärenden", som måste handläggas inom en viss tid och som bevakas av utomstående intressenter. Det är därför viktigt att budget- och uppföljningsaktiviteter initieras i rätt tid och med tillräcklig kraft. Verksledningen – inte budgetenheten – bör visserligen framstå som initiativtagare till myndighetens budgetarbete,



Budgeten skall återspegla de verkliga resurserna – inte bygga på önsketänkande.

men det hindrar inte att budgetenheten här har en central roll att fylla.

Initieringen av budgetarbetet ute i myndigheten sker vanligen genom att budgetenheten – efter beredning i myndigheten och efter verksamhetens beslut – sänder ut anvisningar till sakenheterna att sätta igång budgetarbetet. Anvisningarna kan mer eller mindre i detalj ange vilka förutsättningar som gäller för budgetarbetet och hur detta skall gå till.

Initiering av den årliga budgetuppföljningen, som bl a leder fram till en del av underlaget för anslagsframställningen och kanske en särskild verksamhetsberättelse, kan också lämpligen ske genom att särskilda

anvisningar utfärdas. När det gäller den löpande – månadsvisa, kvartalsvisa – uppföljningen initieras denna framför allt genom att redovisningsinformation sänds ut till enheterna. Vid vissa tillfällen bör kommentarer till utfallet begäras. Dessa kommentarer bör avse såväl kostnader som produktionsläge och produktionsresultat och behandlas vid chefsmöten på olika nivåer. För verket som helhet kan kvartalsvisa genomgångar vara tillräckliga, medan man på lägre nivåer följer upp månadsvis.

### **Samordning**

Samordningen behöver vara både tidsmässig och innehållsmässig. Den tidsmässiga samordningen består i att budgetenheten på verksamhetens uppdrag och i samråd med sakenheterna utarbetar en samlad tids- och arbetsplan för myndighetens budgetarbete.

Av tids- och arbetsplanen skall framgå budgetarbetets olika arbetsmoment, vem som är ansvarig för dem, när de skall genomföras, hur de skall avrapporteras osv. Utrymme måste beredas för information och förhandling enligt medbestämmandeavtalet (MBA-S) och eventuellt förekommande lokala avtal om planering.

Ofta kan det vara lämpligt att utarbeta budgeten stegvis med delbeslut av verksamheten innan nästa steg börjar. På så sätt kan övergripande frågor först färdigbehandlas innan detaljbudgeteringen börjar.

Den innehållsmässiga samordningen består framför allt av sammanställnings-, bearbetnings- och analysarbete och därav följande arbete med att utarbeta förslag till ändringar i inkommet budgetmaterial och därefter beredning och föredragning av förslag till internbudget.

Budgetenheten ställer således samman och bearbetar sakenheterens budgetförslag. På budgetenheten ankommer därvid ofta att försöka jämka samman olika uppfattningar mellan sakenheterna och att medverka i en samlad prioritering av mål och åtaganden mellan sakenheterna. Budgetenheten har sålunda ofta en nyckelposition i den s k budgetmanglingen, där man successivt försöker få fram en internbudget, som svarar mot kraven på verksamheten från såväl externa intressenter som den egna personalen.

I uppföljningsarbetet har budgetenheten en motsvarande roll. Särskilt viktigt är det att budgetenheten lägger upp och samordnar rutiner för utfallsrapportering och ser till att bedömningar görs och att beslut fattas på grundval av utfallsrapporterna. *Vilka* beslut som fattas är dock inte budgetenhetens område – bortsett från rent budgettekniska åtgärder.

### **Serviceorgan**

Budgetenheten har här beskrivits som ett verksamhetsorgan. Det är givetvis dess huvuduppgift. Budgetenheten bör emellertid så långt resurserna räcker också fungera som ett serviceorgan till sakenheterna i budget- och uppföljningsfrågor. Utbildnings- och informationsinsatser kan behövas inom enheterna. Det kan vara rationellt att låta budgetenheten ta fram budgetunderlag och utföra beräkningar åt enheterna osv.

## Sakenheternas ansvar

Sakenheternas ansvar i budget- och uppföljningsfrågor kan sammanfattas i ett antal punkter.

### Budgetansvarighet

Budgetansvarigheten inom sakenheterna innebär skyldighet att se till

- att budget upprättas för sakenheten (och även att underlag tas fram till anslagsframställningen)
- att till budgetenheten lämnade siffror och underlag i övrigt är relevanta och tillförlitliga
- att budgetarbetet är samordnat med andra sakenheter och med institutioner som har viktiga kontaktytor med den egna verksamheten
- att enhetens personal medverkar i budgetarbetet.



Ansvarigheten för verksamheten inkl budget- och uppföljningsarbetet måste balanseras med befogenheter.

### **Budgetuppföljningsansvarighet**

- I budgetuppföljningsansvarigheten ligger i första hand
- att kontrollera att sakenheten håller sig inom anvisad medelsram (kostnadsansvar)
  - att hålla sig underrättad om huruvida sakenheten presterar vad den har åtagit sig att göra under budgetperioden (resultatansvar)
  - att analysera och förklara avvikelser mellan budget och utfall
  - att svara för prognostisering av medelsförbrukning och verksamhetsresultat
  - att föreslå förändringar i internbudgeten/verksamheten under löpande budgetår och följa upp att beslutade förändringar verkligen genomförs.

Till budgetansvarigheten bör också knytas vissa befogenheter, t ex rätt att

- teckna avtal och attestera räkningar/teckna utbetalningsbesked
- vidta åtgärder för att rätta till en verksamhet, som inte löper planmässigt
- disponera i internbudgeten anvisade medel
- välja arbetsmetoder i verksamheten.

Det är viktigt att det finns entydigt bestämt i befattningsbeskrivningar eller i protokollförda beslut vem som har ett visst budgetansvar och därmed förenade befogenheter. Befogenheterna bör vara "exklusiva" i den meningen att de gäller enbart den budgetansvarige och vid förfall dennes ersättare. Det är alltså viktigt att fastlägga vilka personer/befattningshavare som är primärt ansvariga för olika delverksamheter och delbudgeter.

## **Budgetfunktionens inplacering och resurser**

För att budget- och uppföljningsarbetet skall fungera bra krävs att resurser avsätts för detta. Det krävs också att man organiserar budgetfunktionen, dvs den centrala budgetenheten och eventuellt budgethandläggare ute i myndigheten, på ett ändamålsenligt sätt.

### **Resurser**

När det gäller omfattningen av de resurser som bör avsättas för budgetering och uppföljning är det svårt att ge generella rekommendationer. Åtminstone ett par personer bör dock ha som huvuduppgift att arbeta med dessa frågor, såvida myndigheten inte är mycket liten. Naturligtvis bör dessa personer ha andra uppgifter under de perioder när myndighetens centrala budget- och uppföljningsaktiviteter inte pågår. I större myndigheter kan det vara lämpligt att ha en särskild enhet som arbetar med dessa frågor.

Utöver de personella resurserna kan det finnas behov av tekniska hjälpmedel. Om stora datamängder skall bearbetas och sammanställas



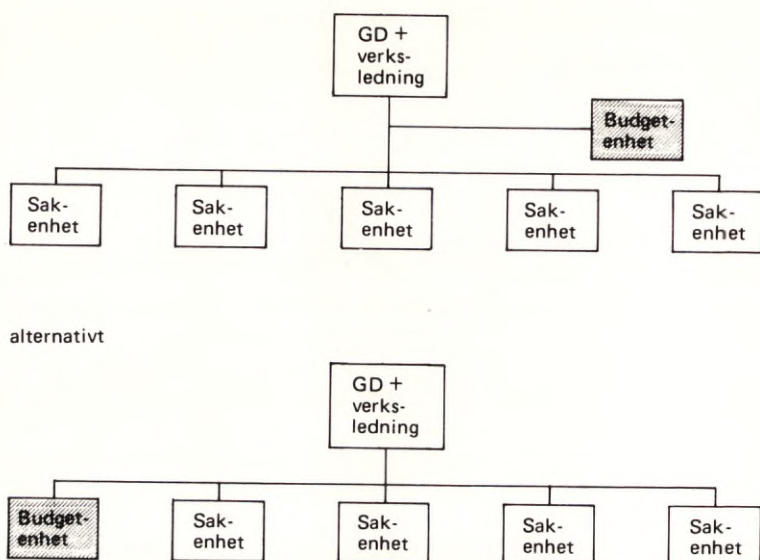
Att budgetenheten är kompetent bemannad är viktigare än dess organisatoriska hemvist i myndighetens organisation och också viktigare än den tekniska utrustning som den föfogar över.

och om man gör många omarbetningar under budgetprocessen kan det finnas behov av datorstöd. Erfarenheterna av datorstödd budgetering i förvaltningsmyndigheter är dock ännu begränsade.

### Inplacering

När det gäller den organisatoriska inplaceringen av budgetfunktionen kan man tänka sig flera modeller. Exempel på några vanliga sådana skall ges i det följande. Det bör dock redan nu sägas att valet av organisationsmodell inte bör tillmätas alltför stor betydelse. Kvaliteten på en myndighets budgetering och uppföljning beror mer av andra faktorer. Till dessa hör verksledningens och andra chefers attityder till dessa frå-





Figur 6. Organisationsmodell A

gor och om de aktivt utnyttjar budgeteringen och uppföljningen som medel för att styra verksamheten. Hit hör också kompetensen och ambitionerna hos budgetenhetens personal.

Tre huvudmodeller, nedan kallade A, B och C, kan urskiljas för den organisatoriska inplaceringen av budgetfunktionen.

### Modell A

Grundidén i modell A, figur 6, är att hela ansvaret för samordning av frågor och ärenden som rör budgetprocessen, dvs arbete med verksamhetsplan, anslagsframställning, internbudget och budgetuppföljning samlas på en och samma enhet, budgetenheten. Redovisningen och kassatjänsten kan däremot ligga på en annan enhet.

I den första varianten utgör budgetenheten formellt en stabsfunktion direkt till verksamledningen. I den andra utgör den en av flera staber i en administrativ avdelning eller motsvarande.

Vilken av dessa lösningar som man väljer har knappast någon avgörande betydelse för verksamheten. Möjligheterna för budgetenhetens personal att skaffa sig överblick över myndighetens verksamhet och omvärldens krav på denna torde dock vara bättre i det första fallet. Personalen kommer då vid sidan av budgetarbetet att syssla snarare med utredningar och allmänna stabsuppgifter åt verksamledningen än med löpande administrativa uppgifter. Detta kan tala för att budgetenheten bör ha en renodlad stabsfunktion.

Ofta uppfattas en stabsställning direkt under verksamledningen också som en markering av den vikt som verksamledningen fäster vid budgetarbetet. En sådan placering kan också tjäna som en markering av att den administrativa avdelningen inte har något överordnat ansvar för sak-

enheternas budgetarbete. Naturligtvis kan man vid den senare organisationsformen nå samma effekt genom att göra budgetchefen till direkt föredragande för verkschefen i budgetfrågor.

Denna organisatoriska modell med samlat ansvar hos en enhet finns med smärre variationer i många myndigheter. Vad vi här kallar budgetenhet benämns ibland planeringssekreteriat, planerings- och budgetsekreteriat, centralplaneringsenhet eller ekonomienhet.

*Fördelarna* med denna modell är främst

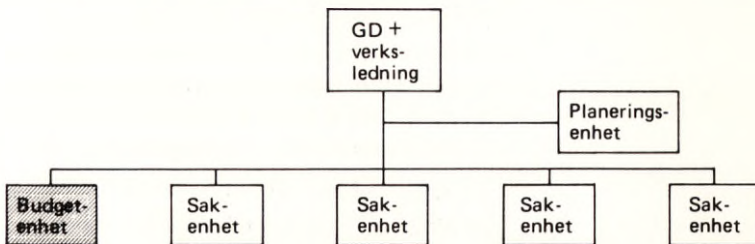
- att samordningen av alla frågor som rör budgetprocessen i myndigheten som helhet underlättas
- att förutsättningar finns att inom myndigheten utveckla och vidmakthålla professionell kompetens på området budgetering och uppföljning
- att de resurser som centralt satts av för budgetarbetet inte äts upp av andra arbetsuppgifter.

*Nackdelar* kan vara att risk finns för

- att de som samordnar budgetarbetet får för stort och de budgetansvariga för litet inflytande på utformningen av myndighetens budget
- att budgetenhetens personal inte får tillräckligt nära kontakt med verksamheten i myndigheten
- att budgeteringen och uppföljningen blir överambitiös.

## Modell B

I modell B, figur 7, delas ansvaret för planerings-, budgeterings- och uppföljningsfrågor på två enheter, nämligen planeringsenheten och budgetenheten. Planeringsenheten har ansvaret för att samordna övergripande planering och eventuella effektstudier och att utarbeta myndighetens anslagsframställning, medan budgetenheten svarar för sammanställning av förslag till internbudget och för ekonomisk uppföljning. Till budgetenhetens ansvarsområde hör då ofta även myndighetens redovisning och kassatjänst.



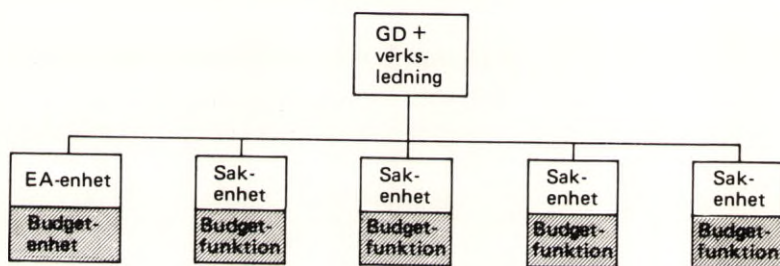
Figur 7. Organisationsmodell B

En fördel med denna organisationsmodell kan vara

- att den ger förutsättningar för specialisering på dels samhällsplanering och övergripande utredningar, dels budgetering och redovisning
- att den underlättar användningen av budgetering – redovisning – budgetuppföljning som ett sammanhållet medel att styra verksamheten.

Nackdelar kan vara exempelvis

- att specialiseringen lätt leder till bristfällig samordning och ansvarsfördelning samt dubbelarbete och revirtvister mellan de två enheterna
- att myndigheten blir övertung på staber.



Figur 8. Organisationsmodell C

### Modell C

I modell C, figur 8, är den centrala budgetenheten kompletterad med lokala budgetenheter eller budgethandläggare. Den centrala budgetenheten har samma huvudansvar och organisatoriska ställning som i modell A. Den eller de personer som utgör de lokala budgetfunktionerna arbetar vanligen med dessa frågor på deltid, eftersom uppgifterna inte fördelar sig jämt över året.

Fördelar med denna modell är bl a

- att den centrala budgetenheten kan koncentrera sig på övergripande frågor vid utarbetande av anslagsframställning och internbudget samt vid budgetuppföljningen och inte behöver engagera sig i de speciella aspekter som budgetarbetet har i olika sakenheter
- att budgetarbetet får bättre kvalitet och kontinuitet genom att viss budgetpersonal finns nära sakfrågorna inom resp sakenheter
- att de budgetansvariga cheferna får praktisk assistans i budgetarbetet.

*Nackdelar* kan vara

- att det kan vara svårt att dimensionera och bemanna budgetfunktionen inom sakenheterna eftersom budgetarbete inte pågår året runt
- att modellen är personalkrävande och därför lämpar sig bäst inom "stora" myndigheter
- att det finns risk för dubbelarbete och kompetensvister mellan den centrala budgetenheten och de lokala budgetfunktionerna
- att det finns risk för att de lokala budgethandläggarna kommer i en besvärlig mellanställning mellan den centrala budgetenheten och sina resp budgetansvariga chefer.

### Val av modell

Vilken modell är då bäst? Vilken organisation passar till vilken typ av myndighet? Det beror på en rad faktorer, t ex myndighetens organisation i övrigt, geografisk lokalisering av sakenheterna, myndighetens ekonomiska omslutning och personalstyrka, hur budgetarbetet tidigare har varit organiserat och genomförts, ekonomiadministrativ kompetens hos myndigheten osv.

Det är alltså svårt att entydigt och klart besvara dessa frågor. Modellerna A och B lämpar sig dock bäst för mindre (färre än ca 100 anställda) och medelstora (100 till ca 600 anställda) myndigheter. Möjligen kan man hävda att erfarenheterna förefaller tala emot modell B, men någon särskild utvärdering har inte gjorts. Modell C passar bäst i större myndigheter (fler än ca 600 anställda), men även i medelstora myndigheter kan det vara bra med en särskild kontaktperson för budgetfrågor i t ex varje avdelning eller byrå.

Valet av organisationsmodell har emellertid mindre betydelse för att budgetarbetet skall bli effektivt, än att man har kompetent och intresserad personal på centrala poster som budgetansvariga. Dessutom betyder givetvis personalen vid budgetenheten mycket för om myndigheten får ett väl fungerande budgetarbete.

## **Rollfördelningen i budgetprocessens tre faser**

Vi har tidigare grovt delat in en myndighets budgetprocess i tre faser, nämligen

- budgetplanläggning
- budgetutformning
- budgetuppföljning.

Som inledning till den mer detaljerade behandlingen av dessa i de följande kapitlen skall vi här skissera en vanlig – ofta lämplig – arbetsfördelning mellan budgetenheten och sakenheterna i de olika faserna.

**Budget-  
planläggningen**

Budgetplanläggningen är normalt ett arbete för ett fåtal personer och ombesörjs lämpligen av budgetenheten. De förändringar som budgetenheten kan vilja föreslå i budgetarbetets uppläggning måste dock förankras på olika nivåer inom myndigheten.

Budgetutformningen och budgetuppföljningen bygger båda på en arbetsfördelning mellan å ena sidan verksledningen och budgetenheten och å andra sidan sakenheterna.

**Budget-  
utformningen**

Budgetutformningen kan beskrivas som en kontraktutformning, där det ankommer på budgetenheten att medverka till att jämka samman och anpassa olika förslag från sakenheterna med varandra och med verksledningens intentioner till en total och väl avvägd internbudget för myndigheten. Ansvar för det sakliga innehållet i budgeten ligger hos verksledningen och hos sakenheterna – inte hos budgetenheten. Budgeten uttrycker åligganden och åtaganden som i möjligaste mån bör vara konsistenta.

**Budget-  
uppföljningen**

Uppföljningsarbetet hålls samman av budgetenheten som bl a svarar för sammanställningar och utskrifter av utfallsdata (rapporter) till sakenheterna.

Sakenheterna granskar och analyserar utfallsdata. Kanske korrigeras och kompletteras uppföljningsrapporterna med ytterligare data. Sakenheterna svarar också för framtidsbedömningar, prognoser av olika slag, samt för att föreslå och vidta åtgärder för att rätta till verksamheten om den har kommit eller riskerar att komma ur kurs. Budgetenheten bör se till att dessa åtgärder verkligen vidtas.

Cheferna för sakenheterna i en myndighet har ofta praktisk assistans i budgetfrågor av någon medarbetare och är beroende av synpunkter och engagemang från medarbetarna i både utarbetande och uppföljning av budgeten, men det yttersta ansvaret för budgetutformningen och budgetuppföljningen vid resp sakenhet ligger hos den som svarar för verksamheten.

# 3 Budgetplanläggning

## Budgetplanläggningens innebörd

Budgetplanläggningen omfattar förberedelse och planering av årets budgetarbete. Under budgetplanläggningen klarar budgetenheten ut vilket slags information som skall inhämtas från sakenheterna, när den måste erhållas och vad som skall ingå i internbudgeten. Kanske utarbetar budgetenheten också förslag till medelsramar. Planläggningen dokumenteras i förslag till anvisningar och blanketter samt arbets- och tidsplaner. Förslag beträffande bemanningsplanering, former för personalmedverkan, utbildning och information m m bereds lämpligen tillsammans med personalenheten.

Är budgetplanlägningsarbetet av större omfattning och antalet personer som deltar stort bör även själva budgetplanläggningen arbets- och tidsplaneras. Av en sådan plan skall framgå vem som skall göra vad, när och hur arbetet skall ske, med vem samråd bör ske och senaste färdigtidpunkt för olika aktiviteter, t ex utformningen av blanketter och anvisningar samt fastställande av sammanträdestider och senaste färdigtidpunkt för beslut. Om formerna för budgeteringen inte ändras alltför mycket mellan åren kan dessa förberedelser bli mycket enkla. Det kan räcka med att göra eventuella justeringar och omdatering av fjolårets plan för budgetplanläggningen. Ett exempel på uppställningen av en enkel plan ges i figur 9.

Förberedelserna bör göras i god tid innan själva budgetplanläggningen börjar. Det innebär vanligen för större myndigheter någon gång under hösten och för mindre myndigheter en bit in på det nya kalenderåret.

Aktivitet	Senaste färdigtidpunkter	Ansvarig
Utformning av tekniska anvisningar för kostnadsberäkningar	1979-xx-xx	A-byrån
a) dagkostnadstabell m m		
b)		
c)		
d)		

Figur 9. Exempel på "huvud" till plan för budgetplanläggningen.

Syftet med budgetplanläggningen är alltså att förbereda budgetarbetet så att detta kan bedrivas så effektivt som möjligt. Budgetarbetet bör inte improviseras eller hastas fram i sista stund. Hur långt budgetarbetet skall formaliseras, systematiseras och tidsplaneras bör bestämmas under budgetplanläggningen. Några erfarenheter och synpunkter på detta ges i det följande.

#### Indikatorer

Indikatorer på att budgetplanläggningen är effektiv är bl a

- att budgetarbetet flyter fint enligt tids- och arbetsplaner
- att framtagna budgetuppgifter verkligen används i beslutsprocessen
- att utgångspunkter och medelsramar visar sig hålla åtminstone i stort
- att en och samma information (data) inhämtas endast en gång
- att ansvaret för budgetarbetets olika delar visar sig vara klart.

## Formalisering och systematisering av budgetarbetet

Vi har tidigare nämnt att man genom en medveten formalisering och systematisering av budgetarbetet kan göra bättre sakmässiga bedömningar om prioriteringar, resursfördelning, produktionsmål osv. En aktivare medverkan av personalen underlättas också.

#### Formalisering

I formaliseringen ligger bl a att man har

- en fastställd budgetprocedur
- en fastställd ansvars- och arbetsfördelning
- en dokumentation av budgetarbetet och de beslut som fattas.

Syftet med en bestämd budgetprocedur är

- att arbetet skall organiseras rationellt och att inga viktiga moment skall glömmas bort (minneslista)
- att information i god tid skall lämnas om kraven på form och innehåll i budgetdokumenten
- att alla budgetansvariga och övriga inblandade personer (t ex personalorganisationernas företrädare) skall vara informerade om hur budgetarbetet skall bedrivas
- att personalen med tiden skall lära sig procedurens huvuddrag och därmed spara tid och kraft till sakinnehållet i budgeteringen.

Dokumentationen av budgetarbetet underlättar uppföljningen för de närmast berörda och underlättar information om bedömningar bakom planerad verksamhet till olika intressenter.

**Systematisering**

Systematiseringen av budgetarbetet innebär bl a

- att datafångst, sammanställning av data samt bearbetning och analys av budgetunderlaget sker planmässigt
- att handlingsalternativ/resursanspråk prövas och elimineras stegvis
- att budgetbesluten fattas på ett samlat underlag.

Systematiseringen ger bl a bättre möjligheter att utnyttja resurserna planmässigt och att välja realistiska ambitionsnivåer för verksamheten.

**Jämförbar information**

För att få fram en realistisk budget brukar det vara viktigt att kunna utnyttja information från budgetuppföljning avseende tidigare budgetperioder. Vid budgetplanläggningen bör man därför lägga upp budgeteringen med tanke på budgetuppföljningen och omvänt. När det gäller den information som registreras, bearbetas och analyseras i budgeteringen och uppföljningen bör man sträva efter jämförbarhet. Detta innebär bl a

- att all relevant information klassificeras så att budget- och utfallsdata är jämförbara (vilket t ex kan kräva samma struktur i budgeten som i kontoplanen)
- att samma värderings- och periodiseringsprinciper används i budget och redovisning
- att information om uppnådda resultat bör kunna ställas mot uppgifter om kostnaderna för att nå resultaten.

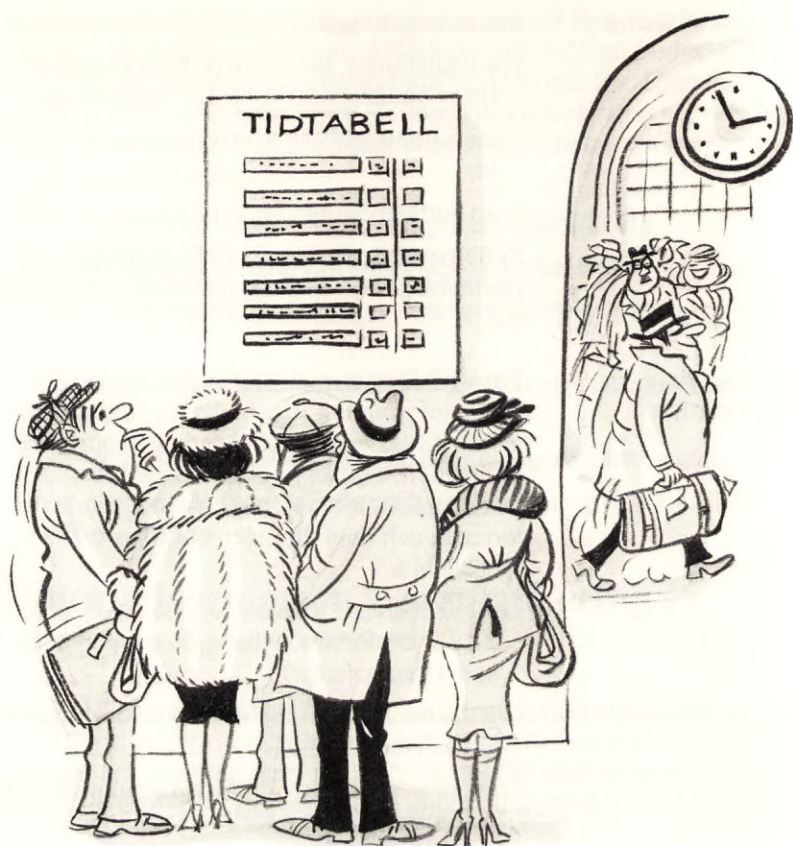
Budgetplanläggningen kan vara rätt tillfälle att diskutera igenom vilka krav som bör ställas på budget- och utfallsinformationen och hur dessa krav skall tillgodoses.

Vid medelstora och större myndigheter eller myndigheter med geografiskt spridd verksamhet är behovet av formalisering och systematisering särskilt påtagligt. Mindre myndigheter kan ofta bedriva budgetarbetet mera informellt och med löpande underhandskontakter. Förslag kan initieras, prövas och beslutas i närvaro av alla eller de flesta berörda i myndigheten. Även i dessa fall är det dock lämpligt att ha fastställda tidsplaner för budgetarbetet.

**Arbets- och tidsplanering för internbudgetarbetet**

Att utforma internbudgeten, dvs budgeten för myndighetens egna resurser det närmaste budgetåret, kan vara ett komplicerat och tålamodsprövande arbete. Detta gäller särskilt om man inte har tidigare internbudgeter att bygga på och en åtminstone översiktlig verksam-





En arbets- och tidsplan behövs för budgetarbetet, så att alla inblandade parter vet när olika aktiviteter pågår och senast skall vara slutförda, vilka dokument som skall avlämnas och till vem osv.

hetsplan som grund. Under alla omständigheter måste man planera in tid för dem som skall delta i budgetarbetet och se till att olika arbetsmoment samordnas och tidsplaneras. Arbetet med budgetutformningen måste alltså ske efter en arbetsplan och en tidtabell.

**Samverkan**

Arbets- och tidsplaneringen för budgetutformningen bör bedrivas i nära samarbete med budgetansvariga vid sakenheterna och i sådana former att anställda på olika nivåer ges möjlighet att medverka i planeringsarbetet.

**Tidsåtgång**

Den egentliga tidsåtgången för budgetplanläggningen kan variera från mindre än ett par persondagar till någon eller några personveckor, be-

roende på bl a tidigare erfarenheter, planerade förändringar i budgetarbetet jämfört med tidigare år och myndighetens storlek och organisation. Även i de fall budgetplanläggningen inte kräver särskilt stor tidsinsats bör den göras i god tid före den avsedda starten av budgetutformningen. Detta behövs för att ge tid för samråd, information m m. Budgetplanläggningen kan alltså behöva sträcka sig ganska långt över tiden.

### Innehåll

Den arbets- och tidsplan som budgetplanläggningen resulterar i bör innehålla uppgifter om

- planerade aktiviteter, t ex resultatanalyser, kostnads/intäktsanalyser, datasammanställning, databearbetning och analys
- senaste färdigtidpunkt för olika aktiviteter eller dokument
- önskad disposition av olika dokument
- ansvarig(a) person(er) för aktiviteterna resp dokumenten
- samordningsbehov mellan olika aktiviteter och hur samordningen skall ske.

Vidare bör vissa nyckelpersoner i budgetutformningen utses, t ex kontaktpersoner vid budgetenheten och deltagare i samråds- och referensgrupper.

### Uppbyggnad

Arbets- och tidsplanen för budgetutformningen bör byggas upp med utgångspunkt i senaste färdigtidpunkt för internbudgeten (1 juli). Planen byggs därefter stegvis upp bakåt till nuläget, och olika kritiska beslutspunkter läggs in med hänsyn till planerad tidsåtgång för olika aktiviteter. Sådana punkter kan vara

- beslutssammanträden
- samrådstidpunkter
- informationsmöten och förhandlingar med personalorganisationerna
- tider för prioriteringsdiskussioner
- senaste tidpunkt för sammanställning av data
- tidpunkt för fastställande av kontoplan.

### Starten av budgetarbetet

Om budgetarbetet har låg status i myndigheten eller av andra skäl tenderar att försvinna i mängden av löpande ärenden kan det ibland vara lämplig att ha en "ceremoniell" start av budgetarbetet. Härigenom fångas sakenheternas uppmärksamhet och intresset väcks för arbetet. Det kan ske i form av ett allmänt chefsmöte, där verkets chef bl a ger sina synpunkter på myndighetens planering och budgetering och markerar vad som särskilt bör beaktas i årets budgetarbete.

- Informationsmöten** Det är viktigt att man i nära anslutning till starten också planerar in informations- och introduktionsmöten med dels budgetansvariga vid sakenheterna, dels personalen i övrigt. Ingen vill bli informerad senare än andra. Vid informationstillfällena bör särskilt förändringar i budgetarbetet jämfört med föregående år betonas.
- Lagom kalendertid** Enheterna bör ges rimlig tid för sitt budgetarbete. Det kan å ena sidan vara opsykologiskt att planera in mycket lång tid, eftersom budgetarbetet då kan komma att skjutas åt sidan hos sakenheten. Å andra sidan är det olämpligt att anslå påtagligt kort tid till arbetet, eftersom nyckelpersonerna i budgetarbetet då kan vara upptagna av tjänsteresor, brådskande ärenden, semestrar osv. De behöver också tid för att samla medarbetarna för information och diskussioner. I samband med resonemangen om nästa års budget brukar en rad frågor om arbetsfördelning, arbetsformer, kvalitetskrav på arbetet m m väckas. Det är viktigt att sådana behandlas och inte förs undan på grund av tidsbrist.
- Sakenheterna måste också ges tid att skaffa och bearbeta uppgifter som behövs för budgetarbetet. Tidsåtgången är därför också beroende av vilket underlag som lämnas till dem från budgetenheten och när detta sker. Budgetenheten bör se till att budgetarbetet vid sakenheterna startas först när förslag till budgetramar, prognoser för ärendetillströmning, preliminära produktionsmål och andra ingångsvärden för enheternas budgetering finns tillgängliga. Sakenheterna bör få tillgång till allt underlagsmaterial på en gång, inte successivt under arbetets gång.
- Allt detta innebär att det kan behöva planeras in en eller ett par kalendermånader för sakenheternas budgetarbete. Då kan dessa arbeta med budgeteringen när det passar dem själva bäst.
- Stupstockar** Det är viktigt att tidsplanen stäms av med budgetansvariga vid sakenheterna, särskilt s k stupstockar, dvs sista dag då olika dokument eller ställningstaganden måste vara klara.

## Anvisningar för budgetutformningen

Budgetplanläggningen kan formellt avslutas med att anvisningar för arbetet med internbudgeten fastställs. Sådana anvisningar bör i stort innehålla

- arbets- och tidsplan för internbudgetarbetet
- beskrivning av innebörden i budgetansvarigheten
- fastställda eller föreslagna medelsramar avseende t ex löner, konsulter, reseersättningar och expenser för olika sakenheter alternativt ramar för olika program, delprogram osv

- krav på vilket budgetmaterial som skall lämnas från enheterna t ex
  - a) redogörelse för väntad utveckling av faktorer som påverkar verksamheten under budgetåret inom sakenheterna
  - b) förslag till produktionsmål
  - c) redogörelse för väntad produktivitetsutveckling under budgetåret och uppgift om måttal/nyckeltal för uppföljningen
  - d) tabellmaterial (budgeter för persondagar och andra resurser).



”Det gäller att smida medan järnet är varmt”, dvs information om hur budgetarbetet avses bedrivas bör lämnas i *omedelbar* anslutning till att anvisningarna för budgetarbetet sänds ut till medarbetarna.

**Informationsmöten** Viktigare förändringar i budgetarbetet och uppföljningssystemet bör meddelas i anvisningarna men måste ofta kommenteras och förklaras utöver vad som lämpligen kan tas in i anvisningarna. Informations- och instruktionsmöten bör därför hållas i *omedelbar* anslutning till att anvisningarna sänds ut. Under dessa möten går man igenom anvisningarna, framför allt nyheterna inför årets budgetarbete, så att alla har innehållet klart för sig och får möjlighet att ställa frågor. Deltagarantalet bör vara begränsat, vilket innebär att informationen kan behöva spridas i flera steg. De som deltar i information som ges av budgetenheten informerar alltså vidare.

Informationen bör koncentreras på sådana frågor som erfarenhetsmässigt brukar ge upphov till problem i budgetarbetet. Vidare bör budgetansvariga vid sakenheterna få uppgift om till vem de kan vända sig, om de behöver hjälp i det praktiska budgetarbetet. I större myndigheter kan det vara bra att i förväg utse sådana kontaktpersoner vid budgetenheten.

**Kontroll** Det bör kontrolleras att alla budgetansvariga har fått de budgethandlingar som de skall ha. Enklast sker detta genom avprickning på förteckningar över de handlingar som var och en skall ha.

## 4 Budgetutformning

### Internbudgeten – en åtagandebudget

I internbudgeten anges vilka resurser som verksamheten ställer till enheternas förfogande. Om man har en budget som också innefattar vad enheterna skall utträta med dessa resurser kan man tala om en åtagandebudget. En form som visat sig lämplig i förvaltningsmyndigheter är att resursbudgeten knyts till en verksamhetsplan som anger verksamhetsinriktning, produktionsmål och viktigare aktiviteter.

I internbudgeten kan också ömsesidiga åtaganden inom och mellan olika enheter i myndigheten fastställas. Det kan gälla stödinsatser från serviceenheter, in- och utlåning av personal för projekt och arbetsgrupper m m.

Några centralt fastställda regler för hur internbudgeten i en enskild myndighet skall se ut finns inte. Den bör avspegla myndighetens interna behov av ekonomisk styrning. I vissa fall kan internbudgeten vara ett handlingsprogram i siffror, dvs både resursinsatser och planerade arbetsresultat kvantifieras, om möjligt i kronor. Men en budget kan också bestå av ett i huvudsak verbalt beskrivet verksamhetsprogram, som kompletteras med uppgifter om beräknad resursförbrukning, t ex uttryckt i persondagar. Uttrycket "budget" används då i vid mening och närmast synonymt med "verksamhetsplan". Budgeten kan innehålla flera delbudgeter som är mer detaljerade t ex enhetsvisa personalbudgeter, resebudgeter, konsultbudgeter osv.

Internbudgetarbetet utgör en del av verksamhetsplaneringen. I en förvaltningsmyndighet kanske den formella internbudgeten huvudsakligen är en resursbudget, men sammantaget innebär planeringen och budgeteringen att man diskuterar, överväger och bestämmer vad som skall göras, vem som skall göra vad och hur mycket det får kosta. Skilda bedömningar samlas in, bearbetas, ställs samman och granskas. Olika åsikter jämkas samman. Förslag måste prioriteras. Ofta är det fråga om ett tids- och tålamodskrävande arbete med många människor inblandade.

#### Indikatorer

Indikatorer på en effektiv budgetutformning är t ex

- att budgetdokumenten innehåller tillförlitliga och relevanta data
- att budgetdokumenten innehåller realistiska bedömningar och att revideringarna därför blir få vid oförändrade förutsättningar
- att budgeten motiverar och vägleder sakenheterna och de enskilda medarbetarna i deras arbete



Internbudgeten kan ses som ett dokument som reglerar ömsesidiga åtaganden inom och mellan olika enheter i myndigheten.

- att olika verksamheter är samordnade och avstämde mot varandra, dvs bl a att det inte finns överlappningar eller luckor i verksamheten.

## AF- och internbudgetarbetet bör samordnas

Utformningen av internbudgeten bör samordnas tidsmässigt med utarbetandet av anslagsframställningen, AF, så att aktuella frågeställningar och bedömningar belyses i bägge tidsperspektiven, t ex konsekvenser för och bindningar i verksamheten. Vidare undviks dubbelarbete.

När internbudgeten utarbetas – vilket bör ske under våren så att man är klar senast 30 juni – får man utgå från de förslag som regeringen har

presenterat i budgetpropositionen. Regleringsbrevet är sällan tillgängligt för myndigheten förrän strax före budgetårets början. Internbudgeten kan således behöva justeras precis före budgetårets start på de punkter där regleringsbrevet avviker från budgetpropositionen.

## Ju säkrare prognoser, desto färre revideringar

Man kan använda sig av olika mer eller mindre sofistikerade typer av prognoser för att försöka bedöma verksamhetens omfattning – dvs ärendetillströmning, insatsbehov osv – under internbudgetåret.

Prognoserna har två huvudändamål, nämligen

- att försöka beskriva de framtida förutsättningarna (miljön, arbets-situationen etc) för en verksamhet
- att beskriva konsekvenserna av ett tänkbart beslut eller en planerad åtgärd.

### Att hantera osäkerhet

Osäkerheten om framtiden och därmed också osäkerheten i prognosen kan hanteras på olika sätt. Antingen accepterar man osäkerheten och tar medvetna risker eller också söker man reducera osäkerheten – till ökade kostnader – på olika sätt. Man kan göra handlingsalternativen mera ”robusta”, vilket innebär att utfallet inte är så känsligt för händelser som man inte kan påverka, och man kan utarbeta alternativplaner som man följer beroende på händelseutvecklingen.

Hur stor vikt man skall lägga vid osäkerheten beror dels på hur känsligt utfallet av verksamheten är för eventuella förändringar i omvärlden, dels på vilka risker och kostnader man som beslutsfattare är beredd att acceptera. Om beslutets resultat är relativt okänsligt för förändrade förutsättningar eller om verksamheten snabbt och enkelt kan ändras med hänsyn till nya förhållanden, då är prognosen av underordnat intresse. I motsatt fall kan genomarbetade prognoser ge god vägledning. En mera sofistikerad prognosmetod innebär dock i regel mera arbete och ökade kostnader. Värdet eller nyttan av prognosen måste därför vägas mot kostnaderna.

Prognosmetoderna är av främst två slag

- kvalitativa metoder
- kvantitativa metoder.

### Kvalitativa prognosmetoder

Kvalitativa metoder används främst när man saknar historiska, kvantitativa data. De bygger på subjektiva uppfattningar om utvecklingen och används framför allt i verksamheter av utvecklings- och forskningskaraktär, där varje arbetsuppgift är unik och de erfarenheter man vinner ofta har ringa värde i andra sammanhang.

Man kan också bygga upp bedömningen eller prognosen på likheter



A-tingsrätt  
Inkomna, avgjorda och balanserade mål och ärenden

	Kalenderåret 1973			Kalenderåret 1974			Kalenderåret 1975			Kalenderåret 1976			Kalenderåret 1977			
	In- bal 2	In- komna 3	Av- gjord 4	Utg bal 5	In- komna 6	Av- gjord 7	Utg bal 8	In- komna 9	Av- gjord 10	Utg bal 11	In- komna 12	Av- gjord 13	Utg bal 14	In- komna 15	Av- gjord 16	Utg bal 17
S-Mål				4	44	38	10	64	65	9		85			85	
Not mål				54	320	320	54	364	363	55		389			390	
övriga				58	364	358	64	428	428	64	475	474	65	475	475	65
summa			390	139	138	127	61	138	139	60						
T-Mål och ans					11	9	2	46	43	5						
FT-mål				36	139	136	39	107	107							
övriga			161	36	336	272	102	291	239	104	325	329	100	325	325	100
summa			300	36	702	630	166	719	717	168	800	803	165	800	800	165
Summa B och T			690	94												

Figur 10. Exempel från en tingsrätt år 1975 på dokumentation av prognos för verksamheten åren 1976 och 1977

mellan olika företeelser eller arbetsobjekt, den så kallade analogimetoden. Den går ut på att jämföra och utnyttja erfarenheter från arbetet inom ett område med ett motsvarande arbete inom ett annat område.

### Kvantitativa prognosmetoder

När man har tillgång till historiska, kvantitativa data kan man använda kvantitativa metoder. På grundval av historiska data gör man t ex tidsserieanalyser för att fastställa långsiktiga trender. I mera kortsiktiga perspektiv, som omfattas av internbudgetarbetet, använder man vanligen trendframskrivningar. Den mest använda metoden här är linjär framskrivning, dvs utvecklingen antas fortsätta i samma takt som hittills i genomsnitt under basperioden.

### Övriga metoder

Prognoser kan också baseras på kända cyklers förlopp i tiden, t ex behov av utbildningsplatser i olika skolstadiet. De kan även grundas på olika orsaks- eller tidsmässiga samband, t ex att utvecklingen när det gäller en viss faktor brukar följa utvecklingen av en annan.

Inom domstolsväsendet används både kvantitativa och kvalitativa metoder, när man gör upp prognoser över verksamhetsutvecklingen vid domstolarna för olika slag av mål/ärenden, vilket framgår av följande exempel från 1976.

På grundval av den historiska utvecklingen av antalet mål och ärenden under kalenderåren 1973–1975 gjordes en trendmässig framskrivning av verksamhetsutvecklingen för mål/ärendeslag för de två närmaste kalenderåren. Prognosen justerades därefter genom att man vägde in så många kända påverkande faktorer som möjligt, t ex förändringar i lagstiftningen, avkriminalisering av brott, ökade möjligheter till rapporteftergift och åtalsunderlåtelse, ökat inslag av strafförelägganden och ordningsbotsförelägganden samt begränsningar av fullföljdsrätten. Likaså tog man hänsyn till t ex förändringar i målens karaktär och svårighetsgrad. Det kunde exempelvis gälla tvistemålen, som kanske tenderade att bli färre men öka i svårighetsgrad, vilket gjorde att den totala arbetsvolymen förblev oförändrad i tid eller kanske t o m ökade något och krävde ytterligare personal. I andra fall kunde påverkande faktorer vara mer svårbedömda. Antalet lagfarts- och in-teckningsärenden påverkades t ex starkt av läget på den allmänna kreditmarknaden. Hur uppgifterna sammanställdes framgår av figur 10.

## Internbudgetens innehåll

Internbudgeten påverkas bl a av myndighetens anslagskonstruktion i regleringsbrevet. Regleringsbrevet innehåller uppgifter om dels bevil-

jade anslagsmedel, vanligen fördelade på t ex lönekostnader, reseersättningar etc, dels dispositionsrätten i stora drag. Vissa myndigheter har programanslag, dvs får sina anslag till program (verksamhetsgrenar), inte till olika slag av utgifter. Av regleringsbrevet framgår även vilka lagar, författningar o dyl som reglerar verksamheten.

Det sker således en viss styrning av myndigheternas verksamhet från statsmakternas sida via medelstilldelningen. Däremot saknas i regleringsbrevet i regel uppgifter om vad regeringen väntar sig för konkreta resultat eller effekter av beviljade anslagsmedel. Detta framgår i stället mer eller mindre uttryckligen av bl a instruktioner och uttalanden i budgetpropositionen med anledning av vad myndigheten själv har sagt om sin framtida verksamhet i anslagsframställningen. Det ankommer därför på myndigheterna att – med utgångspunkt i föregående års anslagsframställning och uttalanden i budgetpropositionen och vid riksdagsbehandlingen av den – i verksamhetsplaneringen göra mer detaljerade målformuleringar eller preciseringar av åsyftade resultat.

Verksamhetsplanen och internbudgeten bör tillsammans innehålla

- dels en redogörelse för olika verksamheters syfte/mål, inriktningen av dem under internbudgetåret och väntade effekter av dem
- dels beräknade kostnader/utgifter för olika verksamheter nedbrutet så långt som är lämpligt. Bakom dessa budgetvärden bör ligga investeringskalkyler, produktkostnadskalkyler, projektkalkyler och liknande beräkningar.

### Mål för verksamheten

Den vikt som regeringen lägger vid att myndigheterna preciserar syftet med verksamheten framgår bl a av följande utdrag ur *Budgethandbok – Anvisningar för myndighetens anslagsframställning* (1978, s 37).

Myndighetens mål och arbetsuppgifter bör diskuteras så konkret som möjligt. Svårigheter att kvantifiera mål och resultat får inte leda till att målen inte diskuteras.

Vid analys av målens innebörd på kort sikt bör särskilt urskiljas vilka krav som hänför sig till ökad efterfrågan, nytillkomna uppgifter m m och vilka som är uttryck för myndighetens egen önskan att förändra ambitionsnivån.

Med förändring av ambitionsnivån avses här två företeelser. För det första att myndigheten vill införa nya mål och arbetsuppgifter – eller slopa tidigare – bl a som en konsekvens av förändringar i samhället. Detta diskuteras under punkten "tolkning och precisering av myndighetens mål". För det andra att målet för resp verksamhet kan sättas olika högt.

Det är väsentligt att myndigheten med hjälp av kvantitativa eller kvalitativa "mått" (eller – i avsaknad av sådana – genom verbala beskrivningar) söker uttrycka den grad av måluppfyllelse som myndigheten eftersträvar. Det kan t ex gälla hur väl myndighetens produkter eller tjänster svarar mot efterfrågan. Andra "mått" kan vara handläggningstid för olika typer av ärenden, antal utbildningsdagar fördelade på typ av kurs och målgrupp etc.



Budgeten skall inte enbart visa beräknade kostnader/utgifter utan också ange vad man får för dessa uppoffringar.

Punkten "tolkning och precisering av myndighetens mål" som man här hänvisar till, utvecklas i *Budgethandbok – Anvisningar för myndighetens anslagsframställning (1978 s 25)* att gälla

- sammandrag av väsentliga fakta ur propositioner, riksdagsbeslut, myndighetsinstruktion, regleringsbrev, författningar etc
- oklarheter om myndighetens mål och arbetsuppgifter, oklara avgränsningar mellan olika mål
- målkonflikter (en redogörelse för om och i så fall hur vissa mål står i konflikt med eller överlappar andra mål för myndigheten eller för annan myndighet eller organisation)
- precisering av ambitionsnivåer för de olika målen och prioritering mellan olika krav och mål.

Att formulera målen för eller ange syftet med verksamheten på ett meningsfullt och vägledande sätt är ofta ett mödosamt arbete för myndigheten. Detta krav har också hittills efterlevts ganska dåligt i statsförvaltningen. En bidragande orsak till detta har sannolikt varit en viss

obenägenhet att binda upp sig genom alltför konkreta målsättningar. Man har i vissa fall ansett att flexibiliteten blir mindre om målen preciseras. Det är emellertid inte enbart statsmakterna och andra utanför myndigheterna stående intressenter som har intresse av vilken målinriktning myndigheten har. Att klara ut den för den egna personalen är också viktigt – särskilt om beslutsfattandet i realiteten involverar många människor.

### **Prestationer**

För internbudgeteringen och den löpande styrningen av verksamheten är det emellertid knappast tillräckligt att ange endast inriktning eller syfte med verksamheten. Målen för olika delverksamheter måste konkretiseras så att de kan tas in i budgeten och så att man kan följa upp i vilken utsträckning de har nåtts. Man kan i budgeten dela upp verksamheten i mindre bitar – aktiviteter, programelement etc. – och sedan budgetera dels resultatet av dessa – prestationer, effekter – dels kostnaderna för dem.

Vid sektionen för bekämpningsmedel hos produktkontrollbyrån vid statens naturvårdsverk har man t ex definierat bl a följande prestationer

- handlagda ärenden angående registrering av bekämpningsmedel eller närstående ämnen
- genomgångar av äldre registrerade preparattyper
- utarbetade kungörelser
- utarbetade förslag till råd, anvisningar och föreskrifter
- initiativ till undersöknings- och utredningsarbete inom sektionens område
- genomförd medverkan vid övergripande utredningar
- genomförd uppföljning av forskningsarbetet inom sektionens område.

I vissa verksamheter är det relativt lätt att identifiera olika prestationer. Handläggning av skatteärenden, utfärdande av pass och genomförande av standardiserade intervjuer är några exempel. Det är svårare att identifiera och avgränsa prestationer i komplexa verksamheter, där hela verksamheten ofta kan betraktas som en enda prestation beroende på invecklade samband mellan verksamhetens olika delar. När det gäller isbrytning är det inte meningsfullt att räkna exempelvis assisterat ton gods per isbrytare, utan där måste man se på verksamheten totalt, dvs isbrytare och den operativa ledningen tillsammans.

### **Beskrivningsmodell**

För svårkvantifierbara verksamheter kan det vara praktiskt att använ-

da en beskrivningsmodell när man formulerar mål eller försöker beskriva vad verksamheten syftar till. Många deltar i måldiskussionen och många behöver kanske använda målet eller målen som riktmärke i sitt arbete. En likformig beskrivningsmodell har därför sitt värde, bl a därför att den ger ett gemensamt synsätt och fungerar som en checklista, så att inga viktiga aspekter glöms bort i målbeskrivningen.

Beskrivningsmodellen kan tänkas innehålla fyra rubriker, nämligen

- syftet med eller beskrivning – i ord eller på annat sätt – av verksamheten
- krav på verksamheten under den aktuella perioden
- egna förutsättningar
- uppföljningsmetod.

Inom myndigheter, där prestationerna lätt kan definieras, avgränsas och kvantifieras, innebär tillämpningen av modellen sällan några större problem. Detta gäller t ex domstolsväsendet.

#### Syftet

Domstolsväsendets syfte är att "döma", dvs att handlägga och avgöra olika slag av mål och ärenden i enlighet med vissa lagar och regler.

#### Kraven

Man beskriver inriktningen och omfattningen av verksamheten vid exempelvis en enskild domstol genom att för internbudgetåret ange väntad (prognoserad) volym av olika typer av mål (t ex brottmål och tvistemål) och ärenden (t ex inskrivningsärenden).

#### Förutsättningarna

I förutsättningarna för domstolens verksamhet beskrivs organisationen och bemanningen av domstolen i fråga, aktuellt betjämningsområde samt författningar som reglerar verksamheten. Speciella problem tas upp, t ex att arbetssituationen är ansträngd på grund av rekryterings- och vakansproblem eller att det krävs särskilda resurser för att minska stora balanser.

#### Uppföljningen

Uppföljningsmetoden är i detta fall relativt enkel. Den inskränker sig till att man i efterhand gör en jämförelse mellan dels väntad och faktisk verksamhetsvolym, dels beräknad och faktisk medelsförbrukning.

Inom myndigheter med mera svårfångad och abstrakt verksamhet, t ex myndigheter med tillsynsfunktioner eller utredningsverksamhet, kan det vara svårt att komma längre i konkretion när det gäller syftet än till mera allmänt hållna beskrivningar av verksamhetens inriktning och arbetssätt.

Statens naturvårdsverk är exempel på en myndighet med sk tillsynsfunktion. För andra industribyråer, där man bl a handlägger energi-, bilavgas- och bullerfrågor görs beskrivningen på följande sätt.

**Syftet, kraven**

Målet för verksamheten inom *energiområdet* är att kartlägga och minimera miljöstörningarna i samband med energiproduktionen. Insatserna rör därvid omlokalisering, utformning och drift av enskilda anläggningar samt val av energiråvaror och frågor i anslutning till utformningen av energiproduktionssystemet i stort.

Arbetet på *bilavgasområdet* har hittills främst varit inriktat på att få till stånd effektiv avgasrening på bilarna för att därigenom minska de omfattande luftföroreningar genom bilavgaser som nu allmänt förekommer i tätorterna.

Inom *bullerområdet* är arbetet i första hand inriktat på att undanröja olägenheter av akut karaktär och att förhindra att nya sådana situationer uppstår. En viktig uppgift är att förhindra den successiva höjningen av den allmänna bullernivån utomhus.

**Förutsättningarna**

Förutsättningarna för verksamheten beskrivs genom att ange vilka lagar och författningar som reglerar verksamheten (t ex bilavgaskungörelsen) samt vilken organisation och bemanning samt övriga resurser (t ex laboratorium) som står till förfogande.

**Uppföljningen**

För uppföljning av regelefterlevnaden då det gäller exempelvis avgasföroreningar använder man sig av olika typer av kontrollprogram. Svavelhalten i levererade eldningsolja till egnahemsägare kontrolleras t ex av länsstyrelsen genom stickprovkontroll av fakturer.

**Kostnadsberäkningar**

På grundval av målen för verksamheten och den framtida omfattningen, dvs mängden arbetsuppgifter och deras svårighetsgrad, beräknas behovet av personal, lokaler, arbetsmaterial etc. Genom att sätta pris på de olika resursslagen får man medelsbehovet för t ex

- lönekostnader
- sjukvårdskostnader
- resekostnader
- lokalkostnader
- expenser.

Vid beräkningen av medelsbehovet måste man ta hänsyn till produktivetsförbättringar, dvs att samma prestationer kan nås till mindre re-

sursinsats, till besparingar genom minskade ambitionsnivåer och till beslutade reformer och omprioriteringar.

Det är framför allt de "fasta" anslagsposterna, vanligen i första hand lönekostnader och expenser, som måste beräknas så korrekt som möjligt. Konsultkostnader jämföras här med lönekostnader.

*Lönekostnaderna* beräknas lämpligen schablonmässigt enligt fastställt avtal och fastställd lönenivå vid ingången av budgetåret. För att underlätta för enheterna kan man centralt inom myndigheten utarbeta sk dagkostnadstabeller för olika kategorier av befattningshavare. Eventuella löneförändringar beaktas inte under löpande budgetår. I annat fall skulle det vara svårt att i uppföljningen hålla isär löne- och volymförändringar i verksamheten. Förekommande faktiska lönedifferenser regleras centralt vid myndigheten.

Vid beräkningen av medelsramen för lönekostnader måste man ta hänsyn till kalkylmässiga "besparingar", som uppkommer vid vakanter och deltidanställningar. Storleken av dessa besparingar beror på en rad faktorer, t ex personalomsättningen, snabbheten vid nyrekrytering av personal och förekomsten av deltidanställningar.

Fördelningen av *expensmedel* till sakenheterna kan ske efter en rad olika principer. Ofta beräknas och budgeteras expensmedlen med utgångspunkt i föregående års förbrukning och med hänsyn till kända förändringar i medelsbehovet. Andra sätt att beräkna medelsramarna är att relatera medelsbehovet till verksamhetens omfattning eller till antalet befattningshavare vid sakenheten. Genom aktiv budgetuppföljning kan man lära sig vilka faktorer som tenderar att styra förbrukningen av expensmedel.

Expensmedlen kan också fördelas efter medelanspråk från de olika sakenheterna och önskemålen tillgodoses efter angelägenhetsgrad. Denna metod innebär att man medvetet söker undvika slentrianmässiga resursberäkningar och i stället aktivt väger insatser mot planerade resultat.

Vissa förslagsvisa poster, som t ex *sjukvårdssättningar*, kan vara svåra att uppskatta. Utfallet kan bero på faktorer utanför myndighetens kontroll. Avräkningen mot anslaget kan för dessa poster lämpligen göras centralt i myndigheten.

*Lokalkostnaderna* bestäms i regel inte av myndigheten själv utan fastställs efter byggnadsstyrelsens beräkningar. De budgeteras därför ej på resp sakenhet, såvida man inte vill att enheterna skall känna av dessa kostnader.

*Reseersättningar* kan beräknas och fördelas på resp sakenhet på basis av förbrukningen tidigare år och beslutade förändringar i verksamheten. Även här bör dock en aktiv planering av verksamheten föregå budgetbeslutet.

## Personalmedverkan

Verksamhetens framtida innehåll och form bör i budgetsammanhang diskuteras med så bred personalmedverkan som möjligt. Härigenom ökar förståelsen för budgeten och genomförandet underlättas.



Formerna för personalens medverkan kan variera med hänsyn till myndighetens storlek och verksamhetens organisation och karaktär. I mindre myndigheter med relativt få anställda kan alla eller flertalet anställda medverka direkt i budgetarbetet. Vid större myndigheter kan den direkta personalmedverkan knappast sträcka sig utöver planeringen och budgeteringen för den egna enheten. Personalens gemensamma intressen tas till vara främst av företrädare för de fackliga organisationerna.

När det gäller verksamhetens innehåll och form i stort inhämtas personalens synpunkter lämpligen först då det föreligger ett förslag. Att mera förutsättningslöst, dvs utan ett underlag eller förslag, försöka diskutera sådana frågor har visat sig ge ringa utbyte. Ett förslag – även ett dåligt förslag – är ofta bättre utgångspunkt för diskussion än inget underlag alls.

När det däremot gäller inriktningen och uppläggningsen av arbetet inom de olika enheterna bör personalen engageras tidigt i diskussionerna. Budgetprocessen kan då utnyttjas för att stimulera och fånga upp synpunkter på hur verksamheten kan förbättras.

I verksamheter med massproduktion av likformiga tjänster eller produkter, t ex utfärdande av körkort, inriktas diskussionerna ofta mera på arbetsformerna, dvs *hur* man skall arbeta, än på innehållet, dvs *vad* man skall göra i verksamheten. Innehållet betraktas i sådana fall som relativt givet eller tämligen ointressant för personalen att söka påverka. Intressanta diskussionsämnen blir i stället hur man kan minska exempelvis väntetider för handläggning av olika ärenden. Därigenom blir också möjliga rationaliseringar i verksamheten mer konkreta frågeställningar för den enskilde.

I verksamheter med unik och komplex produktion, t ex forskning och utveckling, är även för personalen innehållet ofta av större intresse än formen. Här är det naturligt att diskutera vilka projekt som skall tas upp, vilka arbetsuppgifterna skall vara etc. Men arbetsformerna är naturligtvis nära förknippade med dessa mer innehållsmässiga avgöranden.

## Prioritering och rangordning av arbetsuppgifter/mål

Budgetarbetet kan beskrivas som en stegvis anpassningsprocess mellan å ena sidan arbetsuppgifter och ambitioner och å andra sidan resurser. Verksamheter skall anpassas till givna medelsramar, och människor och arbetsuppgifter skall passas ihop.

Ofta rymmer de önskvärda framtida arbetsuppgifterna inte inom de anvisade medelsramarna, dvs ambitionsnivån är för hög. Om medelsramarna inte kan ökas, måste ambitionsnivån sänkas eller också får vissa arbetsuppgifter ställas på framtiden. Det innebär att man måste prioritera, dvs välja vad man finner mest angeläget.



Kriterierna för prioriteringarna i budgetarbetet bör redovisas öppet, så att alla förstår motiven bakom den slutliga budgetens form och innehåll.

### Kriterier

I regel gör man prioriteringar med hänsyn till en rad olika förhållanden. Prioriteringarna utgör ryggraden i budgetdiskussionerna. De innebär att man successivt "rättar mun efter matsäcken" och drar ned ambitionerna i olika avseenden samtidigt som man successivt eliminerar vissa resursanspråk. Underordnade budgetansvariga bör alltid *öppet redovisa* vilka *prioriteringskriterier* man har bakom sina budgetförslag, så att överordnade budgetansvariga vet vad resursanspråken grundar sig på och kan göra riktiga avvägningar på sin nivå.

Ett exempel på prioriteringskriterier kan vara att rätta till ojämnheter i arbetsbelastningen mellan olika arbetsenheter. I sådana sammanhang använder man ofta olika slag av kapacitetstal, t ex antal ärenden per handläggare, för att få fram en måttstock. Andra måttstockar kan vara ärendebalanser och väntetider i handläggningen.

Ibland kan det vara svårt att finna någorlunda objektiva prioriteringskriterier. I sådana fall får man på diskussionsbasis – subjektivt – söka tillgodose resursanspråken efter graden av bedömd angelägenhet hos de olika arbetsuppgifterna.

#### Effekter

Den slutliga effekten av de olika aktiviteterna bör vara avgörande, när det gäller den slutliga prioriteringen. Man bör då ta hänsyn till inte bara de omedelbara effekterna utan också sekundäreffekter. Effekterna bör också ses i ett längre perspektiv, eftersom det kan dröja ganska länge innan någon effekt kan registreras. Självfallet måste man vid värderingen beakta hur lång tid det tar, innan en viss åtgärd kan börja verka. En annan viktig faktor är med vilken säkerhet man kan förutsäga att en åtgärd kommer att ge de avsedda effekterna.

#### Omprovning

Befintliga verksamheter i myndigheterna har hittills mera sällan blivit föremål för omprovning. Mindre justeringar av verksamheten görs regelmässigt, men större förändringar aktualiseras inte så ofta. Oftast har de medvetna prioriteringarna inskränkt sig till att gälla användningen av "nyttillskott" av resurser. Situationen kan i sådana fall bli ganska bekymmersam om man måste utvidga någon eller några verksamhetsgrenar men inte kan påräkna någon ökning av resurserna.

Ett sätt att skapa utrymme och möjligheter för verksledningen att omprioritera verksamheter utan att resursramarna förändras är att i den första budgetomgången låta olika sakenheter eller verksamhetsgrenar planera verksamheten utifrån en medelsnivå, som ligger tio procent lägre än föregående års. Sakenheterna tvingas då att peka ut de minst angelägna verksamheterna eller resursanspråken. För att fungera bra kräver dock en sådan metod att man ger tillfälle till ordentliga prioriteringsdiskussioner med de slutligt budgetansvariga. Annars blir det lätt budgettaktiska bedömningar bakom nedskärningsförslagen.

## Budgetmanglingen

Budgetarbetet inom en myndighet bör i regel innehålla beslutssteg, där sakenheternas åtaganden och yrkanden om resurser kritiskt granskas, värderas och kanske förändras.

Ett budgetdokument från en sakenhet kan ofta vandra genom många händer innan budgeten blir definitivt fastställd. Det innebär att vissa förslag om åtaganden och medelsyrkanden ändras eller helt tas bort på vägen mot ett slutligt beslut. Denna stegvisa eliminering eller förändring av medelsyrkanden/åtaganden brukar kallas *budgetmangling*.

#### Prutmån

Budgetansvariga kan försöka gardera sig mot prutningar i budgeten genom att i sina bedömningar lägga in en prutmån. Det leder till att hela budgetarbetet snedvrids och att avvägningarna mellan olika sakenhe-



Genom budgetmanglingen försöker man passa in verksamheten eller ambitionerna i de ekonomiska ramarna.

ters resursanspråk försvåras. Resurshushållningen blir på detta sätt mindre planmässig än med en "sanningsenlig" budgetering.

Samtidigt är det förståeligt om en sakenhet som anser sig vara i en resursmässigt ohållbar situation, t ex när expensmedlen inte räcker till, försöker kompensera sig för detta på olika sätt. Det ligger nära till hands att anta att man då mer eller mindre medvetet argumenterar taktiskt, dvs inte helt sanningsenligt.

Ett sätt att minska riskerna för sådana taktiska utspel är att öppet redovisa motiv resp grunder för åtaganden och resursanspråk.

## Förhandling

Budgetmanglingen är dock sällan en beslutsprocess som strikt styrs av olika prioriteringskriterier. Den har även starka inslag av förhandling, och det blir ofta fråga om ett växelspel mellan sakenheter och verksamhet/budgetenhet, där bud ställs och jämkas mot motbud.

Om myndigheten har relativt gott om resurser och inga väsentliga förändringar av verksamheten är aktuella, kan internbudgetmang-

lingen uppfattas som ganska ointressant. Vill man emellertid ha en reell prövning av hur resurserna skall användas och inte bara passivt räkna om fjolårets budget så är budgetmanglingen nödvändig. I myndigheter med svår resursbrist eller med starkt förändrad verksamhet kan manglingen däremot bli hård och uppfattas som obehaglig. De krav eller önskemål om resurser som framförs nagelfars och motive-ringarna ifrågasätts. I dessa fall är det särskilt viktigt att budgetmanglingen sker med helhetens bästa för ögonen.

#### **Informations- problem**

Budgetmanglingen inrymmer informationsproblem. Genom att man stegvis eliminerar och förändrar resursanspråken från sakenheterna, får varje ny "granskningsnivå" ta del av en reviderad version av budgetförslaget. En sådan "netto redovisning" förefaller vara den effektiva principen för jämkning av budgeten. Budgetmanglingen skulle bli trög och svårarbetad om alla inblandade parter skulle behöva ta ställning till det ursprungliga förslaget ("bruttolistan") från sakenheterna. Den som så önskar har ju när som helst möjlighet att gå tillbaka till detta förslag för att se vilka resursanspråk man har utgått från. Använder man nettometoden är det viktigt att man återinformerar de tidigare leden om vilka ställningstaganden som har gjorts till deras förslag.

#### **Datorhjälp**

I många fall kan man inför beslut och förhandlingar om medelsramar vilja pröva hur verksamheten påverkas av alternativa medelsramar eller vilka de budgetmässiga konsekvenserna blir av olika ambitionsnivåer för verksamheten. Dylka simuleringar i budgetarbetet ställer krav på snabbhet och säkerhet i kalkylarbetet. Särskilt för myndigheter med komplexa verksamheter eller stora informationsmängder i budgetarbetet kan det vara lämpligt att ta datorer till hjälp för att slippa det annars omfattande och tidsödande manuella räkne- och utskriftsarbetet. Man får på så sätt möjlighet till alternativprövning samt känslighetsanalyser, som kanske inte annars kommer till stånd.

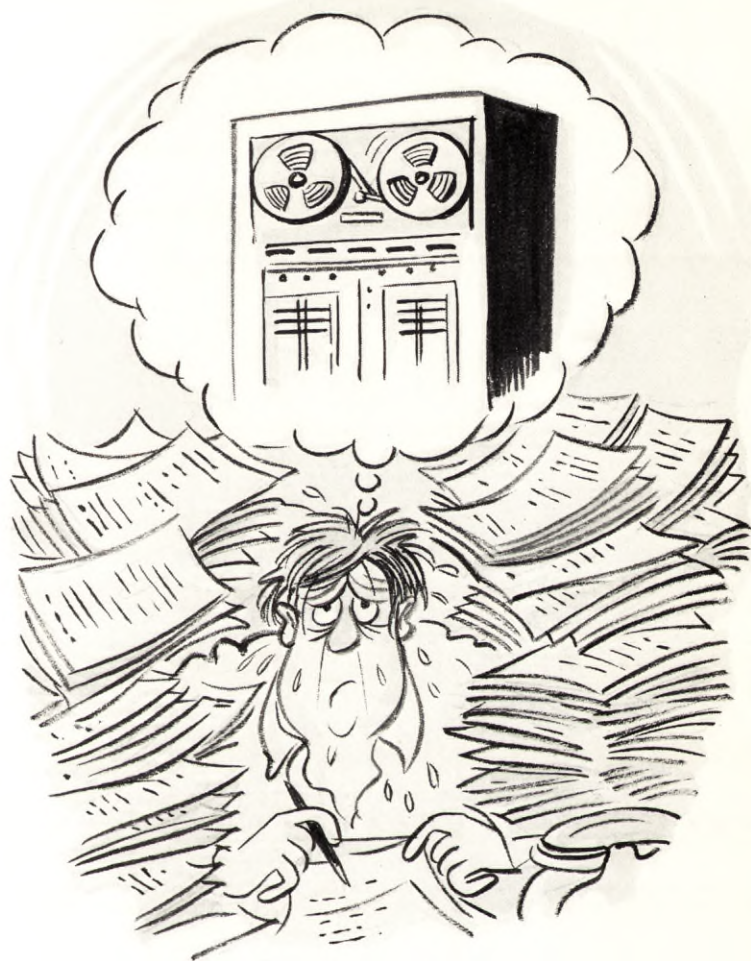
## **Konflikter i budgetarbetet**

Mellan verksamheten/budgetenheten och sakenheterna och mellan sakenheterna inbördes kan det uppstå konflikter i budgetarbetet. Man kan skilja mellan

- intressekonflikter
- kognitiva konflikter
- pseudokonflikter

#### **Intressekonflikter**

Intressekonflikter föreligger, när intressena eller syftena verkligen är motstridiga, t ex när man har olika uppfattningar om hur ambitionsnivåer, resursdispositioner eller tidsmässiga prioriteringar bör vara. Att man har en ordentlig internbudgetering eliminerar inte sådana kon-



Ibland är informationsmängden alltför stor i budgetarbetet. Då behövs datorstöd.

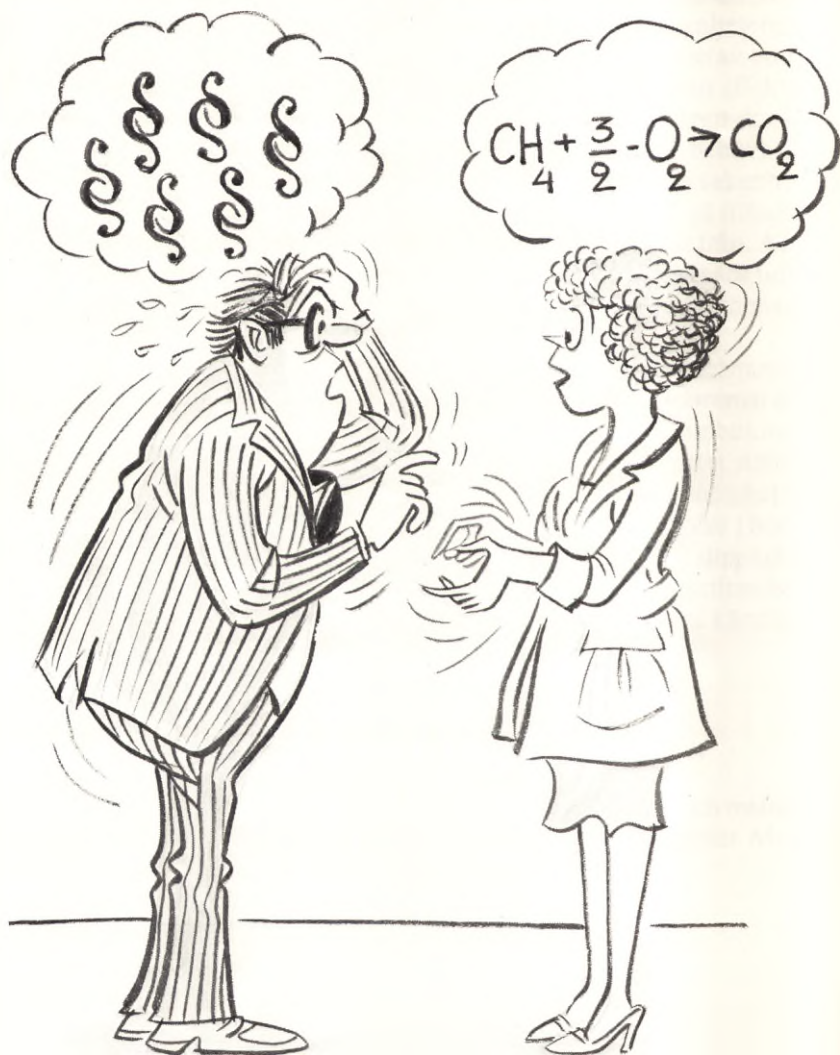
flikter. Snarare blottlägger budgetarbetet konflikterna och tvingar de inblandade parterna att ta ställning i kontroversiella frågor. Besluten innebär att vissa parter får acceptera beslut som går dem emot. Budgetarbetet blir på så sätt också en konflikthanteringsprocess. Om det finns starka åsiktsskillnader i myndigheten om hur man ska prioritera krävs att budgetprocessen läggs upp så att inte vissa parter blir "överkörda" utan motiveringar.

#### **Kognitiva konflikter**

Kognitiva konflikter bottnar i att man har skilda uppfattningar om verkligheten, dvs om hur saker och ting förhåller sig. Exempelvis kan man i budgetarbetet ha olika uppfattningar om vilken ansvarsfördel-

ning som gäller och om vilka arbetsuppgifter som egentligen hör hemma på olika enheter.

Ett sätt att komma till rätta med sådana konflikter är att förtydliga befattningsbeskrivningar och arbetsordning så att det klart framgår vad som ingår i en viss befattning resp vilka arbetsuppgifter som ligger på en viss enhet. Att man känner till innehållet i befattningsbeskrivningar och arbetsordning är för övrigt en förutsättning för att budgetarbetet skall kunna förlöpa utan konflikter. Men det ömsesidiga agerandet i budgetarbetet bestäms också av faktorer som inte går att reg-



Konflikter i budgetarbetet kan ha sina rötter i misslyckad kommunikation.

lera formellt, t ex den uppfattning man har om varandras kompetens och förmåga att lösa olika arbetsuppgifter.

Andra exempel på konflikter av denna typ är sådana som har sin grund i att man har olika uppfattningar om hur "effektiva" olika slag av insatser är eller om vad "samhället" kräver av myndigheten. Budgetarbetet kan i sig aktivt bidra till att eliminera sådana konflikter i en myndighet. Genom faktainsamling, analyser och diskussioner kan en gemensam syn på myndighetens roll och verksamhet växa fram.

### **Pseudokonflikter**

Pseudokonflikter är egentligen inga konflikter, även om de uppfattas som sådana. De har ofta sina rötter i misslyckad kommunikation. Orsakerna kan vara t ex språkliga missförstånd, bristfällig information eller dålig framställning vid en föredragning. Man ser "konflikter" där det snarast är fråga om kommunikationssvårigheter.

Budgetarbetet kan lätt ge upphov till pseudokonflikter. Terminologin i arbetet kan vara okänd och bli missförstådd. Ett typiskt exempel är användningen av ordet "budgetkontroll", som ofta uppfattas negativt. Kontroll förknippas med misstroende, begränsningar i handlingsfriheten och ingripande från överordnande. Om budgetkontrollen i stället är ett hjälpmedel för att bättre samordna och utnyttja tillgängliga resurser kan man välja andra uttryck. När man blickar framåt är det bättre att tala om "budgetstyrning" och när man blickar bakåt om "budgetuppföljning".



# 5 Budgetuppföljning

## Uppföljningen – ett medel att förbättra verksamheten

Att man i en myndighet vid olika tillfällen behöver kunskap om hur verksamheten har utvecklats kostnads- och resultatmässigt är självklart. Annars är det svårt att veta i vilken riktning verksamheten bör utvecklas. Det är emellertid ofta svårt att bedöma och beskriva arbetsläget och särskilt arbetsresultaten. Att värdera nyttan av verksamheten innebär ytterligare svårigheter.

Kunskap om arbetsläget eller tillståndet i myndigheten kan ha flera användningsområden eller syften. Inför internbudgetarbetet behöver man t ex veta vilka åtgärder och resursupppoffringar som erfordras för att man skall klara en arbetsuppgift eller nå ett visst mål. Analyser av kostnads- och tidsåtgångsdata, som samlats in i den ekonomiska redovisningen eller i verksamhetsstatistik, kan bidra till att man får realistiska indata i internbudgeten. Man behöver också veta vilka ambitioner som är rimliga och inom vilka områden som kompetensen behöver utvecklas.

Även efter det att man har fastställt internbudgeten behövs information om arbetsläget som underlag för förändringar i det löpande arbetet, om verksamheten inte utvecklar sig som man har väntat sig eller om oförutsedda arbetsuppgifter har tillkommit.

De slutsatser som man kan dra av att budget och utfall inte stämmer överens – antingen det beror på att man inte klarat av sina åtaganden eller hänger ihop med yttre, opåverkbara händelser – skall man utnyttja för att rätta till oönskade tillstånd. Man kan också rent allmänt dra fördel av bättre kunskaper om förutsättningarna för verksamheten. Att i uppföljningen göra en samlad bedömning av både vidtagna och utblivna åtgärder kan underlätta planeringen och budgeteringen för framtida verksamhet. Genom uppföljningen får man dessutom information om förändringar i omvärlden som påverkar verksamheten och ekonomin i denna.

### Systematik

Liksom budgetutformningen bör budgetuppföljningen kännetecknas av en viss systematik och formalisering. Budgetuppföljning bör vara ett reguljärt inslag i verksamheten och följa vissa fastställda rutiner. En systematisk uppföljning som bygger på att man regelbundet och rutinerat registrerar, redovisar och analyserar ekonomiska data och verksamhetsdata, bidrar till

- att verksamheten löpande kan korrigeras och styras i önskad riktning
- att underlaget till nästa internbudget förbättras.

Ramen bör alltså vara fast. Däremot skall självfallet analyser och bedömningar inte hämmas av procedurer. Ny, tidigare ej förutsedd information skall kunna skaffas; uttaget av utfallsrapporter skall vara flexibelt osv.

Man bör i varje myndighet avgöra vilken grad av systematisering och formalisering av budgetuppföljningen som passar myndigheten bäst. I detta kapitel beskrivs en rad tänkbara, formella inslag i ett uppföljningssystem. I många myndigheter kan en mindre grad av formalisering räcka. I andra kanske ytterligare rutiner behövs.

### Arbetsfördelning

Arbetsfördelningen mellan verksamheten, sakenheterna och budgetenheten vid budgetuppföljningen bör motsvara den som gäller för budgetutformningen. Det innebär i stort följande.



Budgetuppföljningen skall bl a bidra till att förbättra nästa budget.

*Verksledningen* anger riktlinjer och svarar för viktigare ställningstaganden.

*Sakenheterna* följer upp utfallet arbets- och kostnadsmässigt för den egna verksamheten och beslutar om de åtgärder som hör till det egna kompetensområdet.

*Budgetenheten* svarar för att budgetuppföljningen läggs upp på ett lämpligt sätt, tillhandahåller rapporter, gör beräkningar och analyser samt ser till att åtgärder vidtas på basis av budgetuppföljningen.

Det är viktigt att budgetuppföljningen inte begränsas till en kontroll av anslagsförbrukningen.

### Indikatorer

Indikatorer på en effektiv budgetuppföljning är exempelvis

- att utfallsrapporteringen sker regelbundet och systematiskt
- att avvikelser från budget analyseras och diskuteras
- att åtgärder initieras och att budgetuppföljningen ger underlag för valet av åtgärder
- att beslutade åtgärder genomförs på avsett sätt.

## Underlag för budgetuppföljningen

Budgetuppföljning bygger till stor del på jämförelser. Ekonomiska utfallsdata jämförs med budget och arbetsläge och arbetsresultat jämförs med vad som planerats. Detta ställer krav på informationen, bl a

- att informationen i budget- resp redovisnings- och statistiksystemen klassificeras på ett likformigt sätt
- att samma värderings- och periodiseringsprinciper används i budgetering och utfallsrapportering
- att informationen är relevant, tillförlitlig och tillgänglig i rätt tid för dem som behöver den.

Det är väsentligt att budgeteringen och uppföljningen relateras till konkreta verksamheter eller arbetsobjekt, t ex projekt. I annat fall kan det bli svårt att tolka olika slags rapporter, och det kan råda ovisshet om vem som har ansvaret för verksamheten och vad som bör åtgärdas.

Det är också viktigt att ha en lämplig nivå på informationen i rapporterna. Verksledningen/budgetenheten behöver övergripande information om kostnadsutfall, produktionsläge och resultat av verksamheten samt indikationer på var ingripanden kan erfordras. Sakenheterna behöver ett mer detaljerat underlag för styrningen av verksamheten. Detta behandlas vidare i kapitel 6, Löpande styrning.

### Redovisningsdata

Redovisningsdata utgör ett viktigt underlag för budgetuppföljningen. Myndigheternas löpande ekonomiska redovisning är i regel kassamässigt. Det innebär, att man registrerar transaktioner i redovisningen i

samband med in- och utbetalning och inte i samband med att en skuld eller fordran uppstår.

I myndighetens kassabokföring registreras inbetalningar, omföringar, utbetalningar och omdisponeringar, dvs alla sådana förändringar som påverkar myndighetens anslagsförbrukning och balanskonton. Genom denna redovisningsrutin tillgodoses inte enbart myndighetens egna krav på kontroll av anslagsförbrukningen utan också vissa av statsmakternas krav på rapportering från myndigheten. Kassabokföringsrutinen är därför obligatorisk. Redovisningsdata från denna finns därför alltid tillgänglig som underlag för budgetuppföljningen.

Vissa myndigheter utnyttjar också den s k resultatredovisningsrutinen i system S, i vilken kostnader, intäkter och prestationer kan registreras. Denna redovisningsrutin gör det möjligt att samtidigt redovisa resursförbrukningen efter

- kostnadsslag, t ex personalkostnader, resekostnader, konsultmedel
- kostnadsställe, t ex byrå eller avdelning
- kostnadsbärare, t ex projekt.

Kostnadsredovisningen ger alltså betydligt bättre underlag för styrning av verksamheten än vad enbart kassabokföringen gör. Intäktsredovisning ger också värdefull information för den löpande styrningen i den mån myndigheten har inkomster vid sidan av anslaget.

Om man budgeterar personalkostnader för olika enheter och eventuellt också olika aktiviteter/ändamål (kostnadsbärare) krävs någon form av fördelning av de faktiska kostnaderna för personalen om uppföljning skall vara möjlig. Detta kan ske med fördelningsnycklar eller genom att utnyttja tidredovisningsrutinen i system S.

### Statistik

Att ta in redovisning av prestationer i den ekonomiska redovisningen är ovanligt. Uppnådda mätbara produktionsresultat som inte leder till inkomster registreras och redovisas vanligen sidoordnat i form av verksamhetsstatistik.

### Beskrivningar

I många fall kan redovisning av produktionsresultat ske enbart genom verbala beskrivningar av vad man har åstadkommit i verksamheten under perioden. Verksamhetsresultat är ju inte endast sådana som kan kvantifieras till hårddata. Även "mjuka" resultat behöver följas upp. Någon form av resultatrapportering är nödvändig om budgetuppföljningen inte skall omfatta enbart resursförbrukningen.

## Kostnads- och resultatuppföljning

Internbudgeten bör som tidigare sagts innehålla uppgifter om

- åsyftade resultat

beräknade resursupppoffringar (kostnader).

Analogt med detta bör budgetuppföljningen bestå av

- uppföljning av kostnader
- uppföljning av resultat.

### Produktivitets- analyser

Den bör dessutom innehålla studier och analyser av sambandet mellan faktiska kostnader och uppnådda resultat. Om resultaten, prestationerna, är någorlunda konstanta över tiden blir det intressant att beräkna kvantitativa samband mellan prestationer och kostnader så att man kan följa produktivitetsutvecklingen i verksamheten.

### Prognosering

En annan viktig del i uppföljningen är att med utgångspunkt i hittills nådda resultat och resursförbrukning prognosera verksamhetsresultaten resp kostnaderna (utgifterna) för budgetperioden.



Prognoseringen är en viktig del i budgetuppföljningen, så att man i god tid kan avgöra om ambitioner och förutsättningar någorlunda stämmer överens.

Även om budgetuppföljningen har formen av efterhandskontroll, är uppföljningens främsta syfte att vägleda för framtida beslut. Budgetuppföljningen kan därför aldrig fungera som ett facit på vad som är rätt eller fel i verksamheten. Den är mera en indikator på var uppmärksamheten bör skärpas, för att man skall få förbättringar till stånd.

Budgetuppföljningen bygger visserligen på sammanställningar av sifferuppgifter men dessa måste kompletteras med verbala lägesbeskrivningar, arbetsrapporter m m. Alla dessa underlag används sedan vid analyser, uppföljningsdiskussioner och beslutsfattande. Viktigt i sådana sammanhang är

- att man upprätthåller kontinuitet i uppföljningsarbetet
- att man dokumenterar analyserna och bedömningarna av läget och de beslut som uppföljningen leder fram till.

En fyllig dokumentation är värdefull för de budgetansvariga och underlättar spridning av informationen till andra berörda. Den underlättar också den redovisning av resultatanalysen för det gångna årets verksamhet som enligt *Budgethandbok – Anvisningar för myndighetens anslagsframställning (1978)* skall lämnas i anslagsframställningen.

#### Genomförande- ansvar

För att uppföljningen skall få något värde, måste man se till att beslutade åtgärder genomförs. Ansvaret för åtgärderna ligger dels hos verksamheten, dels hos de budgetansvariga vid sakenheterna men det kan vara lämpligt att t ex budgetenheten följer upp att åtgärder vidtas.

#### Kostnads- uppföljning

Kostnadsuppföljning innebär att man jämför beräknade kostnader med faktiska kostnader i verksamheten och analyserar utfallet.

Till kostnadsuppföljningen räknas också prognosering av t ex årskostnad (årsutgift). Prognoseringen ger en uppfattning om det sannolika faktiska utfallet och är därför av central betydelse för den löpande styrningen av verksamheten. Pekar t ex utfallsprognosen på att kostnadsramen kommer att överskridas, måste man vidta åtgärder i besparingssyfte eller omprioritera pågående verksamheter. Detta gäller såväl för myndigheten som helhet som för olika verksamhetsgrenar, byråer, sektioner, projekt osv.

Syftet med kostnadsuppföljningen är kontroll av att medelsförbrukningen håller sig inom ramen för budgeterade medel. Om så inte är fallet, måste man undersöka vad som har orsakat avvikelserna. En större förbrukning av lönekostnadsmedel kan t ex vara tecken på överrekrytering eller på att lönerna inte har beräknats korrekt. Avvikelse skall därför ses som varningssignaler, som talar om var uppmärksamheten bör skärpas. I regel krävs en närmare analys av avvikelserna för att man skall få klarhet i orsakerna och kunna rätta till verksamheten så att den i fortsättningen löper plan enligt.

#### Resultatuppföljning

Resultatuppföljning innebär jämförelse och analys av åsyftade eller



Att i budgetuppföljningen konstatera att verksamheten avviker från den tänkta kursen är inte tillräckligt. Lika viktigt är att vidta åtgärder så att man kommer på rätt kurs igen.

väntade resultat och uppnådda resultat. Här liksom i kostnadsuppföljningen ingår prognosering som en viktig del.

Resultat av en verksamhet kan identifieras, avgränsas, mätas och värderas på en rad olika sätt. Med resultat avses här närmast den omedelbara eller direkta prestationen i en verksamhet, t ex avgjorda brottmål vid en domstol.

Att kartlägga och följa upp effekterna av prestationer, dvs hur bra eller dåliga de enskilda domsluten har varit för den åtalade resp samhället, är givetvis angeläget men kan knappast göras inom ramen för

löpande budgetuppföljning. Effektstudier ligger därför utanför ramen för den här framställningen.

Syftet med resultatuppföljningen är att man skall få klarhet om i vilken utsträckning man når åsyftade eller förväntade resultat och om man kan förbättra arbetsresultatet. Avvikelse kan vara orsakade av t ex brister i organisationen, bemanningen, arbetsledningen eller resurstilldelningen.

### Resultat/kostnads-jämförelser

De uppnådda resultaten bör relateras till de faktiska kostnaderna för att man skall få ett grepp om vad olika prestationer kostar. Detta behöver man för att kunna göra prioriteringar och rationaliseringar. Att exempelvis följa upp enbart medelsförbrukningen eller kostnaderna utan att relatera dem till verksamhetens resultat under motsvarande period blir lätt meningslös sifferexercis. Kostnads- och resultatuppföljningen bör gå hand i hand för att ge vägledning i styrningen av verksamheten. Sambanden mellan budgeteringen, uppföljningen och resultatanalysen finns illustrerade i figur 5 s 18.

## Uppföljningsarbetets syften

Uppföljningsarbetet syftar, som vi tidigare har nämnt, till att klara ut

- vad som har skett (vad som har åstadkommit och vad det har kostat)
- varför det har skett
- vad man kan göra för förändringar (om man inte är nöjd med det som har skett eller som väntas ske).

Mot varje fråga svarar en särskild arbetsfas i uppföljningsarbetet.

### Vad har skett?

I den *första fasen* jämför man budget och verklighet och ser om de stämmer överens eller avviker från varandra.

Utfallsdata om medelsförbrukningen under perioden tillhandahålls i regel från budgetenheten. Uppgifter om uppnådda resultat för motsvarande period finns ibland centralt registrerade och redovisade. Oftare saknas dock informationssystem som regelmässigt och systematiskt kan lämna sådana uppgifter. Sakenheten får i sådana fall själva ta fram uppgifter om verksamhetsresultaten. Det är viktigt att dessa definieras så att uppföljning är möjlig. Ett exempel från en myndighet finns i figur 11.

Både när det gäller kostnader och resultat är det viktigt att kunna urskilja de avvikelser som är väsentliga. Stora avvikelser är viktigare att notera än små. Avvikelse i faktorer som man kan påverka är intressantare än sådana där man inte själv kan påverka det fortsatta utfallet. Avvikelse som kan innebära trendförändring är intressantare än avvikelser som beror på kända säsongvariationer (men som inte tagits in i budgeten) osv.



Enhet	Angivet mål/syfte	Aktivitet Prestation	Uppföljningsmetod
Landskapssektionen	Begränsa antalet grustäkter, så att de endast täcker behovet	Utgivning av råd och anvisningar	Kommunerna får fylla i enkäter om hur många och vilken typ av grustäkter man har
Tillsynsenheten	Öka driftssäkerheten vid reningsverken	Följa driftsresultaten vid olika reningsverk samt påverka kommunerna att vid behov förbättra reningsverken	Kontrollbesök vid reningsverken i syfte att tillse att bestämmelser efterlevs

Figur 11. Exempel på uppföljningsmetoder vid två sektioner inom statens naturvårdsverk

Detta innebär att man i förväg måste bestämma övre och undre *toleransgränser* för avvikelserna. För varje budgetpost och budgetperiod måste man fastställa vad som skall ses som en betydelsefull avvikelse och därför bör föranleda en närmare analys och kanske åtgärd. Ligger avvikelserna inom toleransgränsen vidtas inga åtgärder utan verksamheten fortsätter löpa som tidigare.

**Varför har det skett?** I den *andra fasen* försöker man utreda orsakerna till betydelsefulla avvikelser. Det gäller att klarlägga vilka omständigheter som har gjort att verkligheten har blivit en annan än den man förutsatt i budgeten. Ofta får man söka sig utanför redovisnings- och statistiksystemen för att få tillräckligt bedömningsunderlag. Kanske måste särskilda utredningar göras. Sådana kan initieras av budgetenheten.

**Vad kan man göra?** Den *tredje fasen* består i att besluta om vilka åtgärder som skall vidtas med anledning av konstaterade avvikelser. Denna fas inbegriper även kontroll av att beslutade åtgärder verkligen genomförs.

Åtgärderna i budgetuppföljningen kan i princip vara av två slag. Antingen försöker man ändra verksamheten så att budgeten efterlevs, eller också ändrar man budgeten så att den passar en förändrad verklighet. Det senare kallas budgetrevidering och behandlas i kapitel 6. Vilken åtgärd man väljer beror framför allt på vilken handlingsfrihet man har.



Det är viktigt att man i budgetuppföljningen känner till gränserna för tillåtna avvikelser.

## Analys av budgetavvikelser

Att analysera avvikelser mellan budget och utfall ingår i all budgetuppföljning. Analyserna kan emellertid formaliseras i större eller mindre grad. I avdelningar, byråer, sektioner och motsvarande i vanliga förvaltningsmyndigheter kan det räcka med att man diskuterar kring de skillnader som finns mellan budget/planer och faktiskt utfall/arbetsläge. Enkla tablåer med sådana uppgifter är då det enda dokumenterade underlaget.

För myndigheten som helhet kan mer formaliserade analyser behövas. De utförs då lämpligen av budgetenheten och resultatet föredras för myndighetens styrelse, direktion, chefsmöte eller motsvarande. Sådana mer genomarbetade analyser kan utföras t ex kvartalsvis. Även i sakenheter med ekonomiskt omfattande verksamhet kan formaliserade avvikelseanalyser vara värdefulla några gånger om året.

Oavsett hur formaliserade man gör analyserna av budgetavvikelsena är det viktigt att skilja mellan olika slag av avvikelser. De kan grupperas efter skilda principer. Man kan göra en indelning som underlättar orsaksanalys och man kan välja en indelning som i första hand indikerar behovet av och möjligheterna att vidta åtgärder.

#### Gruppering för orsaksanalys

I det första fallet – orsaksanalyser – skiljer man på två huvudgrupper. För *ekonomiska utfallsdata* kan man dela in avvikelserna i tre huvudtyper, nämligen

- pris- och löneavvikelser
- mängd- eller volymavvikelser
- tidsavvikelser.

För *uppnådda verksamhetsresultat* kan man på motsvarande sätt skilja ut tre – snarlika – huvudtyper av avvikelser, nämligen

- kvalitetsavvikelser
- kvantitetsavvikelser
- tidsavvikelser.

#### Gruppering för belysning av åtgärder

Om avvikelser är tillfälliga eller pekar på mer bestående förändringar i verksamhetsresultat eller kostnader jämfört med budget har givetvis betydelse för om åtgärder bör vidtas och i så fall vilka. Vid en sådan analys kan man skilja på

- varaktiga avvikelser
- periodicitetsavvikelser
- isolerade avvikelser
- konsekvensavvikelser
- redovisningsavvikelser.

I det följande ges exempel på vad olika slag av avvikelser kan ge uttryck för och vilka åtgärder som kan vara aktuella att överväga.

#### Gruppering för orsaksanalys

##### Pris- och löneavvikelser

Pris- och löneavvikelser beror t ex på att löneutvecklingen för anställd personal avviker från den väntade utvecklingen eller att tim- eller dagkostnaden för konsulter har förändrats i förhållande till den beräknade kostnaden vid budgeteringstillfället.

Likaså kan priset på olika typer av tjänster och varor, t ex telefon, fotokopiering eller kontorsutensilier, ha förändrats under budgetperioden.

Ökade löne- och konsultkostnader kan peka mot att man temporärt måste vänta med att tillsätta vakanta tjänster eller t ex försöka upphandla en billigare konsult, få bättre rabatter etc.

Om priserna ökar måste man – om man inte skall överskrida anvisade medelsramar – sänka kvalitetskravet på vissa produkter och tjänster, minska inköpen eller, där det går, kompensera sig genom ökade intäkter, kvantitetsrabatter osv.

### Mängd- eller volymavvikelser

Mängd- eller volymavvikelser uppstår då t ex den faktiska omfattningen av tjänsteresor avviker från den beräknade eller när den faktiska tidsinsatsen för ett projekt avviker från den beräknade.

Ett annat slag av volymavvikelser är sådana som innebär att t ex ärendetillströmningen är en annan än den förutsedda. Sådana volymavvikelser kan indikera att handläggningsrutinen för vissa ärenden behöver ses över. Med förenklad handläggning kan man göra tidsbesparingar och klara en ökad arbetsvolym.

Även i de fall volymavvikelser beror på att man förbrukat mer resurser än beräknat kan det finnas skäl att se över formerna för verksamheten.

Volymavvikelser då det gäller tidsåtgång i projektarbete kan exempelvis medföra att ändringar måste göras i projektplaner, så att vissa arbetssteg förenklas eller "frysas" tills vidare.

För att kunna hålla isär pris- eller löneavvikelser och volymavvikelser måste man i redovisningen använda *fasta priser och standardlöner*. I annat fall kan det vara svårt att förklara vad en kostnadsökning för en verksamhet beror på. Den kan ju vara betingad av antingen en pris- eller löneökning eller en volymförändring eller bådadera.

### Tidsavvikelser

Tidsavvikelser innebär avvikelser från beslutad tidsplan. Orsakerna till tidsavvikelsena kan sökas i olika slag av störningar i arbetet. Kanske är det bristfällig arbetsledning, samordningsproblem eller arbetsfrånvaro på grund av sjukdom som har orsakat avvikelsen. Kanske har tidsplaneringen varit orealistisk.

### Kvalitetsavvikelser

Kvalitetsavvikelser i verksamhetsresultatet kan vara svåra att definiera och påvisa. Möjligheterna att härleda kvalitetsavvikelser beror av med vilken precision det åsyftade resultatet har beskrivits i förväg. Gäller det att genomföra en informationskampanj, dvs att nå vissa målgrupper eller påverka vissa attityder och beteenden hos målgrupper, kan man i efterhand göra stickprovsundersökningar inom målgruppen för att se, i vad mån man verkligen har nått de åsyftade resultaten.

Gäller det en löpande verksamhet, som t ex handläggning och utbetalning av pensioner, försäkringar och bidrag, kan kvalitetsavvikelser i verksamheten spåras genom frekvensen av felutbetalda belopp samt frekvensen av klagomål och överklaganden.

### Kvantitetsavvikelser

Kvantitetsavvikelser när det gäller verksamhetsresultaten innebär att det som faktiskt har utträttats avviker från det som budgeterats. Avvikelsena kan gälla t ex antal utfärdade körkort, antal m<sup>2</sup> produce-

rad motorväg eller antal handlagda inskrivningsärenden. Skälen till dem kan vara att söka i arbetsmetoder, arbetsintensitet, arbetsorganisation eller bemanning men även i orealistiska bedömningar av efterfrågan eller behov (t ex inkommande ärenden) eller orealistiska bedömningar av hur mycket man klarar att handlägga.

### Positiva och negativa avvikelser

Avvikelse är negativ om de innebär kostnadsöverskridanden eller sämre verksamhetsresultat än budgeterat. Positiva avvikelser förekommer givetvis också. Det åsyftade verksamhetsresultatet kan nås till lägre kostnader än beräknat och använda medel kan ge utrymme för ett bättre verksamhetsresultat än beräknat. Sådana positiva avvikelser är minst lika intressanta att analysera och eventuellt följa upp med åtgärder. De är ett tecken på att man kan utnyttja befintliga resurser bättre eller att ambitionsnivån varit för lågt satt och kanske haft karaktär av miniminivå.



Även positiva avvikelser är intressanta att närmare analysera.

### *Gruppering för belysning av åtgärder*

#### **Varaktiga avvikelser**

Varaktiga avvikelser kan ofta inte utan vidare justeras. Ofta grundar de sig på en fundamental förändring i förutsättningarna för budgeten, t ex organisatoriska förändringar, ny lagstiftning eller utökat betjäningsområde. Såväl åsyftade eller väntade resultat som beräknad medelsåtgång kan ha blivit orealistiska. I sådana fall kan man tvingas revidera budgeten, dvs göra en ny budget. Budgetrevidering behandlas i kapitel 7.

#### **Periodicitetsavvikelser**

Periodicitetsavvikelser beror på att faktiska resultat eller kostnader inte redovisas på den period som budgeten omfattar. Kostnader och resultat måste redovisas på samma period och dessutom på rätt budgetperiod för att jämförelser skall bli meningsfulla. Man kan därför bli tvungen att periodisera utgifterna och resultaten till de budgetperioder som de rätteligen hör till.

Behovet att periodisera kan uppkomma av många orsaker. En faktura som anländer långt efter det att prestationen erhållits (t ex ett slutfört konsultuppdrag) bör hänföras till de budgetperioder som kostnaderna rätteligen hör till. Gör man inte det kommer en jämförelse mellan resultat och kostnad under perioden att bli missvisande. I kostnadsredovisningen kan man periodisera utgifterna genom att vid konteringen ange kostnadsmånad för en transaktion. I utfallslistorna redovisas då transaktionen på rätt period. Om utbetalningsmånaden sammanfaller med kostnadsmånaden, behöver man inte särskilt ange kostnadsmånad.

#### **Isolerade avvikelser**

Isolerade avvikelser är lätt avgränsade och härrör från ett begränsat ansvarsområde. De leder inte till följdverkningar för andra verksamheter.

#### **Konsekvensavvikelser**

Konsekvensavvikelser är avvikelser som fortplantar sig genom flera delar av verksamheten. För att det skall bli möjligt att vidta motåtgärder i en beroende och komplex verksamhet är det av vikt att man klargör för sig vad som är primäravvikelser och hur olika åtgärder kan tänkas samverka och motverka varandra.

#### **Redovisningsavvikelser**

Redovisningsavvikelser avser felaktigheter som beror på t ex felkontering eller felstansning. Avvikelsena upptäcks och åtgärdas genom traditionell redovisningskontroll (internkontroll).

### *Problem vid avvikelseanalyser*

Att styra en löpande verksamhet genom att basera åtgärder på avvikelser från planer och budgeter har stora fördelar. Man kan t ex spara beslutskapacitet till de viktigare avgörandena. Det kan emellertid vara befogat att varna för vissa problem i samband med avvikelsestyrning.

- Avvikelser kan ta ut varandra så att de inte uppmärksammas.
- Innebörden av en avvikelse kan vara svår att utläsa.
- Sambanden mellan olika avvikelser kan vara svåra att få grepp om.
- Koncentration på avvikelser innebär lätt koncentration på del- aspekter av verksamheten. Helhetsperspektivet kan förloras.

Vid budgetuppföljningen bör därför minst lika stort intresse ägnas åt utfallet i absoluta tal och åt trender och tendenser i stort som åt avvikelser från budgeten.

## Principer för rapportering

Rapporterna skall i idealfallet innehålla uppgifter om såväl uppnådda resultat som faktiska kostnader för verksamheten under den gångna budgetperioden. I vissa verksamheter kan sådana rapporter behövas veckovis, i andra fall är det fullt tillräckligt med månadsvisa eller rent av kvartalsvisa rapporter.

Rapporterna skall ge underlag för kontroll av om man har uppnått åsyftade eller väntade resultat och om resursförbrukningen har blivit den beräknade. Rapporterna skall också ge vägledning för beslut om den löpande verksamheten liksom för nästa budgetomgång.

För att rapportssystemet skall fungera effektivt måste det uppfylla vissa krav. Rapporterna skall

- ge relevant och lättbegriplig information
- ge aktuell information
- innehålla jämförelsedata och uppgifter om avvikelse
- "kvitteras" av mottagaren.

### Relevant och lättbegriplig information

Rapportmottagarnas informationsbehov är en central fråga att klara ut. Rapporterna skall utarbetas för att svara mot användarnas behov. De skall innehålla endast sådana information som är av intresse för mottagarna. All annan information måste rensas bort.

Informationsbehovet varierar med arbetsuppgiften. På ledningsnivå är man i regel intresserad endast av översiktsdata och vissa nyckeldata, medan man i den löpande verksamheten vid sakenheterna ofta har stort behov av relativt detaljerad kvantitativ information, t ex antal bordlagda ärenden, materialåtgång i kilo, antal arbetsdagar etc.

Rapporterna bör vara lätta att läsa och inte kräva större bearbetningar av användarna. Trots att man allmänt är enig om denna princip, dominerar fortfarande vid de flesta myndigheterna rapporter, som levereras i den form de produceras i, nämligen direkt från datorn på pyjamasrandiga datalistor.

Antalet rapporter bör vara så litet att man får en överblick över hela materialet. Det kan vara lämpligt att vissa slag av rapporter rutinmäs-



Uppföljningsrapporterna skall utarbetas för att svara mot användarnas behov.

sigt utarbetas och sänds ut medan andra kan beställas av sakenheter-  
na när så önskas.

För att rapporterna skall förstås och inspirera till åtgärder krävs också att de har ett språk som mottagarna förstår. Alla kryptiska förkortningar, kontonummer o d måste dechiffreras eller förklaras. Även i de fall då rapporterna initieras och tas fram av budgetansvariga vid sakenheterna – det gäller vanligen resultatrapporter – gäller dessa krav. Rapporterna måste utformas så att de kan förstås och användas av mottagarna.

#### Aktuell information

Aktualitetskravet innebär att rapporterna skall innehålla "färsk" information, så att man i tid och så snabbt som möjligt kan åtgärda en situation eller en utveckling som är oönskad. Anslagsposter eller



medelsramar, som är snabbt föränderliga och känsliga för löpande beslut, kräver speciell uppmärksamhet och ställer höga krav på att redovisade data är aktuella.

Eftersläpningen av utfallsdata (beroende på bl a genomloppstider i redovisningen) gör att rapportsystemet ofta måste kompletteras med manuella uppgifter för att man skall få aktuella rapporter. Så kan man t ex beräkna ett dagssaldo för konsultmedel på följande sätt.

Redovisat 1978-04-20 förbrukade medel t o m tredje kvartalet	30 000
Fakturerat men icke redovisat	5 000
Upparbetat t o m 04-20 men icke fakturerat	3 000
Dagssaldo (1978-04-20)	38 000

Aktuell information är ofta nödvändig för att man skall kunna påverka verksamheten och resursförbrukningen så att inte budgeten överskrids eller verksamhetsresultatet blir sämre än beräknat. Kravet på aktuell information ökar ju närmare budgetårsslutet man kommer. Man vill helt enkelt veta relativt säkert var man slutligen landar, dvs årsutfallet.

Kravet på aktualitet bör således många gånger gå före kravet på noggrannhet i redovisade data. Summariska och uppskattade uppgifter som är dagsaktuella är ofta mer värdefulla som riktlinjer än exakta men gamla data. Kravet på fullständighet och precision återfinns i stället i bokföringsrapporterna samt i årsredovisningen inklusive bokslutet.

### Jämförelsedata

Rapporter med utfallsdata måste för att bli användbara i beslutsfattandet också innehålla jämförelsedata. Ett absolut krav är att gällande budgetdata finns med, men också tidigare års utfallsdata kan vara av värde. Avvikelse från jämförelsedata kan uttryckas som differens i kronor, antal eller motsvarande eller med procenttal. Först när man ser avvikelserna kan man börja analysera dem och diskutera eventuella åtgärder.

### ”Kvittens” av mottagaren

Intresset i rapporterna bör, som tidigare framhållits, koncentreras på de avvikelser som ligger utanför toleransgränserna eller som av andra skäl påfordrar en närmare analys och förklaring. Innehåller rapporterna inga varningssignaler, lämnas de utan vidare åtgärd. För att budgetenheten eller annan ansvarig enhet eller person skall få bekräftelse på att förekommande rapporter har nått fram till mottagaren och varit föremål för dennes granskning, kan man införa någon form av kvittensförfarande. Så kan t ex budgetansvarig vid sakenheten, sedan hon eller han har granskat rapporten, med eller utan kommentarer



För att förvissa sig om att budgetansvarig tagit del av t ex utfallsrapporter är det ibland praktiskt att använda någon form av kvittensförfarande.

och förklaringar återsända den (eller en kopia) försedd med mottagarens signatur till avsändaren. På detta sätt får man garantier för att alla rapporter kommer fram och studeras. Om rapporterna behandlas vid chefsmöten e d behövs naturligtvis inget särskilt kvittensförfarande.

### **Motivation**

Rapporter motiverar inte till åtgärder, dvs rapporter i sig motiverar inte. Detta innebär bl a att rapportmottagarna måste ha ett klart uttalat ansvar för och befogenheter att vidta åtgärder. Rapporteringen måste vara ansvarsanpassad. Chefer på olika nivåer bör kunna få hjälp med svaren på frågor som

- Hur går det med prestationerna och ekonomin i min verksamhet?
- Vad skall jag uppmärksamma?
- Vilka åtgärder bör vidtas?

Utfallsrapporterna ger inga färdiga svar men bör ge ett bra underlag.

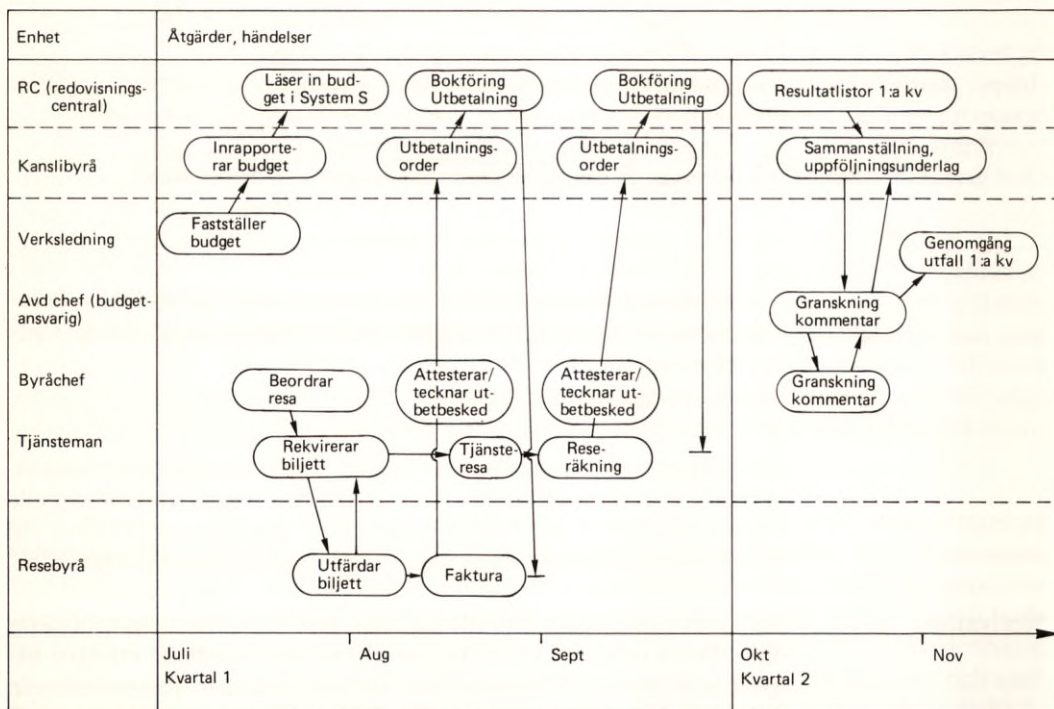
### Engagera användarna

Vilka frågor som de budgetansvariga vill ha svar på vet de bäst själva. Användarna bör därför engageras i utvecklingen av rapportsystemet.

## Sambanden i rapportsystemet

Internbudgeten talar om *vart* man vill nå i fråga om verksamhetsresultat och resursutnyttjande. Uppföljningen och utfallsrapporterna talar om *var* man för närvarande befinner sig. För att det skall vara möjligt att kommunicera och få tillförlitlig information måste internbudgeten och uppföljningssystemet ha samma uppbyggnad och ett gemensamt mönster på alla nivåer i myndigheten.

I figur 12 lämnas en grafisk beskrivning av hur uppföljning av kostnad för inrikes tjänsteresa kommer in i den kvartalsvisa budgetuppföljningen vid en myndighet. Exemplet har valts för att det är över-skådligt. Tjänsteresan är bara en av de poster som ingår i uppföljningen.



Figur 12. Exempel på uppföljning av kostnad för inrikes tjänsteresa

Som framgår av figuren berörs flera personer och enheter inom myndigheten. Likaså är tiden lång mellan beslut om resa och tidpunkt då kostnaden eller medelsförbrukningen rapporteras till sakenheten.

### Arbetsgång vid kvartalsuppföljning

Arbetsgången vid en kvartalsuppföljning kan läggas upp på följande sätt. När budgetenheten har fått utfallslistorna från redovisningscentralen bearbetar och ställer den samman utfallsiffrorna till "läsvänliga" rapporter till sakenheterna. Dessa granskar och kommenterar utfallet i förhållande till budget och beräknat årsutfall samt lämnar kanske en egen prognos på årsutfallet. Den kommenterade utfallsrapporten samt eventuell prognos m m sänds till budgetenheten, som därefter ställer samman samtliga sakenheters utfallsrapporter inklusive kommentarer och årsutfallsprognoser. Dessa diskuteras sedan vid avdelningschefsmöte, direktion eller motsvarande för beslut om eventuella åtgärder, om det förekommer större avvikelser. Smärre avvikelser åtgärdas av sakenheten. Om de avser budgettekniska förändringar bör de göras i samråd med budgetenheten.

Om sakenheten i denna beskrivning är en avdelning eller byrå som i sin tur består av mindre enheter, t ex sektioner, med egen budget går uppföljningen självfallet ner till dessa enheter.

Ett tabellhuvud i en uppföljningsrapport för en sakenhet avseende exempelvis löner och andra kostnadsslag, t ex reseersättningar, kan se ut som visas i figur 13.

Rapporten anger resursförbrukning t o m budgetårets tredje kvartal för sakenhetens olika anslagsposter samt budget, utfall (dvs faktisk medelsförbrukning) och beräknat årsutfall, om hittillsvarande utveckling fortsätter och inget annat förändras. Likaså anges som jämförelser normal medelsförbrukning, i detta fall beräknad som linjär medelsförbrukning. Till höger i rapporten finns utrymme för budgetansvarig vid sakenheten att kommentera och förklara utfallet och eventuella avvikelser från budget.

Av rapporten i figur 14 kan man se hur totalsumman för anslagsposten löner fördelar sig på olika sektioner eller kostnadsställen inom sakenheten. Genom denna rapport kan man mera i detalj studera och härleda resursförbrukningen vid olika kostnadsställen. Härigenom underlättas analysen och förklaringen till varför utfallet blev som det blev.

### Kvartalsvis eller månadsvis?

För att inte ha en alltför tungrodd uppföljningsprocess kan man som i exemplet begränsa lämnandet av utfallskommentarer och prognoser till kvartalsskiftena. Vid månadsuppföljningen diskuteras utfallsrapporterna, men enheterna lämnar inga skriftliga rapporter. Möjligen kan man vid månadsuppföljningen under budgetårets sista månader behöva en särskilt noggrann budgetuppföljning. Hur ofta en uppföljning med en uppläggning som denna skall göras får alltså prövas från fall till fall.

Sakenhet		Årsbudget		Utfall för perioden		Jmf		Återstår för		Uppräknat årsutfall		Normalförbrukning	
Tekniska avdelningen		ursprunglig		t kr		%		föreg		t kr		för perioden 75 %	
		reviderad		t kr		år		budgetåret		t kr		ansvarlig	
Anslag	Anslagsposter	t kr	t kr	t kr	t kr	%	%	t kr	t kr	t kr	t kr	%	Prognos års- utfall (%)
													Förklaring till avvikelser
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12		
H 1	Löner	10 512,3	10 528,0	7 676,8	73		2 851,2	10 235,7	97				
	Konsulter	0,9	34,3	19,8	58		14,5	26,4	74				
	Resor, inrikes	523,0		254,8	49		268,2	339,7	65				
	Resor, utrikes	-		17,9	-		-	23,9	-				
	Inventarier	26,4		23,1	88		3,3	30,8	117				
Anm													
Uppföljning utförd: Datum										Underskrift			
.....													

Figur 13. Exempel på uppföljningsrapport för en sakenhet

Anslagspost Lönekostnader	Period 77-07-01-78-03-31	Normalförbrukning för perioden 75 %																	
		Urfall för perioden	Jmf föreg år	Återstår för budgetåret	Uppräknat årsutfall	Kommentar av budget- ansvarig	Prognos års- utfall (%)						Förklaring till avvikelser						
Sakenhet, - kostnadsställe	Anslag	Årsbudget	t kr	t kr	%	t kr	%	t kr	%	t kr	%	t kr	%	t kr	%	t kr	%	t kr	%
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12								
430-9 T-ac		221,2		167,1	76		54,1	222,8	100										
431-7 Ti 1		2 087,6		1 568,7	75		518,9	2 091,6	100										
432-5 Ti 2		2 639,8		1 934,9	73		704,9	2 579,9	98										
433-3 Tk		3 453,8		2 443,1	71		1 010,7	3 257,5	94										
434-1 Tp		1 035,5		752,6	73		282,9	1 003,5	97										
435-8 Tt		1 010,5		746,8	74		263,7	995,7	99										
439-0 T gem		63,8	79,5	63,6	80		15,9	84,8	107										

Anm

Figur 14. Exempel på uppföljningsrapport för en sakenhet utvisande fördelningen på olika sektioner av anslagsposten löner

Kammarrätten i Göteborg Under perioden 1977-02-01 – 1977-02-28 pågående mål fördelade på målgrupper och efter ålder i månader.

Målgrupp	Ingående balans				Under perioden				Utgående balans			
	Totalt				Inkomna		Avgjorda		Totalt			
	0-12	13-24	25-36	37-					0-12	13-24	25-36	37-
00	4 740	2 758	1 429	499	54	374	4 780	2 814	1 417	502	47	
01	2 402	2 275	127			31	96	2 337	2 114	223		
02												
03												
04	56	34	17	5		7	9	54	34	17	3	
05	72	41	14	17		2	5	69	41	8	20	
06	235	190	38	7		20	29	226	173	48	5	
07	66	25	35	3	3	3	3	66	26	36	2	2
08	314	211	75	24	4	14	16	312	197	84	27	4
09	1 404	970	347	85	2	164	102	1 466	1 038	345	82	1
16	132	131	1			83	97	118	117	1		
17	193	185	7	1		17	34	176	174	1	1	
18	74	72	2			27	15	86	85	1		
19	31	31				16	12	35	35			
20	189	175	9	4	1	37	20	206	190	11	3	2
21	21	18	2	1		3	6	18	16	2		
22	17	17				3		20	20			
23												
24	72	23	49			8	3	77	26	51		
25												
26												
27												
28												
Summa	10 018	7 156	2 152	646	64	809	781	10 046	7 100	2 245	645	56

Figur 15. Exempel på resultatrapport från kammarrätten i Göteborg

## Resultatrapportering

I exemplet på kvartalsuppföljning behandlades ekonomisk uppföljning av resursförbrukningen. Om den formella rapporteringen bygger på framför allt den ekonomiska redovisningen ligger en sådan avgränsning nära till hands. Att ha kontroll över anslagsförbrukningen är dessutom viktigt och det märks om myndigheten inte klarar detta.

Budgeten – eller den verksamhetsplan som budgeten knyter an till – skall ju emellertid innehålla inte enbart uppgifter om beräknad resursåtgång utan också uppgifter om väntat eller planerat resultat. Om den ekonomiska redovisningen ger underlag för uppföljning av enbart kostnader bör man upprätta ett parallellt rapportsystem för registrering och redovisning av verksamhetsresultat.

För närvarande bedrivs inte någon mera systematisk och regelmässig resultatrapportering inom flertalet myndigheter. Skälen härtill är flera. Resultatrapporteringen förutsätter inte bara att man kan identifiera resultaten eller prestationerna utan också att man kan avgränsa, kvantifiera och kanske även kvalitativt värdera dem. Rapporteringen behöver emellertid inte nödvändigtvis baseras på kvantitativa data utan kan ofta med fördel vara enkla verbala beskrivningar av vad man de facto har gjort under budgetperioden inom sakenheten. Rapporterna kan t ex ges formen av lägesöversikter.

Domstolarna inom domstolsväsendet har idag en systematisk och regelmässig (månads- och kvartalsvis) resultat- och verksamhetsrapportering. Här registreras och redovisas antal inkomna, antal avgjorda och antal balanserade mål och ärenden av olika slag, t ex brottmål och tvistemål, per domstol och för större domstolar delar därav, t ex avdelning eller rotel. I figur 15 ges exempel från kammarrätten i Göteborg på en sådan månadsrapport.

Uppgifterna finns registrerade och redovisade även på rotlar och avdelningar inom kammarrätten. Härigenom kan man lätt överblicka var arbetsbelastningen är som störst och var extra resurser behöver sättas in, likaså om mål och ärenden bör omfördelas mellan enheterna.

Man bör inte dra långtgående slutsatser av resultatrapporteringen i fråga om t ex produktivitet i verksamheten enbart på grundval av en månadsrapport. Variationer i bl a arbetsbelastningen mellan olika månader är ofta stor och svår att få grepp om. Men i ett längre tidsperspektiv bör en kombinerad resultat- och kostnadsuppföljning ge stadga och ökad säkerhet i verksamhetsplaneringen och budgeteringen, särskilt om man har kunskap om säsongvariationer och andra faktorer som regelmässigt ger utslag i rapporteringen.

## Bra uppföljning

Om uppföljningen är bra eller inte beror på vilken kunskap den ger



och på vilka beslut och åtgärder den leder fram till. Några viktiga egenskaper hos ett "bra" uppföljningssystem anser vi vara följande.

- Verksledningen medverkar aktivt.
- Ansvarsområden är klart utsagda.
- Uppföljningen omfattar såväl resultat som resurser.
- Man utnyttjar uppföljningen för överläggningar om verksamhetens bedrivande.
- Man söker skilja på för myndigheten och sakenheterna påverkbara resp icke påverkbara faktorer.
- Man har en lämplig periodindelning för uppföljningen med t ex vissa moment månadsvis, andra kvartalsvis, ytterligare andra halvårs- och helårsvis.
- Man strävar efter jämförbarhet mellan budget och utfall och mellan resultat och kostnader.
- Rapporterna är korrekta, aktuella, förståeliga och koncentrerade på det väsentliga.
- Varje uppföljningsomgång leder fram till beslut om åtgärd eller inte åtgärd beträffande verksamhet och resursdisponering.

## 6 Löpande styrning

Löpande styrning innebär att man regelbundet på basis av t ex månadsvisa rapporter följer upp verksamheten och stämmer av arbetsläget i förhållande till ett önskvärt läge (målet). Vid behov ändras resursramen, så att målet kan nås, eller också anpassas målet eller ambitionsnivån till den anvisade resursramen.

### Informationsunderlag

Löpande styrning förutsätter att man regelbundet får aktuell och likformigt strukturerad information om uppnådda resultat (resultatuppföljning) och förbrukade medel (kostnadsuppföljning). Beslut om förändringar av verksamheten måste också kunna fattas snabbt och enkelt, dvs utan omfattande utredningar och beslutsprocesser. Förutsättningar för att rutinisera och delegera den löpande styrningen är störst i verksamheter med återkommande likartade arbetsuppgifter typ ärendehandläggning, inspektioner och serviceverksamhet.

Förutsättningarna för att rutinisera uppföljningen och styrningen minskar i takt med att verksamheten blir mer unik. I verksamheter av komplex och unik karaktär t ex utredningsverksamhet, måste därför den löpande styrningen utformas från fall till fall.

#### Aktuella data

Kravet på aktualitet i redovisade data innebär att tiden mellan en inträffad händelse och rapportering av vad som har hänt måste vara kort. Om tiden är för lång kan informationen inte läggas till grund för ett ändrat handlande. Uppföljningsarbetet får i sådana fall i stället karaktär av "datalagring". Vid verksamheter med lång genomloppstid (t ex vissa produktutvecklingsprocesser) kan i varje fall resultatrapportering ofta inte ske förrän processen praktiskt taget har avslutats. I den mån erfarenheterna inte kan överföras till liknande processer i framtiden saknar den typen av rapportering intresse från styrningssynpunkt, däremot givetvis inte från kontrollsynpunkt.

#### Nyckeltal

För löpande styrning är det ofta lämpligt att använda kvantitativa uppföljningsmetoder, t ex analys av avvikelser och användning av olika slag av nyckeltal. Man kan t ex ha nyckeltal för avslutade ärenden per månad, balanser, projekt som ligger inom planerade tids- och budgetramar, personalfrånvaro osv. De ger snabb, översiktlig information till

relativt ringa kostnader. De bör vara tillräckligt många för att ge en någorlunda komplett bild och samtidigt tillräckligt få för att ge överblick. I den löpande uppföljningen är vidare snabba, enkla beräkningar, analyser och sammanställningar, där uppmärksamheten riktas främst på vad rapportmottagarna kan tänkas kunna påverka, att föredra framför mer avancerade studier.

## Styrformer

### Informell styrning

Den kvantitativa informationen – där sådan över huvud taget finns – behöver kommenteras och förklaras. Det kan ske vid informella uppföljningsmöten, där man diskuterar resursförbrukning i förhållande till vad man har åstadkommit (resultatet). Där så lämpligen kan ske deltar all berörd personal vid sakenheten i dessa möten. Om sakenheten är stor kan man ha uppföljningsmöten även i sektioner och arbetsgrupper.

Diskussionerna behöver inte vara speciellt förberedda av deltagarna utan man talar helt enkelt om vad man har gjort och planerar att göra. Chefen och den som eventuellt hjälper chefen med genomgången behöver dock göra vissa förberedelser. En kortare presentation av läget behövs liksom ett antal punkter att fatta beslut om.

Dokumentationen av vad som har sagts och beslutats kan normalt inskränka sig till minnesanteckningar. Ibland behövs ingen dokumentation alls.

Detta informella, "arbetsnära" sätt att styra den löpande verksamheten inom en myndighet förefaller bli allt vanligare. Enhetsmöten, byråmöten osv varje eller varannan vecka kan exempelvis utnyttjas för detta.

### Formell styrning

Det finns myndigheter som har formella, pappersbundna rutiner för den kortperiodiska styrningen och därvid systematiskt använder löpande kostnadsredovisning och olika slag av prestationsredovisningar.

Man kan ha funnit att sådana rutiner fungerar bra i myndigheten. Det kan också vara så att myndighetens eller enhetens ledning kräver att man går till väga på detta sätt därför att det uppfattas som god ekonomiadministration. Det är emellertid inte säkert att sådan mer formaliserad uppföljning och styrning – t ex i form av skriftliga arbetsorder – är effektivare än den nyss beskrivna mer informella varianten. Det gäller att finna den kombination av formell och informell styrning på olika nivåer i myndigheten som passar dess verksamhet och ledningsprinciper.

## Åtgärder

För att man skall kunna vidta anpassningsåtgärder i den löpande styrningen behöver man bli veta vad som har orsakat eventuella avvikelser från "normaltillståndet" eller det "önskvärda tillståndet". Några olika situationer – och vad man kan göra i dem – är följande.

**För liten kapacitet**

När tillgängliga resurser har blivit överbelastade, t ex när sakenheten får sk "brandkårsuppdrag" som ligger utanför den planerade verksamheten, kan man

- omprioritera arbetsuppgifter så att de minst angelägna uppgifterna, projekten eller objekten läggs åt sidan tills vidare eller "fryses" en viss tid
- sätta in extra resurser, t ex via ett poolsystem där det finns extrapersonal att anlita, eller ställa extra anslagsmedel till sakenhetens förfogande för att den skall kunna öka kapaciteten
- söka påverka kraven på verksamheten, t ex begära dispens från eller anstånd med remissvar.

**Ledig kapacitet**

När man har ledig eller outnyttjad kapacitet i en sakenhet kan man

- lägga till nya arbetsuppgifter
- höja kraven på kvaliteten på arbetet, tjänsten eller varorna
- använda vissa resurser för kompetensuppbyggnad
- omfördela vissa resurser till en annan enhet.

**Operativ beredskap**

Det finns olika sätt att förbereda sig för situationer av resursknapphet – flaskhalsar – i vissa delverksamheter. Man kan skapa "operativ beredskap" genom att t ex

- budgetera eller avsätta viss tid eller vissa medel för ospecificerade eller oväntade uppdrag o d
- i förväg rangordna eller prioritera arbetsuppgifterna inför en period med väntad resursknapphet eller ökade/ändrade krav på verksamheten
- etablera en samlad medelsreserv för myndigheten eller skapa ett poolsystem eller ersättersystem av personal som kan användas på olika poster och ställen när situationen så kräver.

**Ansvar**

Att den löpande styrningen fungerar tillhör ansvaret för verksamheten ifråga. Budgetuppföljningen utgör bara ett av underlagen för den löpande styrningen. För budgetenheten gäller det framför allt att se till att budgetuppföljningsunderlaget blir så bra som möjligt. Konkret innebär uppgiften i första hand att

- samla in utfallsuppgifter och vidarebefordra dem i lämpliga sammanställningar
- analysera utfallsuppgifterna och vidarebefordra analysresultaten
- peka ut signifikanta uppgifter
- rekommendera åtgärder.

Ansvar för åtgärderna ligger hos de verksamhetsansvariga.

# 7 Budgetrevidering

Budgetrevidering innebär att man ändrar en tidigare fastställd och gällande budget. Det är alltså inte fråga om sådana ändringar som görs medan budgeten utarbetas, dvs under budgetmanglingen.

## Olika slag av budgetrevidering

Budgeten kan revideras efter olika grunder. Man talar vanligen om två huvudtyper, nämligen

- budgetrevidering från fall till fall
- periodisk budgetrevidering

### **Budgetrevidering från fall till fall**

Kännetecknande för revidering från fall till fall är att den inte på förhand har lagts in i ett fast tidsschema. Revideringen sker i stället när situationen så kräver, t ex när förutsättningarna för budgeten helt eller i väsentliga avseenden har förändrats.

### **Periodisk budgetrevidering**

Periodisk budgetrevidering innebär att budgeten revideras vid vissa i förväg bestämda tidpunkter under budgetperioden, t ex vid varje kvartalskifte.

## Budgetrevideringens innehåll

Budgetrevideringen kan ha olika omfattning, från fullständig omprövning av budgeten till marginella Anpassningar och komplettering av gällande budget (partiell budgetrevidering). Det hör till undantagen att budgeten totalt makuleras och omprövas. Mindre Anpassningar av budgeten hör däremot till vanligheten.

### **Fullständig revidering**

En fullständig budgetrevidering orsakas i regel av att grundläggande förutsättningar för budgeten och verksamheten har ändrats. En sakenhet kan t ex ha fått nya och ändrade arbetsuppgifter eller på grund av organisatoriska förändringar fått ändrad bemanning. Fullständig budgetrevidering bör ske endast vid mycket dramatiska förändringar i verksamheten.

### **Partiell revidering**

En partiell budgetrevidering vidtas ofta redan av det skälet att man under budgetperioden mer säkert än tidigare kan uttala sig om verksamhetens resultat eller resursförbrukning. Kanske kan man efter halva

budgetperioden lägga fast att anslagna medelsramar kommer att utnyttjas endast till en viss del beroende på att flera tjänster är vakanta.

Partiell budgetrevidering är således förknippad med smärre förändringar i budgetförutsättningarna. Budgetrevideringen bör dock inte vara ett mål i sig. Syftet med ändringarna bör vara att man vill påverka verksamheten. Ändringar i budgeten görs för att ge bättre förutsättningar för arbetet.

## När reviderar man?

Budgeten bör revideras – eventuellt fullständigt – när de grundläggande förutsättningarna för budgeten har förändrats, t ex om bemanningen vid sakenheten eller arbetsuppgifterna för budgetenheten har förändrats. Budgeten kan revideras partiellt om man upptäcker felräk-



En budget som ändras efter utfallet är inte till stor hjälp om man genom budgetuppföljningen vill få underlag för att förbättra verksamheten.

ning i budgeten eller om man har gjort alltför optimistiska eller pessimistiska bedömningar av verksamheten. I alla andra fall bör budgeten ligga fast och avvikelserna redovisas och följas upp med åtgärder. Man bör inte anpassa budgeten till ett väntat budgetutfall. Strävanden att härigenom nå så stor samstämmighet som möjligt mellan budget och utfall tyder på att man uppfattar budgetavvikelser som klandervärda i sig.

Att löpande omfördela resurserna under året, dvs ge nya medelsramar när så är lämpligt, kan ske genom medgivanden att överskrida budgetramarna respektive beslut att bara få nyttja viss del av budgetramarna. Ursprungsbudgeten ligger då fast och det är mot den som uppföljningen för hela budgetperioden görs.

Kunskap om orsakerna till olika avvikelser är en värdefull tillgång i nästa budgetomgång.

## 8 Tänk på. . .

I de flesta – för att inte säga alla – myndigheter kan budgeteringen och uppföljningen förbättras. Det är ett uttalat önskemål från statsmakterna att så sker. I många myndigheter pågår utvecklingsaktiviteter. I det här kapitlet sammanfattar vi några erfarenheter.

När man inför förändringar i ett befintligt budget- och uppföljningssystem eller bygger upp ett helt nytt system är det viktigt att man *utvecklar budgeteringen och uppföljningen parallellt*.

### Stegvis utveckling

Väljer man att göra förändringarna stegvis kan detta ske på följande två sätt.

- Förändringarna kan genomföras eller prövas vid en sakenhet eller annan avgränsad del av myndigheten i taget. De olika enheterna inlemmas därefter successivt i den ”nya ordningen”, tills dess att hela myndigheten omfattas av det nya systemet.
- Förändringarna genomförs stegvis över hela myndigheten. På så sätt sker utvecklingen vid alla sakenheter parallellt och förändringarna slutförs samtidigt i hela myndigheten.

Vilken princip som man bör tillämpa får avgöras från fall till fall beroende på bl a organisationens storlek, tidigare erfarenheter av att genomföra förändringar och inte minst de berördas förmåga och vilja att acceptera en ”ny ordning”. Om vissa enheter är mer förändringsbenägna kan man börja med dessa, dvs välja den första metoden. Om så inte är fallet eller om det är viktigt att alla är med från början kan man välja den andra metoden.

### En grov genomförandeplan

Även om man väljer stegvis genomförande bör verksledningen ha en dokumenterad, samlad bild av hur det ”nya” budget- och uppföljningssystemet skall fungera. Man bör också presentera en grov genomförandeplan, som pekar ut olika utvecklingsetapper och kritiska beslutspunkter. Det är av stor vikt att man lämnar utrymme för ändringar i systemet allt efter som man vinner erfarenheter från den praktiska tillämpningen. Ett budget- och uppföljningssystem blir i praktiken aldrig färdigt utan behöver i regel justeras i takt med ändrade förutsättningar, krav och ambitioner.

### Stödåtgärder

En vanlig iakttagelse när man höjer ambitionsnivån i budget- och uppföljningssystem är att samspelet mellan olika medverkande inte fungerar riktigt som avsett. I sådana fall har det ofta visat sig vara lämpligt att kombinera utvecklingen av budgeteringen och uppföljningen med





Ett budget- och uppföljningssystem blir aldrig "färdigt" – det gäller att foga samman bitarna en efter en i takt med nya krav och ändrade förutsättningar.

andra administrativa utvecklingsåtgärder, t ex ledningsutveckling och samarbetsträning.

### Checklistor

Nedanstående checklistor ger en översikt över vad man bör eftersträva respektive försöka att undvika när man bygger upp ett budget- och uppföljningssystem, förbereder budgetarbetet, utformar budgeten och följer upp budgeten.

## Budget- och uppföljningsarbetets funktioner

### *Tänk på. . .*

- \* att budgeten är ett av verksledningens verktyg för att hålla samman och leda myndigheten och dess verksamhet
- \* att den vikt som verksledningen fäster vid budget- och uppföljningsarbetet påverkar det engagemang som personalen i övrigt lägger ned
- \* att budgeten skall ses som ett medel att decentralisera ansvar och befogenheter i organisationen
- \* budgetarbetet bör inriktas på att samordna olika arbetsinsatser mot gemensamma mål för myndigheten, inte på att detaljreglera den enskildes arbete
- \* att en aktiv budgetering ger möjlighet till och utrymme för egna initiativ
- \* att uppföljningen i första hand tar sikte på att förbättra planeringen och den framtida verksamheten
- \* att budgeten och budgetarbetet aldrig får bli ett mål i sig själv.

## Budgetplanläggningen

### *Tänk på. . .*

- \* att organisera budgetarbetet så att verksledningen – inte budgetenheten – framstår som initiativtagare
- \* att skapa kontinuitet i budgetproceduren – ändra bara ”lite” varje år – så att medarbetarna får möjlighet att känna igen sig och växa in i budgetarbetet
- \* att förekomsten av skrivna anvisningar för budgetarbetet, arbets- och tidsplaner o d skapar stabilitet åt budgetarbetet samt ger samma information till alla som medverkar i budgetarbetet
- \* att entydigt precisera omfattning och innehåll i budgetansvarigas ansvar och befogenheter
- \* att avgränsa budgetansvaret så att de budgetansvariga har möjligheter och förutsättningar att påverka verksamheten
- \* att utforma budgetarbetet så att planeringsarbetet – och inte sifferbehandlingen – framstår som det väsentligaste
- \* att budgetarbetet är tids- och arbetskrävande; avsätt därför tillräckligt mycket tid för arbetet

- \* att sakenheterna i regel är hårt arbetsbelastade och att budgetarbetet konkurrerar med många andra angelägna arbetsuppgifter; låt därför budgetenheten så långt möjligt förbereda sakenheternas budgetarbete genom att t ex tillhandahålla historiska data och beräkna olika nyckeltal
- \* att introducera budgetarbetet med förklaringar till varför man gör detta och vad det innebär i form av krav på olika medverkande
- \* att förklara budgetarbetets relation till och samband med andra "stysystem" i myndigheten
- \* att inte försöka göra ett "perfekt" budgetsystem utan hellre anpassa budgetarbetets innehåll och omfång till myndighetens förutsättningar och medarbetarnas förmåga; bygg sedan på efter hand i takt med att erfarenheterna ökar och nya krav kommer fram
- \* att om möjligt avsätta tid för "skraddarsydd" utbildning och information till olika målgrupper, särskilt om budgetarbetet möts med skepsis eller präglas av tröghet
- \* att inte göra budgetanvisningar, utbildning och information alltför teoretiska och fackbetonade (t ex vad gäller ekonomiska facktermer).

## **Budgetutformningen**

### *Tänk på . . .*

- \* att inrikta budgeteringen på planering av uppgifter, inte främst på planering av utgifter
- \* att begränsa och inrikta budgetarbetet på de stora frågorna, sådana som är nödvändiga för prioritering och samordning; undvik många och "ordrika" skrivelser
- \* att förankra budgetarbetet bland medarbetarna så att de deltar i, förstår och bidrar till budgetutformningen samt motiveras att senare arbeta enligt den fastställda budgeten.
- \* att uppgiften att värdera och godkänna sakenheternas budgetarbete är en sak för verksamheten, inte för budgetenheten
- \* att motivera eventuella förändringar som görs i sakenheternas budgetförslag, t ex genom att ange prioriteringskriterierna
- \* att bredda budgetarbetet så att inte enbart de budgetansvariga utan även någon eller några andra medarbetare inom varje enhet har kunskap om hur budgeten har byggts upp, hur förkalkyler har gjorts etc.

## Budgetuppföljningen

### *Tänk på . . .*

- \* att utforma uppföljningsrapporterna så att de kan förstås av användarna och motsvarar deras behov
- \* att avvikelseanalyser och prognosering av verksamhetsresultat respektive kostnader främst är sakenheternas uppgifter, inte budgetenhetens
- \* att man för att uppföljningen skall få något värde måste se till att beslutade åtgärder om förändringar verkligen genomförs
- \* att försöka utforma uppföljningsarbetet så att det verkligen blir ett stöd för planeringen av den löpande verksamheten, inte en "extra" arbetsuppgift.

### Section 1: Introduction

The following text is a placeholder for the main body of the document, which contains the primary content and analysis. The text is intentionally blurred to represent the original document's content.

### Section 2: Conclusion

The following text is a placeholder for the conclusion of the document, summarizing the findings and providing final thoughts. The text is intentionally blurred to represent the original document's content.



**Kraven på resurshushållning i statsförvaltningen växer sig allt starkare. Omprioriteringar, rationaliseringar och besparingar måste behandlas i budgetarbetet i myndigheterna.**

**Det finns inga centralt fastställda regler för hur den interna budgeten i en myndighet skall se ut eller för hur budgetarbetet skall bedrivas. Behoven av ekonomisk styrning varierar. Budgeteringen och uppföljningen måste läggas upp med hänsyn till detta. Det finns emellertid generella krav och erfarenheter som bör beaktas.**

**Den här skriften sammanfattar hur man kan få effektivare budgetering och uppföljning i förvaltningsmyndigheter. Särskild vikt läggs vid innehållet i de olika faserna i budgeteringen och uppföljningen och vid samspelet mellan olika medverkande. Ett antal checklistor sammanfattar viktiga aspekter att tänka på.**

**Skriften vänder sig främst till dem som arbetar med eller kommer i kontakt med budget- och uppföljningsfrågor inom statsförvaltningen, men även andra som vill lära sig mer om budgetering och uppföljning bör kunna ha nytta av den.**

#### **Utgivna SEA-skrifter**

SEA, Statens ekonomiadministrativa system	RRV
SEA, The state economic-administrative system	RRV
Metoder för myndighetsanalyser	RRV/Liber
Mål och program i verksamhetsplanering	Liber
Prestations- och effektbeskrivning	RRV/Liber
GPR — Grundläggande principer för redovisningsrevision	RRV
FAS — Financial auditing standards	RRV
Erfarenheter av verksamhetsplanering, Luftfartsverket	RRV
Erfarenheter av verksamhetsplanering, Riksskatteverket	RRV
Erfarenheter av verksamhetsplanering, Riksrevisionsverket	RRV
Verksamhetsplanering i praktiken	Liber
Handledning i kostnadskalkylering för statlig avgiftsbelagd verksamhet	RRV/Liber



**LiberFörlag**

**SEA**  
**skrifter**

RIKSREVISIONSVERKET

ISBN 91-38-05185-0

