



GÖTEBORGS UNIVERSITET
HANDELSHÖGSKOLAN

Förutsättningar för internhandel inom offentlig verksamhet

- en fallstudie vid Sahlgrenska Universitetssjukhus

**Kandidatuppsats i företagsekonomi
Ekonomistyrning, vårterminen 2018**

Handledare:
Johan Åkesson

Författare:
Jimmy Andersson
Lenny Rosenqvist

Förord

Författarna önskar rikta ett särskilt tack till Emil Bexbo vid Sahlgrenska som möjliggjorde den här studien från första början.

Stort tack till vår handledare Johan Åkesson för råd och feedback.

Tack till Viktor Elliot och vår handledningsgrupp för stöd och diskussion.

Vidare riktar vi vår uppskattning till samtliga respondenter som tagit sig tid att medverka i den här studien.

Tack vare er kunde denna uppsats slutföras.

Göteborg, 2018

Jimmy Andersson

Lenny Rosenqvist

Sammanfattning

Arbetets art och utbildning: Kandidatuppsats i företagsekonomi med inriktning ekonomistyrning, Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet, vårterminen 2018.

Författare: Jimmy Andersson och Lenny Rosenqvist

Handledare: Johan Åkesson

Titel: Förutsättningar för fungerande internhandel inom offentlig sektor - en fallstudie vid Sahlgrenska Universitetssjukhus

Bakgrund och problem: Svensk offentlig verksamhet har genom trender och stockholmsmodellen marknadsanpassats vilket resulterat i likheter med den privata sektorn. Divisionalisering, resultatenheter och därmed internhandel är exempel på detta. Trots likheter utgör den svenska offentliga verksamheten en unik kontext. Internhandeln påverkas exempelvis inte av skatteaspekter såsom hos multinationella företag, inte heller drivs företagen i vinstsyfte och har begränsad möjlighet att påverka sina intäkter. Tidigare studier inom ämnet har fokuserat på multinationella företag och internhandels betydelse avseende skatteaspekter. Vidare är det handel av materiella produkter som primärt har studerats. Internhandels kontext har lyfts fram som betydande vad avser påverkan på en organisations internhandelsmodell och inbjuder därmed till undersökning av internhandel inom offentlig verksamhet i allmänhet, och sjukvården i synnerhet.

Syfte: Via en fallstudie ämnar studien undersöka om förutsättningar finns för att uppnå önskvärda styreffekter med rådande internhandelsmodell samt identifiera och förklara denna modell, ur lednings- och användarperspektiv, inom offentlig verksamhet.

Metod: Undersökningen angriper studiens syfte med kvalitativ ansats genom en fallstudie vid Sahlgrenska Universitetssjukhus och åtta personliga djupintervjuer samt två telefonintervjuer har genomförts. Data har analyserats med hjälp av analysmodell framtagen av Busco et al (2007) och jämförts med relevant litteratur. Studien avsåg besvara syfte och frågeställningar med deskriptiv och förklarande ansats.

Resultat och slutsatser: Sahlgrenska internhandelsmodell beskrivs av respondenterna som en kostnadsbaserad modell med både fast och rörlig del, en så kallad multi-tier modell. Modellen saknar flertalet av de förutsättningar som beskrivs i litteraturen för att vara funktionell och uppfylla identifierade syften och styreffekter. Vidare antyder studiens resultat att modellen inte är känd på operativ nivå.

Nyckelord: Internprishandel, ekonomistyrning, offentlig sektor, styreffekter, styrmedel

Definitioner

Verksamhetsstyrningens syfte tar avsats i måluppfyllelsen, där uppsatta mål och resultat ska nås. Ekonomistyrning är en del av verksamhetsstyrningen och denna definieras som ett medel för att aktivt kunna påverka organisationen, och beteenden hos dess anställda, i den riktning som medför att önskade mål och resultat slutligen uppnås (Ax, Johansson och Kullvén, 2015).

Ovanstående visar på att ekonomistyrning syftar till att påverka en organisation i viss riktning, där styrningen kan ske med olika verktyg, där dessa verktyg motsvaras av den "oberoende variabeln" i contingency-teorin som illustreras av Merchant och Van der Stede (2012). Denna variabel har således ett tänkt syfte, men påverkas av "beroende faktorer" vilket resulterar i önskade eller oönskade effekter, det vill säga uppnådd styreffekt.

Med internhandel syftas handel mellan avdelningar i ett företag vilket avser såväl varor som tjänster, och fungerar som styrmedel under ekonomistyrningen. Rugman och Eden (2017) menar att det framför allt är i multinationella företag som detta applicerats då resurser kan flyttas mellan avdelningar, eller enheter, på ett globalt plan. Vidare menar de att internhandeln är nyckeln till effektivisering och prestationer i de olika avdelningarna, och ger möjlighet att underlätta beslut i organisationen med hjälp av internhandelsmodeller.

Författarna vill klargöra att i uppsatsen används flera begrepp för ämnet enbart för varierat språkbruk, läsaren ska därmed inte göra skillnad mellan dessa. Internhandel; internprishandel används därav som synonymer i uppsatsen och dessa beskriver handeln i stort. För beskrivningar av den teoretiska strukturen hos dessa används internprismodell; internhandelsmodell och internprissystem som synonymer. Internpris avser priset som används vid internhandel eller i en internhandelsmodell och ses som ett policybeslut enligt McAulay och Tomkins (1992).

Innehållsförteckning

1. Inledning	1
1.1 Bakgrund	1
1.2 Problemdiskussion	2
1.3 Syfte och forskningsfrågor	3
1.4 Avgränsningar	3
1.5 Disposition	3
2. Teoretisk referensram	4
2.1 Internhandelns syfte och funktion	4
2.1.1 Internprishandel i sitt sammanhang	4
2.1.2 Marknads- och kostnadsbaserade internprissystem	5
2.1.3 Fördelar och nackdelar med olika prisbaser	7
2.2 Styreffekter av internhandel	9
2.2.1 Effekter och utfall	9
2.2.2 Stockholmsmodellen	11
2.2.3 Gap theory	12
2.2.4 Studiens design	12
3. Metod	14
3.1 Val av ämne	14
3.2 Undersökningsansats och metodval	14
3.2.1 Fallstudie	14
3.2.2 Tillgängliga dokument	14
3.3.4 Urvalsdiskussion	16
3.3.5 Studiens respondenter	17
3.3.6 Litteratursökning	18
3.4 Forskningsetiska principer	18
3.5 Metodkritik	19
3.6 Analysmodell	20
4. Empiri	21
4.1 Företagsbakgrund	21
4.2 Empiri från tillgängliga dokument	21

4.2.1 Uppdragshandling och SWOT-analys	21
4.3 Sahlgrenskas internhandel	23
4.3.1 Internhandelns syfte och funktion	23
4.3.2 Internhandel i sitt sammanhang	24
4.3.3 SU:s internhandelsmodell	24
4.4 Befintliga förutsättningar för internhandel	26
4.4.1 Förutsättningar för styreffekter	26
4.4.2 Förutsättningar för måluppfyllelse	27
5. Analys	29
5.1 Sahlgrenskas internhandel	29
5.1.2 Internhandel i sitt sammanhang	30
5.1.3 SU:s internhandelsmodell	31
5.2 Befintliga förutsättningar för internhandel	32
5.2.1 Förutsättningar för styreffekter	32
5.2.2 Förutsättningar för måluppfyllelse	34
6. Slutsats	37
6.1 Förslag till fortsatta studier	38
Källförteckning	39
Bilaga 1. Organisationsträd	42
Bilaga 2. Syften med internhandel	43
Bilaga 3. Internprissystem	44
Bilaga 4. Intervjuguide 1	45
Bilaga 5. Intervjuguide 2	46

1. Inledning

Kapitel 1 behandlar bakgrund till studien, problemdiskussion, forskningsfrågor samt det syfte författarna ämnar besvara. Undersökningens avgränsningar diskuteras medan en kortare disposition presenteras.

1.1 Bakgrund

Den svenska offentliga sektorns organisering påverkas av en rad faktorer där landets tillväxt; ekonomiska tillstånd och rådande politiska styre samt globala influenser har betydelse för utformningen av denna. Historiskt har dessa faktorer haft olika betydelse. Exempelvis innebar den finansiella krisen under början av 90-talet att landstingen, som ansvarar för majoriteten av sjukvården, tvingades till stora nedskärningar. Detta med ett ökat fokus vid det begränsade ekonomiska utrymmet och effektivisering av organisationer som följd (Hallin & Siverbo, 2003). Sjukvårdens intäktssida är budgetstyrd och ersättningsmodeller fungerar som grund för offentlig resursfördelning. Jacobsson och Lindvall (2007) menar att med hjälp av ersättningsmodellerna skall styrning inom offentlig verksamhet effektiviseras.

“Ersättningsmodeller är som ett skarpslipat svärd och måste hanteras med försiktighet för att modellen ska få avsedda konsekvenser” (SOU 2017:56, sid 85).

Enligt Martinussen och Magnussen (2009) har den gradvisa uppluckringen mellan den privata och offentliga vården bidragit till marknadsanpassning med inslag av internhandel; aktivitetsbaserad finansiering; prestationsutvärdering av enskilda enheter och ledare; möjlighet för patienten att välja vårdgivare och vårdgarantier med mera, vilka samtliga är åtgärder med syfte att skapa konkurrens och/eller åstadkomma en effektivare vård. Tro till att denna marknadsanpassning skulle bidra till inbromsning av kostnadsökningen som skedde fram till början av 80-talet var *en* orsak till intresset av förändring. En ytterligare inflytelserik förändring belyses av Hallin & Siverbo (2003) där offentlig sektor influerades av idén om decentralisering för att komma bort från den stela och ineffektiva styrning som landstingen uppfattades ha under 80-talet. Charpentier och Samuelsson (1996) menar att införandet av Stockholmsmodellen bidrog till skapande av resultatenheter.

För att hålla samman en decentraliserad organisation kan, enligt Plesner Rossing och Rohde (2014), internhandel vara av betydelse då den berör flertalet delar av en organisations verksamhet såsom; resursallokering; prestationsmätning av organisationens aktiviteter och den individuella organisationens ledare, samt skatt och strategi. Internhandel kan på så vis balansera centrala och decentraliserade enheters mål inom en verksamhet.

1.2 Problemdiskussion

Ovanstående visar på internhandelns funktion i en organisation oavsett om denna är offentlig eller privat ur strategisk och redovisningsmässig synvinkel samt inte minst såsom styrmedel. Vidare tyder Plesner Rossings och Rohdes (2014) argumentation på att tidigare studier fokuserats kring skattefrågor och multinationella företag, samt att forskningen pekar på att internprishandel är starkt situationsberoende där internhandelsmodellen påverkas av en rad variabler utifrån situationen den skapats i. Dessa variabler kategoriseras; *External*; *Internal*; *Transfer* och illustreras i [bilaga 3](#). och utgör modellens kontext (McAulay och Tomkins, 1992).

Den offentliga sektorn verkar i en till viss del skild verklighet i jämförelse med den privata på grund av begränsad kontroll över intäktsidan. Det är därför relevant att diskutera sjukvården som ett icke-vinstdrivande företag, vilket Finkler och Ward (1999) redogör för. De menar att det inte är möjligt att prissättningen baseras på självkostnad, då varje avdelning önskar erhålla vinst på sina sålda produkter för att kunna bedriva expansion. Varje avdelning önskar således erhålla arvode för sin interna försäljning, även om internprishandel kan uppfattas som ett nollsummespel. På så vis är vinstintresset motstridigt då utebliven vinst vid internhandel fungerar som ett kontraproduktivt incitament. McAulay och Tomkins (1992) menar att det tidigare enbart materialistiska synsättet på internpriser övergått till att även fokusera på immateriella ting, såsom tjänster inom exempelvis offentlig verksamhet, och att problem råder kring prissättning av dessa.

En av författarna till uppsatsen har vårderfarenhet från offentlig sektor och dennes åsikt är att vårdpersonal generellt är professionsbundna och ser till uppgifter som skall lösas, utan tanke på kostnaden bakom, där exempelvis laborationsprov, bilddiagnostik eller andra undersökningar kan beställas slentrianmässigt. Författaren har trots 10 års erfarenhet inom sjukhusvård inte haft vetskap om att dessa tjänster ingår i internhandeln, och därmed har effekter på organisationen. Den svenska offentliga vården befinner sig en unik kontext och Rossing och Rhode (2014) efterfrågar en större mängd explorativa studier kring den kontextuella påverkan på internprishandeln samt fler fallbaserade studier och inbjuder därmed till undersökning av internhandel inom offentlig verksamhet i allmänhet, och sjukvården i synnerhet. Den här uppsatsen tar avstamp i ett uppdrag varför en fallstudie hos Sahlgrenska Universitetssjukhus har genomförts och organisationens internhandelsmodell ämnas jämföras med ett teoretiskt perspektiv.

Uppenbarligen används internhandel inom offentlig verksamhet, men hur denna handel ser ut, dess syfte och vilka effekter som eftersträvas är för författarna okänt. Ovan har en internhandelsmodells kontextuella påverkbarhet diskuterats, hur ser då en internhandelsmodell ut i offentlig verksamhet och finns förutsättningar för att denna får önskade effekter?

1.3 Syfte och forskningsfrågor

Via en fallstudie ämnar studien undersöka om förutsättningar finns för att uppnå önskvärda styreffekter med rådande internhandelsmodell samt identifiera och förklara denna modell, ur lednings- och användarperspektiv, inom offentlig verksamhet.

- Studien ämnar identifiera och förklara en internhandelsmodell inom en offentlig verksamhet.
- Finns förutsättningar för att identifierad modell kan ge önskade styreffekter?

1.4 Avgränsningar

Fallstudien avgränsas till en offentlig verksamhet och kommer således inte göra jämförelser mellan flera organisationer och jämföra erfarenheter av dessa. Vidare fokuserar studien på offentlig verksamhet, där jämförelser med privat verksamhet och teorier baserade på denna kontext används. Studien utgår från de verksamheter/områden som idag omfattas av internhandel. Författarna avser ej analysera effekter av byte av nuvarande modell, ej heller föreslå interna uppgörelser eller debiteringsrutiner. Författarna avser bidra med teoretiska aspekter som behandlar ämnet, men inte konkret föreslå applicerbara modeller utan fokusera på hur förutsättningar för internhandel ser ut vilket innebär att administrativ nivå primärt undersöks. Studien fokuserar inte på budgetprocessen, utan internhandel som helhet.

1.5 Disposition

Uppsatsen inleds med inledning med presentation av syfte och frågeställningar, följt av referensram som kategoriseras i internhandels syfte och funktion och styreffekter av internhandeln. Studiens design presenteras sedan, vilken har som avsikt att beskriva hur data ska inhämtas. Metodkapitlet fokuserar på författarnas tillvägagångssätt med presentation av urval och intervjupersoner samt studiens analysmodell. Det empiriska resultatet presenteras därefter varpå analysen följer, där analysmodellen appliceras på befintliga förutsättningar för internhandel. I slutsatsen diskuteras Sahlgrenskas internhandel utifrån dess funktion och kontext, samt förutsättningar för styreffekter och måluppfyllelse.

2. Teoretisk referensram

Kapitel 2 innehåller syfte och funktion med internhandel och jämförelser mellan olika internprissystem. Vidare redogörs för tänkt användning av modellen, med önskvärda och icke önskvärda effekter samt empirisk evidens som internhandel gett upphov till.

2.1 Internhandelns syfte och funktion

Internhandelns syften presenterar McAulay och Tomkins (1992) i fyra olika element: (1) *Funktionell nödvändighet* där varor och tjänster handlas mellan avdelningar på nationellt plan, men också globalt samt existens av resultatenheter. Enligt Rossing och Rhode (2014) är denna aspekt en nödvändighet för att mäta en avdelnings effektivitet när divisionerna behandlas som resultatenheter. McAulay och Tomkins (1992) redogör för (2) *Ekonomiska argument* där internhandel syftar till resursallokering och avdelningarnas prestationer mäts med lönsamhetsmått. Samtidigt menar Lantz, Ceder och Larsson (2002) att det inte enbart går att utvärdera de enskilda avdelningarnas prestationer utan att internhandel i sig ska fungera som incitament i divisionerna för att organisationen i stort ska kunna maximera sin vinst. (3) *Organisatoriska överväganden* behandlar osäkerheten i organisationer på grund av differentieringen i organisationen, vilket härleds till Lawrence och Lorsch (1967), som menar att en viktig aspekt i organisationsteori är inställningen till företag som en enda enhet. Differentiering kan skapa splittringar, där utmaningen i ledarskapet kan vara att skapa en integrerad organisation. *Strategiska argument* (4) fungerar som ett övergripande syfte och illustreras överst i [bilaga 2](#).

Det finns emellertid variationer i syfte med internhandel och dess funktion, även om den generella bilden är snarlik. Arvidsson (2013) adderar till ovanstående resonemang att internhandel även ska medföra rättvisande prestationer och ligga till grund för beslutsfattande och kostnadsmedvetenhet. Lantz, Ceder och Larsson (2002) utnämner enkelhet till en av de viktigaste faktorerna för att modellen, inte bara ska kunna appliceras och implementeras i organisationen, utan även vara en tillgång för dess användare. Där avsaknad av detta medför minskad funktionalitet och om modellen inte förstås av användarna är modellen för komplicerad, även om den är teoretiskt välmotiverad. Anthony och Govindarajan (2007) belyser ytterligare en aspekt kring funktionalitet vilket benämns optimal prissättning som förutsätter symmetrisk information.

2.1.1 Internprishandel i sitt sammanhang

Internprismodeller vid faktiskt användande påverkas av, och påverkar, en rad faktorer. Dessa faktorer finns inom och utanför organisationen (Rossing och Rhode, 2014). Detta sammanhang illustreras i [bilaga 3](#) och illustrationen syftar till den dynamiska kontext en sådan internprismodell befinner sig i. Den intra- och inter-organisationella inläringen samt anpassningsprocessen som sker när det tänkta syftet med modellen inte faller ut såsom tänkt visas i mittpartiet.

Den schematiska illustrationen visar sedan på internhandelsmodellens slutresultat som Rossing och Rhode (2014) vidareutvecklar utifrån de fyra element som diskuteras i början av kapitlet. Härigenom visas en övergripande bild över vad som kan tänkas påverka ett internprissystem och därigenom de förväntade resultat som modellen syftar till. Författarna argumenterar även för att det råder ett kompromissförhållande mellan dessa resultat, såtillvida att om ett internpris med tänkt användning inom en resultatkategori används för ett annat mål, kan resultatet bli suboptimalt. Vidare illustreras ett tvåvägsinformationsflöde där nådda eller icke uppnådda resultat kan kommunicera ett förändringsbehov.

Internhandel i en organisation kan i sig såsom nämnts ha olika syften och funktioner. De olika divisionerna använder sig oavsett av dessa bakomliggande tankar av ett pris för handel av varor och/eller tjänster, internpriset, vilket kan grundas på skilda baser. Detta kallar Rossing och Rhode (2014) internprispolicy och baserna är av två huvudtyper vilka presenteras i nästa avsnitt.

2.1.2 Marknads- och kostnadsbaserade internprissystem

Anthony och Govindarajan (2007) menar att organisationen inledningsvis bör ställa sig två frågor som ligger till grund för internprissystemet. Först och främst bör företaget analysera och avgöra om produkten ska produceras inom organisationen, eller om den ska införskaffas externt. Om produkten produceras internt ska sedan priset på varan avgöras, med ställningstagande till marknads- respektive kostnadsbaserat pris. En internhandelsmodells kostnader får heller inte överstiga nyttan den medför, och Finkler och Ward (1999) belyser problematiken med att det inte går att mäta administrativa kostnader om kostnader för alternativa modeller inte finns.

Marknadspris innebär priset för företaget att sälja/införskaffa en produkt externt. Som illustrativt exempel till marknadspris beskriver Eccles (1983) en division i ett företag som gavs mandat att köpa internt eller externt. Divisionen behövde ej sälja eller köpa om förhållandena inte var gynnsamma för divisionen. Således fanns valmöjlighet att införskaffa resurser inifrån eller utifrån organisationen. Marknadspris förekommer utöver i ovan nämnda form i framförhandlade internpriser, som kallas marknadsprisbaserade då de kan ses som en approximation av marknadspriserna, detta då förhandlingen mellan avdelningarna liknar den på en marknad (Wolff, 2007).

Kostnadsbaserade internhandelsmodeller använder den i praktiken mest förekommande prisbasen enligt Schuster (2015), och av dessa är fullkostnadsmodeller vanligast. Detta anser författaren är märkligt då marginalkostnaden i dessa sammanhang kan ge en optimal samordning. Liknande argumentation återfinns hos Lantz, Ceder och Larsson (2002). De tre huvudtyperna i denna grupp baseras antingen på:

- Faktisk kostnad eller standard (budgeterad) kostnad
- Marginalkostnad eller fullkostnad
- Kostnad eller Kostnad + (tillägg)

Enligt Schuster (2015) innebär faktisk kostnad att den säljande enhetens kostnad precis täcks. Den köpande enheten bär således hela risken avseende kostnadsvariation, då den inte känner till priset förrän i efterhand och blir tvingad att budgetera med “antagligt” pris. Andra divisionens beställningar och krav kan även ha inverkan på priset. Kvantitet spelar ofta roll vid pris/enhet vilket innebär ett incitament att avvakta ordnar tills större volymer önskas finns. Skillnaden mellan standardkostnad och faktisk kostnad, den så kallade kostnadsvariansen, påverkar endast den säljande enheten som alltså bär risken vid användande av standardkostnadsmodeller.

Utifrån ett vinstmaximerande perspektiv menar Schuster (2015) att marginalkostnaden som prisbas är den enda prisbas som erbjuder ett optimalt pris. Det optimala priset maximerar företags vinst som helhet, åtminstone ur kortsiktigt perspektiv. Lantz, Ceder och Larsson (2002) beskriver modellen som mikroekonomisk, och endast fungerande under speciella omständigheter som sällan återfinns i praktiken. Med marginalkostnad som bas riskerar den producerande enheten en förlust, vilket inte är fallet med fullkostnad som internprisbas enligt Schuster (2015). Tanken är att den producerande enheten i snitt kommer erhålla full täckning för sina totala kostnader. Men även om en förlust inte erhålls, kan enheten ej heller göra en vinst. Vinsten för företaget i stort uppstår hos den köpande enheten. Situationen sätter press på den tillverkande enheten att producera billigare, men kan fortfarande inte uppvisa vinst.

Merchant & Van der Stede (2012) menar att fullkostnad plus tillägg visar att företaget gör vinst först när produkten säljs till extern part. Säljande enhet får som tidigare beskriven ersättning för hela kostnaden samt ett tillägg som negerar tidigare negativa effekter, och därmed ger incitament att sälja. Fördel med kostnad och kostnad plus är att många företag har kalkyler tillgängliga som kan användas som bas. Enligt Schuster (2015) är huvudproblemet med modellen hur plustillägget skall tas fram.

“Multi-tier” internprisbas innebär att internpriset är delat i två delar. Den första (1) delen innebär att produkten debiteras med marginalkostnad, och den andra (2) att en engångssumma debiteras den köpande enheten varje period. Engångssumman kan ses som en reservation av kapacitet hos den säljande enheten. Modellen är enligt Schuster (2015), ovanligt förekommande i praktiken.

2.1.3 Fördelar och nackdelar med olika prisbaser

Internprispolicy	Utmärkande drag	Fördelar	Nackdelar
Marknadsbaserade			
Marknadsbaserad <ul style="list-style-type: none"> ● Marknadspriset, eller modifierat marknadspris. 	Priset för företaget att sälja/köpa externt	+Teoretiskt fördelaktig +Optimal vid externt perfekt(starkt) konkurrensutsatt marknad avseende beslut och utvärdering. +Påverkas inte av informationsasymmetri +Ökad autonomi och entreprenörskap	-Förutsätter existerande substitut -Existerande marknad med observerbart pris med liknande strategisk betydelse -Minskar möjlighet till utnyttjande av synergier, nackdel tilltar vid ökad volym
Framförhandlade priser <ul style="list-style-type: none"> ● Ad hoc ● Standard 	Priserna förhandlas mellan avdelningarna. Approximation av marknadspris	+Autonomi +Lägre informationsasymmetri	-Tar tid -Kan leda till konflikter -Kan innebära vinst för en enhet på bekostnad av organisationen i helhet
Kostnadsbaserade			
<ul style="list-style-type: none"> ● Faktisk kostnad 	Säljande enhet får full kompensation för kostnad	+köpande division kan inte kontrollera priset om det är volymrelaterade	-Inget incitament för säljande enhet -Risken finns hos köpande enhet om priset är okänt
<ul style="list-style-type: none"> ● Standardkostnad 	Säljande enhet kompenseras för standard/budgerad kostnad	+incitament för säljande enhet	-Köpande enhet kan kontrollera kostnadsvariansen om den är relaterad till volymen
<ul style="list-style-type: none"> ● Marginalkostnad 	Marginalkostnaden är internpriset	+Teoretiskt optimal under förhållandet perfekt marknad +Visar bidrag till organisationen som helhet	-Förutsätter perfekt marknad -Manipulation av marginalkostnad av köpande och säljande enhet -Kort planeringshorisont
<ul style="list-style-type: none"> ● Full kostnad ● Full kostnad plus 	Full kompensation i snitt (rörlig kostnad +/- gemensam kostnad) Vinstpåslag tillåts utöver att täcka säljande enhetskostnader	+Lätt att sköta och ta fram från redovisning +Vinst eller förlust inte möjligt för säljande enhet +Möjlighet för längre planeringshorisont	-Vinst eller förlust inte möjligt för säljande enhet -Priset påverkas om kostnaden påverkas av volymförändringar -Ofta förvrängning pga. felaktig kostnadsfördelning/redovisningsinformation -Förändras inte med marknadspris
<ul style="list-style-type: none"> ● Multi-tier 	Fast del + Marginalkostnad för varje köp Fast kostnad kompenseras tillverkande enhet för reservation av produkter handlade internt	+Bevarar målkongruens då produkter som handlas utöver handlas till marginalkostnad +Säljande enhet får kompensation för fasta kostnader och vinst +Stimulerar organisationens planering och koordinering genom diskussion kring fast del	-Fast del måste prognosticeras och bestämmas av inblandade, baserat på köpande enheters behov -Felaktig prognos ger felaktig debitering och felaktig resursfördelning -Om kostnad justeras mot faktiskt nyttjande blir resultatet nästan identiskt med fullkostnad

Braut (2016), Merchant & Van der Stede (2012), Schuster (2015), Schuster (2015), Wolff (2007).

2.1.4 Ersättningsmodeller inom sjukvården

Det är av stor vikt att förstå att den offentliga verksamhetens intäkter baseras på budget, och sålunda tilldelning av resurser, vilket innebär att intäktssidan är särskilt svår att påverka. Enligt kommunallagen, 8 kap § 4-5, ska kommuner och landsting varje år upprätta en budget och budgeten ska innehålla en verksamhetsplan för året. Där ska det framgå hur organisationen ska finansieras och hur ekonomisk ställning ser ut vid årets slut.

Regeringen tillsatte 2016 en delegation vid namn Tillitsdelegationen med syfte att undersöka styrning i offentlig sektor, kommuner och landsting. Delegationens uppdrag behandlar analys av ersättningsmodeller vid styrning och dess effekter samt hur kvalitet och effektivitet kan ökas (SOU 2017:56). Jacobsson och Lindvall (2007) menar att ersättningsmodellerna syftar till att bidra till en verksamhetsstyrning som är effektiv, och med effektivitet menas fokus på kvalitet, produktivitet och kostnadsutveckling. Ersättningsmodellerna kategoriseras enligt SOU (2017:56) i *fast del*; anslagsfinansiering, kapitering; ersättning per plats; ersättning för beviljad åtgärd/tid, i *rörlig del*; ersättning per utförd åtgärd/tid och ersättning per produktgrupp samt *målrelaterad del* i form av målbaserad ersättning, och presenteras nedan:

Fast del:

Anslag baseras på historiska kostnader där finansieringen bestäms av en i förväg fastställd budget. Modellen är gynnsam ur administrativa aspekter, men med risk för lägre effektivitet. Kapitering innebär att en leverantör är ansvarig för en befolkning, exempelvis listade patienter hos en vårdcentral och erhåller betalning per hur stor befolkningen är. Detta kan innebära negativa effekter i form av lång kötid, då incitament till stor befolkning är stor. Hög tillgänglighet ses emellertid som positivt, då detta ligger till grund för stor befolkning, även om produktiviteten då avtar. Ersättning per plats används inom äldreomsorg där ersättning baseras på produktionsnivå. Modellen anses ge god kostnadskontroll, men incitament till hög produktion saknas. Ersättning för beviljad åtgärd/tid är förekommande inom hemtjänsten där resursfördelning utgår från beslut tagna av myndigheter avseende antal timmar hemtjänst som beviljats för en individ av socialsekreterare. Stort handlingsutrymme och låga administrativa kostnader ses som fördelar, även om incitament till hög produktion är låg även i denna modell.

Rörlig del:

Ersättning per utförd åtgärd/tid är ersättning som beror på volymen vård som utförs. Det kan ex handla om ett besök, en provtagning eller en operation. Detta resulterar i låg kostnadskontroll då ersättningen erhålls i efterhand, samt överutnyttjande av resurser för att öka intäkterna. Detta kan emellertid motverkas av ett tak, där intäkter inte erhålls när taket nås. Modellen ger emellertid upphov till incitament för hög produktion. Ersättning per produktgrupp delas in i två områden; diagnosrelaterade grupper (DRG) och vårdepisodersättning. DRG innebär att en uppdelning av vårdtillfällen beroende på resursåtgång, vilka innefattar t.ex. huvuddiagnos, bildiagnos, genomförda åtgärder och komplikationsgrad. Ersättningen baseras därefter på DRG-poäng, där priser kan utgå från snittvärden på nationellt plan eller lokala prislistor, och utifrån värdet eller

“DRG-poängen” kan slutsatser dras om vårdplatsens patientsammansättning. Vårdepisod innebär en längre behandlingsform än DRG och avser därmed sjukhusinläggning eller läkarbesök under längre tid genom flera instanser. Kostnadskontrollen upplevs som god inom rörlig del och finansiell risk delas mellan utförare och beställare. Produktiviteten ökar i och med den rörliga faktorn medan kvaliteten på vården garteras med komplikationsgaranti.

Målbaserad ersättning:

Denna modell syftar till att ge incitament till att nå uppsatta mål. Detta ska medföra ökad möjlighet att nå organisationens huvudsakliga mål och modellen fungerar alltid som komplement till övriga modeller. Detta kan, för att exemplifiera, mätas med patientnöjdhet. Om målen innehåller kvalitet som mätinstrument kan modellen fungera effektivt och goda resultat uppmuntras samtidigt som principen är den enda som tar hänsyn till ekonomiska incitament i förhållande till kvalitet. Emellertid är kvalitet svår mätt varför principens funktion kan verka problematisk.

2.2 Styreffekter av internhandel

I nedanstående kapitel introducerar författarna internhandelns effekter ur ett teoretiskt perspektiv samt utfall baserat på fallstudier från tidigare studier. Stockholmsmodellens inverkan på offentlig sektor diskuteras och ”gap theory” presenteras.

2.2.1 Effekter och utfall

Rossing och Rhode (2014) påtalar att historiskt sett har internprismodellen ansetts vara ett medium för att utifrån strategin erhålla önskvärda effekter på organisationen när en divisionaliserad struktur byggs upp och resultatenheter etablerats. I litteraturöversynen finner författarna att flertalet studier visar på att internprissystemet kan användas i organisationen uppifrån och ned i syfte att åstadkomma vissa resultat, men även att systemet fungerar som kommunikationskanal nedifrån och upp och på så sätt visa på aspekter som kan vara i behov av åtgärd.

Perera, McKinnon och Harrison (2003) visar på att effekterna internhandeln ger upphov till vid såväl introducering som avveckling är påfallande. Vid implementering av modellen påvisas ett uppvaknande i organisationen på grund av tidigare ineffektivitet nu gjort sig synliga. Inte bara konkreta förbättringar gjorde sig synliga, utan även abstrakta sådana som indikerade att förbättrad företagskultur förädlades till följd av prestationsmätningar. De kulturella fördelarna som implementeringen bidrog till var känslan av tillhörighet. Författarna menar också att internhandelns funktion var i symbios med budgetering och en ökad kostnadsmedvetenhet infann sig, samt att problem i organisationens divisioner därav kunde identifieras. Istället för att bara vara kostnadsbaserad som enhet, tillkom möjligheten att redovisa vinster (eller förluster) som resultatenhet. Med detta i beaktning blev uppföljning desto viktigare och vid månatliga möten redovisade enhetscheferna sina resultat, vilket fick påföljden att enheterna granskades mer

kontinuerligt. Detta kan jämföras med det Anthonys och Govindarajans (2007) benämner god atmosfär där chefer ser vikten att uppvisa positiva resultat som en stor del av arbetet och friheten att handla med interna, och externa, aktörer för att skapa så goda resultat som möjligt.

Om internhandels övergripande syfte är att maximera effektiviteten och vinsten hos organisationen i sig, är de enskilda effekterna hos divisionerna sådana som tillsammans ska bidra till att uppfylla organisationens resultatmål. Lantz, Ceder och Larsson (2002) menar att funktionell nödvändighet är av yttersta vikt då detta ska belysa decentraliseringen i organisationen, med ökad motivation hos varje avdelning som önskad effekt, vilket sker då varje enskild avdelning har resultatansvar. Resultatansvaret är också ett krav för att internhandel överhuvudtaget skall användas, vilket kan kopplas till divisionernas autonomi, i och med att enheterna kan utvärderas utefter dess prestationer. När Arvidsson (2013) diskuterar autonoma enheter menar han att relationerna mellan enheterna måste klaras ut. Dess ansvar i förhållande till intäkter, kostnader och resultat bör tydligt framgå, och detta infaller till följd av lokala chefers roll. Transaktioner som kan härledas till internhandel ska tydligt definieras enligt det värde det skapar och det är av stor vikt att rätt modell för organisationen används.

Arvidsson (2013) slår fast att det inte finns någon optimal internprismodell, utan att det snarare handlar om att organisationen utmålar tydliga syften med vad modellen ska uppnå och finna den mest lämpliga modellen. Wolff (2007) finner på sin sida att det finns statistiskt samband mellan marknadsanpassad internhandel och ökad effektivitet samt motivation hos personal jämfört med internhandel med kostnadsbaserade modeller. Finns marknadsmässiga alternativ för internhandel är det svårt att argumentera för och implementera kostnadsbaserade alternativ, och starkare konflikter kan väntas mellan avdelningarna. Används en approximation av marknadspris erhålls en högre grad av motivation och acceptans, och internpriset erhåller legitimitet genom förhandling. Lantz, Ceder och Larsson (2002) menar emellertid att marginalkostnad som internpris är det optimala valet. Detta grundas på mikroekonomiskt perspektiv där författaren förklarar internpriset som en funktion av utbud och efterfrågan inom organisationen.

Lantz, Ceder och Larsson (2002) indikerar också att internprishandel kan förekomma i mindre utsträckning framöver på grund av skifte från tillverkningsföretag mot tjänsteföretag. Vidare presenteras att det i tillverkningsbolag finns internhandel i 88% av fallen, medan det i tjänsteföretag endast används i drygt 50%. Det upplevs dessutom svårare att implementera en specifik modell i tjänsteföretag, vilket har en benägenhet att resultera i ad hoc-lösningar. Med ad hoc-lösningar menas att de enskilda avdelningarna själva ansvarar för prissättningen och att ingen konkret modell som genomsyrar organisationen vilket eventuellt kan försvaga organisationen.

Ett ineffektivt internprissystem kan enligt McAulay och Tomkins (1992) vara så förödande för organisationen att det lämpar sig bättre att helt och hållet utesluta modellen, så länge alternativa metoder till interprishandel existerar. Exempelvis diskuterar Anthony och Govindarajan (2007) schablonmässiga fördelningar av kostnader och att dessa fungerar som ett alternativ till

kostnadsfördelning, men inte alla ska rubriceras som internprishandel. McAulay och Tomkins (1992) kategoriserar dessutom flera icke-önskvärda effekter som internhandel kan leda till, som hämmar organisationen. Framförallt kan manipulation av siffror och resultat medföra till sabotage av verksamheten där internpriser medvetet förvanskas. Detta kan också jämföras med initiativ till att påverka ineffektiva enheter genom att jämna ut resultaten med effektiva enheter, för att få modellen att se ut som att den är mer fungerande än den är. Exempelvis skulle kostnadsfokus kunna ge upphov till mindre intensivvård, då denna vård är mer kostsam, vilket Charpentier och Samuelson (1999) kallar DRG-manipulation. Författarna resonerar även kring manipulering genom användande av sämre, billigare utrustning.

Tebogo (2011) listar internhandelns problem vid implementering enligt följande: (1) Den första aspekten behandlar dispyter mellan divisioner rörande prissättningen på handlade produkter, genom antingen förhandling, medling eller bestämmande. Vid förhandlingar menar Wagenhofer (1994) att problem kan uppstå om en enhet har övertag i förhandlingsstyrka gentemot en annan enhet vilket då kan leda till att priserna inte nödvändigtvis blir effektiva. (2) Ge divisionerna frihet att handla sinsemellan (3) att divisionerna ges möjlighet att införskaffa resurser externt trots intern tillgänglighet (4) bestämma vilken prisbas som skall användas (5) bestämma det slutgiltiga priset för internhandeln.

2.2.2 Stockholmsmodellen

I början på 90-talet inleddes implementeringen av Stockholmsmodellen inom svensk offentlig sektor. Charpentier och Samuelsson (1996) redogör för denna modell och förklarar att traditionellt budgetsysteem ersätts av kontrollsystem där sjukhusen erhåller arvode efter utförda tjänster. Detta medförde att resultatenheter introducerades, och sjukvården blev divisionaliserad. Tidiga internprismodeller tog avstånd från marknadspriser eftersom det uppfattades som att externa marknader, bortsett från primärvård, saknades. Författarna presenterar även resultat som visar internhandelsmodellens betydelse när kostnader tas i beaktning. Vid en undersökning 1992, ett år efter implementeringen av Stockholmsmodellen, ökade sjukvårdsbesöken med sju procent medan kostnaderna *minskade* med en procent. Utifrån det drogs slutsatsen att produktiviteten ökade med åtta procent. Effekten av Stockholmsmodellen blev att ett finansiellt och ekonomiskt tänk utvecklades. Framför allt ökade kostnadsmedvetenheten och till följd av det sågs patienterna snarare som kunder. Den mest positiva effekten var att de producerande enheterna var mer återhållsamma i sin användning av serviceenheter, såsom laboratorie-, narkos-, intensivvård-, samt bildiagnostik. Diskussion kring huruvida serviceenheternas prissättning var motiverad lyftes fram vilket bidrog till den ökade kostnadsmedvetenheten. Stockholmsmodellen låg på så vis även till grund för ett annat synsätt inom vården där behandlingsformer skiftade till effektivare men billigare metoder.

En ökning i produktivitet till följd av internhandel innebar också att frågetecken hopade sig för kvaliteten. Stockholmsmodellens effekter på just produktiviteten och dess påverkan på antalet

behandlinger går inte helt isolera till positiva sådana. Kvalitetsmätning är avgörande för dess funktion men Charpentier och Samuelson (1999) menar att sådan evidens inte finns att redovisa, även om det finns risk för att längre vårdköer och fler behandlingar har försämrat vårdstandarderna.

Författarna menar emellertid att det fanns motstridigheter i uppfattningen mellan säljare och köpare inom vården där stora delar av säljarna, det vill säga vårdenheterna, uppfattade att man sparade pengar, medan köparna, i det här fallet staten, uppfattade det som att vårdenheterna borde kunna spara mer. Staten menade att besparingarna ersattes av metoder för expanderings, varför den uppnådda effektiviteten i samband med produktionsökning försumrades. På så vis hade Stockholmsmodellen snarare bidragit till produktionsökning snarare än kostnadsmedvetenhet. Internhandelsmodellens inflytande och uppfyllnad av syften visar sig enligt empiriska studier generellt sätt ge upphov till positiva effekter på framför allt effektivitet och kostnader på operativ nivå. Emellertid är implementeringen av sådan modell inte avgiftsfri.

2.2.3 Gap theory

Scapens (1994, 316) refererar till en av författaren tidigare skriven artikel, Management accounting: a survey, där han finner ett gap mellan "management accounting practice" och teori presenterad i samtida litteratur. Han menar dock att inte för stor vikt skall placeras vid detta gap, då abstrakta ideal inte blir särskilt produktivt vid studier av praktik. Scapens (1994) argumenterar för att studier bör erkänna att "management accounting" är slutresultatet av institutionellt beteende, där vanor och rutiner utvecklas i samklang med och för att ha betydelse för organisationellt beteende. Implementerade rutiner kommer utvecklas och anpassas utefter den kontext de placeras i, och efterhand tas som en självklar del i organisationen. Detta kan ske evolutionärt eller revolutionärt, begrepp som avspeglar graden av förändring samt påverkan hur organisationens aktiviteter förstås. Artikeln erbjuder ett alternativ, eller snarare kompletterande syn på gapet mellan teori och praktik. "From such a perspective we cannot expect all firms always to adopt the textbook techniques and procedures—hence the 'gap between theory and practice' should be neither surprising, nor worrying" Scapens (1984 s. 316). Utefter denna syn bör inte avvikelser från teori vid praktiskt utförande ses som en förlust, utan snarare som en vidareutveckling och anpassning av teorin.

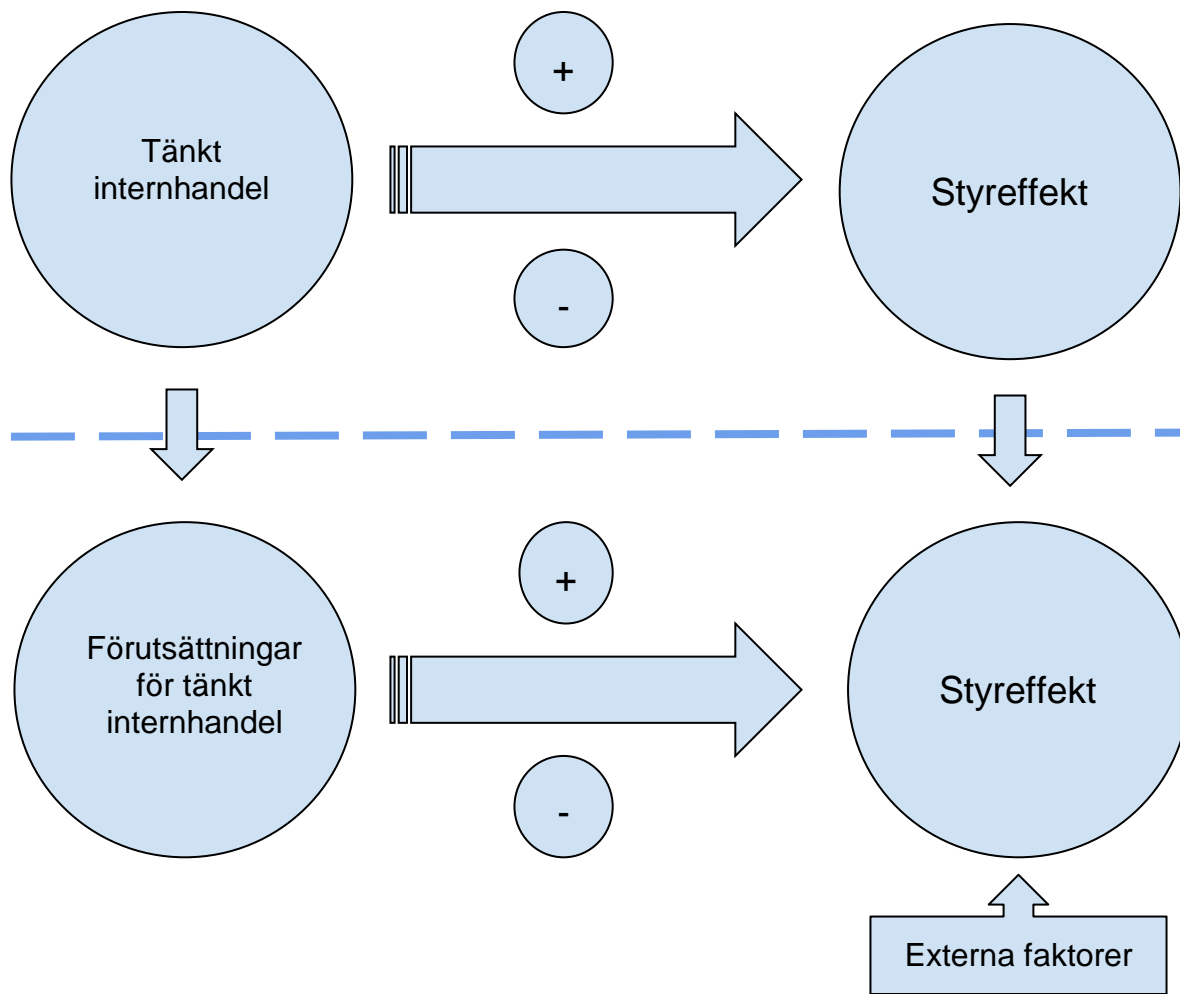
2.2.4 Studiens design

Studiens design bygger på modellen "Predictive validity framework" som introducerades av Runkel och McGrath (1972) och illustreras nedan. I denna studie används modellen för att särskilja på den teoretiska nivån och den operationella, vilka skiljs åt med den streckade linjen. Teoretisk nivå motsvaras av ledningens tänkta syfte med modellen, medan operationell nivå avser användarna av modellen. Användarna utgörs av både controllers, ekonomichefer och läkare.

Tänkt användning symboliserar hur modellen är tänkt att fungera rent teoretiskt och vilka styreffekter organisationen vill åt. Mellan den tänkta internhandeln och styreffekterna identifieras önskvärda och icke önskvärda effekter som påverkar internhandeln.

Förutsättningar för tänkt internhandel påverkas av hur den tänkta modellen ser ut varpå internhandelsmodellen identifieras ur ett funktionellt perspektiv, alltså har modellen förutsättningarna för att anses vara fungerande. Styreffekterna i den operationella delen undersöks utifrån förutsättningarna för att nå användarna och om det finns antydning till att läkare är medvetna om modellen och dess incitament, och om modellen på så vis ger upphov till önskvärda styreffekter, vilket rubriceras som måloppfyllelse i studien. Mellan förutsättningarna för tänkt internhandel och styreffekterna identifieras önskvärda och icke önskvärda effekter som påverkar internhandeln. I denna fas inkluderas även externa faktorer som kan påverka eller påverkas av styreffekterna, såsom; kultur, kommunikation, samarbete, byråkrati etc.

Författarna ämnar analysera förändring mellan tänkt användning och förutsättningar för tänkt användning varifrån förändringen ligger. Scapens (1994) beskriver, som diskuterat ovan, ett gap mellan teori och praktik och argumenterar för "gap theory" vilken erbjuder ett alternativt sätt att se dessa eventuella olikheter.



3. Metod

Kapitel 3 redogör för val av ämne och aktualiseringen av detta, undersökningens ansats och metod, urvalsdiskussion med presentation av studiens respondenter, metodkritik och analysmodell.

3.1 Val av ämne

Internhandel är numera väl integrerad inom svensk sjukvård, om än främst inom storsjukhus, vilket till viss del kan förklaras av de strukturella förändringar som medfört att sjukhus slagits samman till storsjukhus och uppkomsten av resultatenheter. På så vis är inte internprissättning ett styrmedel som använts under lång tid i den svenska offentliga vården, utan snarare kan anses vara ett relativt nytt fenomen (Martinussen och Magnussen, 2009). Denna situation kan jämföras med multinationella företag som enligt Rugman och Eden (2017) historiskt nyttjat internhandel som styrmedel under längre tid, mycket på grund av skatteaspekter.

Det saknas djupgående studier i ämnet, vilket Plesner Rossing och Rohde (2014) också lyfter fram. Orsaker till detta kan härledas till tidigare nämnda resonemang om multinationella företag, samt till privatiserad sjukvård i USA vilket försvårar jämförelser med svensk kontext som primärt bedrivs i offentlig regi. Därav redogör författarna för problematiken kring detta i denna studie.

3.2 Undersökningsansats och metodval

Syftet angrips kvalitativt genom en fallstudie. Studien avser besvara syfte och frågeställningar med deskriptiv och förklarande ansats.

3.2.1 Fallstudie

En kvalitativ ansats lämpade sig väl för att besvara aktuellt syfte och en fallstudie genomfördes. En fallstudie innebär en detaljerad och djupgående analys av ett enda fall (Bryman och Bell, 2017). Denna djupare förståelse krävs för att besvara studiens syfte och frågeställningar där fallet i fråga är *en* offentlig organisation; Sahlgrenska Universitetssjukhus (SU). Fallstudien medförde att författarna skaffade kunskap ur ett bredare och djupare perspektiv, med intervju personer från separerade enheter och olika nivåer. På så vis kunde jämförelser göras mellan respondenterna och belysa likheter och skillnader mellan de köpande och säljande enheterna, samt administrativ och operativ nivå.

3.2.2 Tillgängliga dokument

Dokument från SU som låg till grund för evaluering av en ny internhandelsmodell och bakomliggande orsaker till detta erhöles under intervju med tillförordnad (tf.) ekonomichef Emil

Bexbo. De tillgängliga dokument som författarna fått till sitt förfogande var uppdragshandling rörande översyn av nuvarande internhandelsmodell och en SWOT-analys av densamma. Bryman och Bell (2017) hävdar att tillgängliga dokument kan beskriva organisationen och skapa tidslinjer för hur organisationsförändringar tar form.

3.2.3 Intervjuer

Då ökad förståelse för människors personliga erfarenheter eftersöks anser Dalen (2007) att kvalitativ ansats med intervju är lämplig metod. Intervjuer ger möjlighet till förståelse genom tolkning, där ett djupare innehåll söks jämfört med kvantitativa metoder. Även Saunders, Lewis och Thornhill (2003) menar på att vid förståelse för det studerade området är den kvalitativa ansatsen att föredra, särskilt i de fall som iakttagelser görs.

Intervjuer genomfördes genom personliga djupintervjuer för att få en mer ingående förståelse och på så vis besvara de forskningsfrågor som studien syftar till. Dalen (2007) refererar till begreppet livsvärld vilket innebär att förståelse för respondenternas erfarenheter, upplevelser och känslor kommer väl till pass vid kvalitativ ansats, vilket får innebörden att ett mer djupgående innehåll kan presenteras. Personliga intervjuer ger möjlighet till rikare insamling av data, bland annat genom samtida observationer av respondenten, genom till exempel kroppsspråk, och öppnar upp för friare intervju. Brister i förståelse hos respondenten kan övervinnas med ytterligare förklaring från frågeställaren, i kombination med följdfrågor. Vidare menar Körner och Wahlgren (2012) att intervjuaren ges ökad kontroll över intervjusituationen. På grund av sjukdom genomfördes intervju med läkare 2 per telefon vilket även, på grund av andra omständigheter, var metoden med ekonomichefen på område 2.

Den inledande intervjun med den tidigare tf. ekonomichefen Emil Bexbo, var helt ostrukturerad, vilket berodde på att Bexbo presenterade uppdraget för författarna, medan samtliga övriga intervjuer var semistrukturerade. Bryman och Bell (2017) menar att en ostrukturerad intervju innebär att intervjupersonen endast får en fråga, med följdfrågor under intervjuns gång. I en semistrukturerad intervju, däremot, kategoriseras teman i det som kallas intervjuguide, och betyder således att berörda teman ska besvaras, men att ordningen kan komma att justeras beroende på hur respondenten tar sig an intervjun, men att det i det stora hela är en designad intervjuguide som löper metodiskt.

Intervjuguiderna konstruerades enligt områdesprincipen där huvudfrågorna i intervjun var direkt kopplade till ämnets forskningsfrågor, men med underfrågor som indirekt kopplas till dessa för att skapa en djupare förståelse hos respondenterna. Intervjuerna inleddes med frågor som närmar sig huvudfrågorna, med syfte att ge intervjupersonerna en behaglig inledning på intervjun, och sålunda inte vara frågor av för omfattande karaktär, vilka dock inte presenteras i intervjuguiden på grund av att de saknar samröre med aktuella forskningsfrågor. Under intervjuernas mittparti önskade författarna få svar på de huvudsakliga frågorna som kan kräva ett särskilt förtroende hos

respondenten. Avslutningen på intervjun flöt successivt från huvudämnet för att återgå till mer generella frågor (Dalen, 2007).

Intervjuguiden skiljer sig beroende på intervjuperson och dennes yrke. Respondenter med ekonomibakgrund har en annorlunda ställning i förhållande till internhandelsmodellen, än de på operativ nivå och ses som slutänden i styrmedlet varför frågorna skiljer sig åt.

Transkriberingen skedde dels under intervjun med noteringar, men spelades även in och slutlig transkribering genomfördes i efterhand. Stora delar av intervjun skrevs ut men de avsnitt som inte ansågs relevanta att ingå som empiriskt material, och senare analys, uteslöts. Vidare menar Bryman och Bell (2017) att transkriberingen och inspelningen genomförs för att bidra till förbättrat minne, underlätta noggrann analys och möjlighet att upprepa intervjupersonens svar för att undgå att information går förlorad.

Intervjuerna genomfördes i samtliga fall med två intervjuare, men utan tydlig rollfördelning avseende det Bryman och Bell (2017) kallar för aktiv och passiv intervjuare. Istället var båda intervjuarna aktiva, och även om det var mer tidskrävande att båda författarna deltog vid samtliga möten uppfattade författarna att detta var ett tillvägagångssätt som stärkte datainsamlingens trovärdighet och äkthet. Inte minst för att minska risken för bias, då en av intervjuarna har tidigare erfarenhet inom organisationen, vilket diskuteras senare i metodkapitlet.

3.3.4 Urvalsdiskussion

Urval till intervjupersoner gjordes med hänsyn till studiens syfte och respondentens officiella ställning i organisationen, där kunskap kring internhandelsmodellens teoretiska eller praktiska tillämpning antagits föreligga. Genom det Bryman och Bell (2017) kallar stratifierat målstyrt urval har studiens respondenter identifierats. En del av respondenterna valdes aktivt ut i det författarna kallar generiskt målstyrt urval, vilket avser framförallt chefspositioner, medan det på lägre nivå snarare handlat om att gruppera potentiella respondenter i yrkesgrupper, vilket innebär stratifiering under vissa kriterier (Bryman och Bell, 2017). För intervju med läkare, vilka representerat operativ nivå, har också intervjuarens kontakter nyttjats. Vid inledande intervju med Emil Bexbo fick även författarna förklarat för sig vilka områden som är särskilt relevanta för studien, samt rekommendationer på intervjupersoner att kontakta, vilket förenklade arbetet, men där spridning avseende läkare inte ansågs relevant.

Ett begränsat urval av respondenter har låtit representera populationen, för att tillhandahålla rättvisande empiriskt resultat. Med detta menas enligt Bryman och Bell (2017) att populationen är ett generiskt målstyrt urval då undersökningen skall kunna anses bidra med en så nyanserad bild av organisationen och problemområdet som möjligt, utefter populationens storlek, varför områdeschefer från område 2, 3, 4 och 7 deltagit samt en tidigare anställd som arbetade i samband med implementering av modellen. Respondenter har valts med syfte att erhålla

spridning. För att inte minska tillförlitligheten i studien, till trots att kvalitativa metoder med en mindre population omöjliggör generalisering, ansåg författarna att ett noga avvägt urval och aktivt avståndstagande från bekvämlighetsurval vid insamling av data minskade denna risk, såsom osäkerhet kring representativitet hos populationen (Bryman och Bell, 2017).

Ordinarie ekonomichefen vid område 7, Anders Glansén, beskrev internhandelsmodellen och belyste problem som ligger till grund för en översyn. Sara Magnusson, ekonomichef vid område 4, deltog i studien med anledning av att område fyra äger modellen och är det enda område som är säljare inom bilddiagnostik. Som motpol, det vill säga som köpare, intervjuades ekonomicheferna Petra Bernhardt på område 3 och Charlotte Nilsson på område 2. Tidigare Chfscontrollern vid SU, Peter Tellberg, intervjuades då han var anställd vid implementering av modellen och har en unik inblick i situationen. Läkare 1 och 2 arbetar vid område 2, men inom skilda verksamheter. Sektionschefen är även läkare och arbetar vid område 3.

3.3.5 Studiens respondenter

Administrativ nivå:

- **Emil Bexbo**,
Tidigare tf. ekonomichef, område 7 (Sjukhusgemensam ekonomiavdelning).
Anställd sedan 2002.
- **Anders Glansén**
Nuvarande ekonomichef, område 7 (Sjukhusgemensam ekonomiavdelning).
Anställd sedan 2016.
- **Sara Magnusson**
Ekonomichef, område 4.
Anställd sedan 2014 och ekonomichef sedan 2017.
- **Petra Bernhardt**
Ekonomichef, område 3.
Anställd sedan 2011.
- **Charlotte Nilsson**
Ekonomichef, område 2.
Anställd sedan 1992.
- **Peter Tellberg**
Tidigare chefscontroller vid VG-regionen och Sahlgrenska Universitetssjukhus.
Anställd 2007–2009 och 2015–2016.
- **Controller**
Område 4.
Anställd sedan 2013.
- **Sektionschef**
Område 3.
Anställd sedan 1995.

Operativ nivå:

- **Läkare 1**
Område 2.
Anställd sedan 2011.
- **Läkare 2**
Område 2.
Anställd sedan 2010.

3.3.6 Litteratursökning

Sökning av vetenskapliga sekundärkällor delades upp i sökangångar beroende av var i uppsatsprocessen författarna befann sig, före problemformulering, efter preliminär problemformulering, samt avslutande sökning, för att uppfylla de skilda informationskrav respektive del som uppsatsprocessen innebär. Detta förhållningssätt till litteratursökning innebär enligt Reinecker och Jørgensen (2014) en process utifrån en bred ämnessökning mot problemformulering samt en smalare ämnessökning mot eventuellt en smalare problemformulering, med möjlighet till förfining av sökorden i processen. Syftet var att erhålla teoretisk referensram för internhandelsmodeller med avsikt att bistå besvarande av syfte och frågeställningar.

De sökmetoder som använts är kedjesökning och systematisk sökning. Kedjesökning tar avstamp i en befintlig artikel; avhandling eller bok vilket innebär att det är av vikt att denna är av god kvalitet och inte utdaterad samt lämpligen rekommenderad av lärare eller annan auktoritet inom fältet (Reinecker och Jørgensen. 2014). Studien har därav nyttjat artikeln *Transfer Pricing: Aligning the research agenda to organizational reality*, skriven av Plesner Rossing & Rohde (2014), presenterad vid seminarium 2018-04-11, som utgångspunkt för genomförd kedjesökning. Artikeln är en review-artikel i ämnet "internprissättning" och belyser förslag kring framtida studier i fältet. Den systematiska sökningen är genomförd ämnesspecifikt enligt ovan nämnd kronologi för förfining av sökorden. Databaserna Google Scholar, LIBRIS och GUPEA har använts primärt. Den kronologiska sökprocessen beskrivs nedan.

För överblick över aktuellt problemområde/forskningsläge har en initial litteratursökning med brett valda sökord genomförts, Författarna har även genomfört en sökning i DiVA (digitala vetenskapliga arkivet) samt GUPEA, med syfte att undersöka om doktorsavhandlingar berört aktuellt ämnesområde, med söktermerna "transfer pricing" och "internprissättning".

3.4 Forskningsetiska principer

Samtliga respondenter har tagit del av informationskravets fyra huvudkrav: informationskravet; som inkluderar undersökningens syfte, samtyckeskravet; där intervjupersonerna själva avgör om

de önskar medverka eller ej, konfidentialitetskravet; där medverkandes personuppgifter skyddas och nyttjandekravet; vilket syftar till att uppgifter och information som samlas in under studiens gång endast får användas i den avsedda studien (Dalen, 2007).

3.5 Metodkritik

Då en av författarna har tidigare erfarenhet inom studerad organisation blir detta både en tillgång samt belastning vid studiens genomförande. Insamling av empiriska data, där val av intervjufrågor, intervjuernas genomförande samt tolkning och analys kan färgas av dessa tidigare erfarenheter. För att balansera detta har intervjufrågorna formulerats så neutralt som möjligt.

En kvalitativ studie ska enligt Bryman och Bell (2017) ha en urvalsstorlek som är tillräckligt stor för att kunna uppnå teoretisk mättnad, men inte vara för stor för att försvåra en djupgående analys. Denna studie kan emellertid inte garantera att teoretisk mättnad uppnåtts på grund av att alltför få personer på operativ nivå intervjuats. Anledningen till detta var dels att författarna fokuserade på modellen på administrativ nivå, där flertalet ekonomichefer ansåg att läkare saknade vetskap om modellen. Controllern menade även att det fanns en osäkerhet i hur långt ned internhandelsmodellen ska brukas. Intervjuerna med läkarna bekräftade sedan detta varför ytterligare intervjuer aldrig genomfördes. Samtidigt hade det också varit ett alternativ att intervjua fler controllers för att ge studien mer tyngd, eller utforma en enkätundersökning för att kvantifiera studien.

Bryman och Bell (2017) redogör för två grundläggande kriterier när kvalitativ forskning diskuteras, nämligen trovärdighet och äkthet. Författarna förklarar trovärdighet genom fyra delkriterier; tillförlitlighet, överförbarhet, pålitlighet och bekräftelse. Motiveringen till varför kvalitativ och kvantitativ metod skiljer sig beror på att kvalitativ forskning generellt sätt inte generaliseras då det är omöjligt att komma fram till en enda sann och verklig bild av det undersökta ämnet. För att erhålla kvalitet på svaren genomfördes djupintervjuer med respondenterna för att kunna läsa av kroppsspråk, intervjua enligt områdesprincipen och undvika ledande frågor. Flera områdeschefer har intervjuats och dessa har sedan kunnat jämföras för att se om uppfattningen av internhandelsmodellen överensstämmer. Emellertid har aldrig författarna delgivits dokumentation för rådande internhandelsmodell som önskats. Det går inte att generalisera fynden avseende styreffekter då endast tre läkare intervjuats och teoretisk mättnad inte anses nådd och organisationen sysselsätter 17 000 anställda. Det finns även skäl att argumentera för att personer i ledningsgrupp överskattar sin förmåga för hur stor påverkan den kan göra på organisationen enligt Sveningsson och Alvesson (2010) varför svarsbias kan uppkomma på ekonomiavdelningen där respondenterna erlagts frågor om förståelse av internhandelsmodell. Det kan upplevas som en självklarhet och även om potentiella brister i förståelse existerar är detta inte något en ekonom vill medge.

3.6 Analysmodell

Studiens analysmodell utgår från Busco et al (2007) och illustreras nedan. Modellen används för att förstå och förklara förändring. Modellen brukas på analysavsnittets andra kapitel där befintliga förutsättningar för styreffekter och måluppfyllelse analyseras.

C. Busco et al. / Management Accounting Research 18 (2007) 125–149

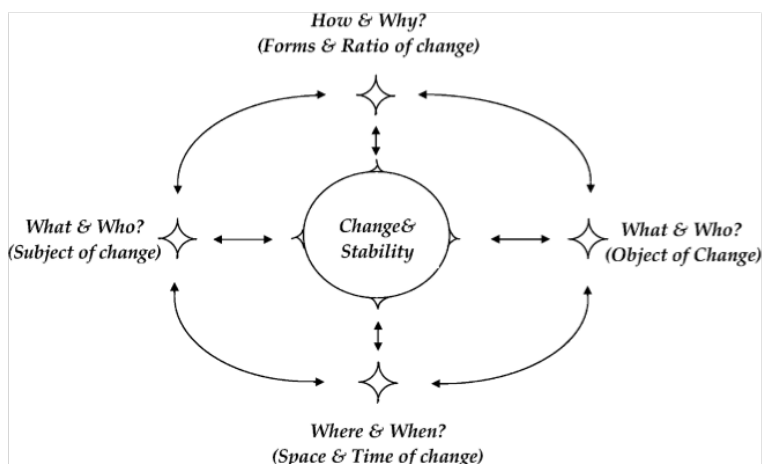


Fig. 1. Issues in interpreting management accounting change and stability.

Nedanstående frågor ämnar hjälpa författarna att analysera det empiriska resultatet och de förändringar som eventuellt uppstår på grund av luckor mellan tänkt och faktiskt användning.

Varför finns/finns inte förutsättningar för:	<ul style="list-style-type: none"> • kostnadsbesparing och kostnadseffektivitet? • förståelse och transparens? • kommunikation och samarbete? • prestationsmätning? • en fungerande modell?
Hur ser förutsättningarna ut för:	<ul style="list-style-type: none"> • kostnadsbesparing och kostnadseffektivitet? • förståelse och transparens? • kommunikation och samarbete? • prestationsmätning? • en fungerande modell?
Vad/vilka förutsättningar behövs för:	<ul style="list-style-type: none"> • kostnadsbesparing och kostnadseffektivitet? • förståelse och transparens? • prestationsmätning? • kommunikation och samarbete? • en fungerande modell?
Var :och när påverkas förutsättningar för:	<ul style="list-style-type: none"> • kostnadsbesparing och kostnadseffektivitet? • förståelse och transparens? • kommunikation och samarbete? • prestationsmätning? • modellen i sig?

4. Empiri

I kapitel 4 redogörs bakgrund till organisationen, tillgängliga dokument, Sahlgrenskas internhandelsmodell och befintliga förutsättningar för styreffekter. Modell enligt studiens design vägleder insamlande av empiri.

4.1 Företagsbakgrund

Sahlgrenska Universitetssjukhuset (SU) är sedan 1997 en sammanslagning av sjukhusen Sahlgrenska, Mölndal och Östra, men även Högsbo och flera öppenvårdsmottagningar ingår i organisationen. Sedan 1999 är sjukhuset även en del av Västra Götalandsregionen (Kullenberg, 2015). SU har, fördelat på de olika sjukhusen och mottagningarna, ca 16 000 anställda, vilket innebär att verksamheten är en av de största i regionen och det största sjukhuset i Sverige. Kostnaden för att driva verksamheten uppges enligt Kullenberg (2016) vara 40 miljoner kr per dag och omsättningen 15,3 miljarder kr för helåret 2016, med ett ekonomiskt resultat på -74 miljoner kr.

Sjukhuset erbjuder länssjukvård till invånarna i Storgöteborg samt högspecialiserad vård inom Sverige. Forskning, utveckling och undervisning bedrivs på omfattande nivå som ett av Sveriges universitetssjukhus (Kullenberg, 2018). Organisationen utgörs av styrelse med sjukhusdirektör med formellt beslutsmandat, ledningsgrupp och gemensam administration samt sex områdeschefer, ansvariga för respektive område, underställda direktören ([bilaga 1: organisationsträd](#)). Områdescheferna tillsammans med stabspersonal och ledningsgrupp fattar beslut som främst rör principiella och långsiktiga frågor.

4.2 Empiri från tillgängliga dokument

Nedan presenteras empiri från tillgängliga dokument; uppdragshandling och SWOT-analys som författarna erhållit från SU.

4.2.1 Uppdragshandling och SWOT-analys

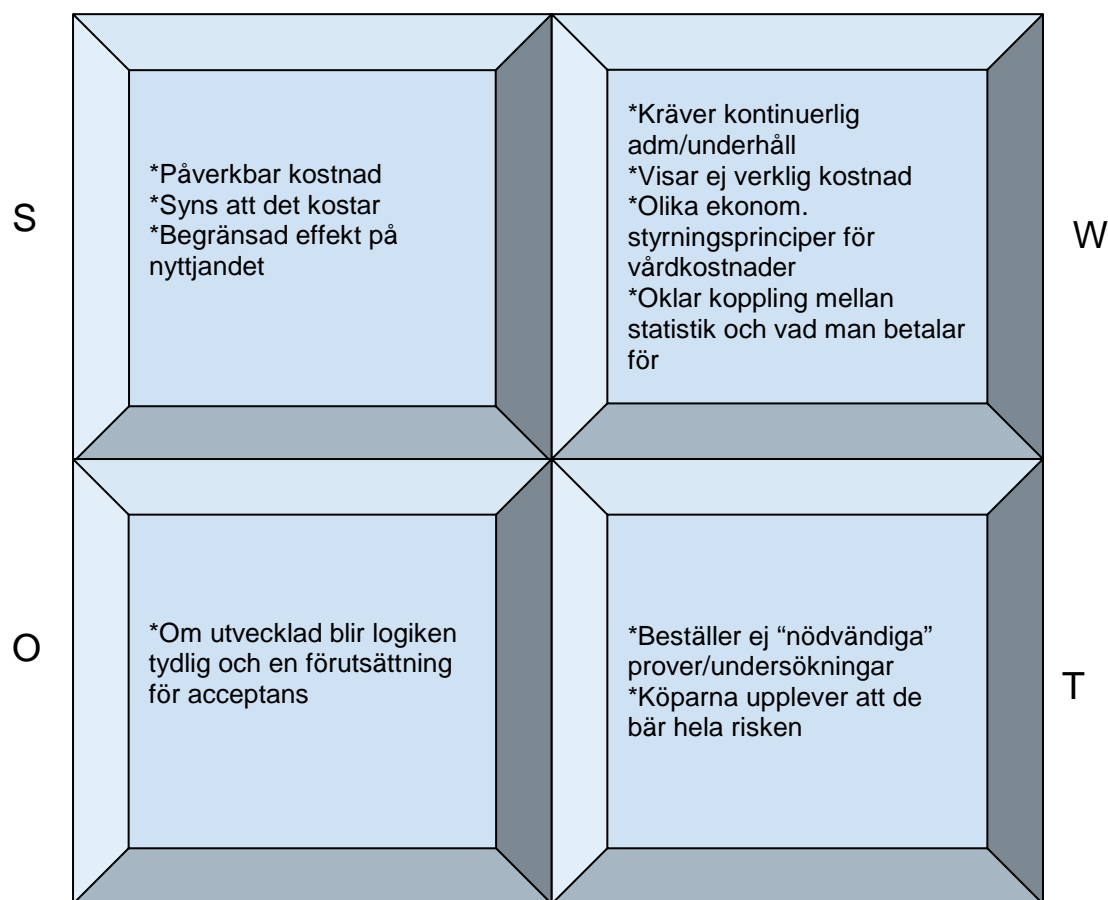
Sahlgrenska är i mars/april 2018 i färd med att ersätta sin nuvarande internhandelsmodell med en ny modell så till vida den nya modellen kan bidra med egenskaper som den nuvarande modellen inte kan. Man är beredda att behålla den nuvarande modellen om så inte blir fallet, alternativt uppdatera den för att ändå nå någon form av effektivisering.

Sjukhusdirektören på Sahlgrenska Universitetssjukhuset är uppdragsgivaren bakom översynen av internhandel inom organisationen. I juni 2016 tillsattes en arbetsgrupp för att ta fram förslag till en förbättrad budgetering och internhandel inom BFM (Bild- och funktionsmedicin). Den nuvarande modellen anses inte vara optimerad och det finns ett missnöje, om än med separerade åsikter beroende på avdelning. Resultatet av gruppens arbete presenterades till ledningsgruppen i

januari 2017. Där föreslogs att en översyn av internhandeln på SU skulle genomföras och tre principmodeller för internhandel beskrevs (Uppdragshandling, Sahlgrenska Universitetssjukhus 2018). Vidare beskrivs önskvärda effekter som fungerar som kriterier för vad den nya modellen ska leda till, och i denna studie ses som en del i visionen kring internhandelsmodellen.

Modellen ska:

- ✓ Skapa incitament för hög produktivitet och effektivitet
- ✓ Möjliggöra god planering av resurser
- ✓ Stimulera resurssnålt beteende
- ✓ Vara transparent och enkel att förstå
- ✓ Vara hållbara över tid
- ✓ Göra det möjligt att jämföra med externa alternativ



4.3 Sahlgrenskas internhandel

Nedan presenteras internhandelns syfte och funktion, dess sammanhang och hur Sahlgrenskas modell ser ut.

4.3.1 Internhandelns syfte och funktion

Det primära motivet bakom internhandeln är effektivt resursutnyttjande enligt nuvarande tf. ekonomichef, som vidareutvecklar motiven till att skapa incitament för att nyttja resurser på rätt sätt, där han menar att den bakomliggande principen är att om en fri nyttighet föreligger finns risk för överanvändande. I resonemanget kring fri nyttighet erhålls ett nästintill identiskt svar från ekonomichef område 3 medan ekonomichef område 4 berättar att man skall veta vad man har för kostnader och intäkter och exemplifierar med sjukhusets fördelning av vård intäkter i förhållande till produktion, vilken ekonomichef område 2 instämmer också men adderar kostnadsmedvetenhet. Ekonomichef område 4 uppger att det kan skilja sig från verkligheten men att förutsättning för planering därmed skapas. Senare i intervjun instämmer hon till att kostnadsmedvetenhet definitivt är ett av motiven bakom internhandeln efter att detta kommit på tal.

Nuvarande tf. ekonomichef berättar att syftet med modellen är att styra användandet av resurser och möjliggöra uppföljning av intäkter och kostnader. Ekonomichef område 3 menar att modellen kommer ge upphov till beslut med ekonomiska hänsynstaganden. I ett utlägg kring beställare av bild- och laborationsdiagnostik resonerar hon att en effekt erhålls då man tänker/ser/vet om att ekonomin är kopplad till besluten kring valda undersökningar. Hon trycker dock på att det är en balansgång, där ekonomin inte får påverka kvaliteten i vården, samt vikten av att se helheten. Modellens syfte enligt den tidigare chefscontrollern var att skapa köptrohet och använda kapaciteten, underlätta beräkning av kostnad per patient (KPP) samt att kostnader skulle kunna härledas till var de uppstår, dvs varje område ska bära sina egna kostnader. En annan anledning menar han var att få ekonomin i balans och att detta uppnåddes 2009, men att detta inte ska blandas samman med att verksamheten är i balans. Han menar också att effekten inte var direkt knuten till internhandelsmodellen. Istället kan detta bero på färre anställda och mindre provtagningar med längre vårdköer.

Respondenter vid administrativ nivå delar synen att internhandelsmodellen har en kostnadsbesparande funktion och enligt Sara har man vid införandet av modellen omfördelat kostnaderna, genom förändring av prissättningen. Föregångaren till område 4 visade tidigare för stora överskott och införandet av modellen skulle innebära att området uppvisade nollresultat. Ekonomichef område 3 berättar att hon tror att det finns alternativa sätt att komma åt internhandelns funktion. Hon exemplifierar genom att säga att data över historiska beställningar, jämfört mot "glidningar" får större effekt än budgetfokuserade rapporter. Hon beskriver en gradvis avveckling av internhandeln, och för resonemanget vidare genom att säga att skall man bedriva internhandel skall inte kostnaden överstiga nyttan. Nuvarande tf. ekonomichef menar

emellertid att så länge man köper det som är upphandlat och kommunikation och transparens råder är internhandel något som bör praktiseras, samt att det snarare handlar om att skapa en prismodell som man kan stå för och citatet ”Modellen är good enough” (Peter Tellberg, 2018), illustrerar hans tanke kring kostnad mot nytta och modellens funktionalitet.

4.3.2 Internhandel i sitt sammanhang

Ekonomichef område 4 beskriver SU:s intäktssida som ett resultat av vårdöverenskommelsen, vilket internt benämns VG-intäkter (Västra Götalands intäkter), där betalningen utgår från nämnderna och fördelas vidare till områdena via anslag. I stort är intäktssidan för sjukhuset inte påverkligt. Hon berättar vidare att betalning per patient, eller snarare per prestation, är något som tillfaller sjukhuset för att möjliggöra en stabilare planering. Sektionschefen upplever att intäkterna är beroende av regionens totala ekonomi. Ekonomichef område 3 beskriver att man kan se sjukhusets intäktssida som en takkonstruktion, där sjukhuset vid en viss nivå inte kan få mer intäkter. Kostnadssidan är budgeterad utifrån historiska data vilket utgör huvudkällan i budgeteringen, inte bara avseende internhandel i sig utan budgetarbetet i allmänhet. Detta avser även intäktssidan för varje område och verksamhet då även dessa baseras på anslag.

Ekonomichef område 4 berättar att varje verksamhet och aggregerat varje område har resultatansvar, vilket nuvarande tf. ekonomichef och tidigare chefscontrollern instämmer i och beskriver som ett intäkt- och kostnadsansvar som skall gå jämnt ut. Ekonomichef område 2 menar att de köpande områdena kommer uppvisa minusresultat och att område 4 därav behöver uppvisa ett så positivt resultat att detta täcker övriga områdets kostnader för att organisationen ska kunna redovisa nollresultat. Nuvarande tf. ekonomichef medger att internhandelsmodellen genererar intäkter till ett område och kostnader på de andra, men samtliga respondenter vid administrativ nivå anser att varje område arbetar enligt resultatansvar. Ekonomichef område 3 påstår att modellen sedan införandet har innefattat handel av tjänster, men flertalet handlade produkter har successivt exkluderats såsom; anestesi, sjukgymnastik, operation och arbetsterapi. Modellen har kommit att innefatta handel av tjänsterna bild- och laborationsdiagnostik och när budgeten sätts anges ungefärlig kostnad för köparen och samma belopp som intäkt för säljaren. I slutet av sommaren läggs ett förslag utifrån utfallet under året, som köparen får säga ja till om inga större tillfälliga avvikelser ligger bakom.

4.3.3 SU:s internhandelsmodell

Enligt samtliga administrativa är område 4 ägare av modellen och därmed ytterst ansvarig, även om priserna bygger på historiska data. Anders menar dock att sjukhusledningen när som helst har rätt att ändra modellen, och förklarar även att område 4 får rätta sig efter regionala prislistor. Vidare menar han att budgeten ligger till grund för varje område där uppföljning på att intäkter och kostnader går jämt ut är primärt. Ekonomichef område 3 utvecklar resonemanget med att säga att prognostiserad budget bygger på föregående årsutfall. Vid eventuella avvikelser från detta krävs tydliga redogörelser till varför, även om hon menar att detta är sällsynt.

Vid handel externt, det vill säga vid försäljning, råder marknadspris förklarar nuvarande tf. ekonomichef. Han tillägger även att modellen har en inbyggd begränsning för externa köp. Ekonomichef område 4 menar dock att regional prislista exkluderas från modellen internt och bara gäller vid extern handel. Peter menar att en marknadsbaserad internhandelsmodell med möjlighet att köpa externt hade varit helt destruktivt. Ekonomicheferna belyser att dagens internhandelsmodell endast inkluderar bild- och laborationsdiagnostik. Ekonomichef område 3 menar även att fasta kostnader inkluderas i den fasta delen och exempelvis kan bestå av personalkostnader medan den rörliga delen förändras på marginalen och innefattar rörliga materialkostnader.

Vad avser SU:s översyn av internhandel menar ekonomichef område 4 att man fortfarande väntar på en utredning innan man eventuellt påbörjar arbetet med att revidera modellen. Hon menar även att den översyn man planerat genomföra enbart tar hänsyn till bilddiagnostik och helt utelämnar laboration, även om både hon och övriga områdeschefer anser att en översyn bör inkludera bägge delar i och med att det upplevs logiskt om de fungerar under gemensam internhandelsmodell, även om Charlotte menar att detta kan införas vid en senare tidpunkt.

Controllern menar att modellen baseras på data från 2006 och att modellen implementerades 2007, men övriga respondenter är osäkra till tidpunkt. Hon tillägger att material och tjänster tillhör den rörliga delen, medan ekonomichef område 4 påpekar att resterande går under fasta kostnader. Hon berättar även att olika fördelningsnycklar ligger till grund för fast respektive rörlig del med anledning av att material och tjänster är olika dyra beroende på verksamhet. Samstämmighet råder i att fördelningen mellan fasta och rörliga kostnader är cirka 80–20 där den fasta delen sedan räknats upp med index. Emellertid är samtliga intervjupersoner samstämmiga i åsikten att några skriftliga dokument med exakta fördelningsnycklar aldrig tagits del av. “Vi försöker meddela att färre prover ska tas, men vi kan bara påverka 20%. Jag tycker hela köp-säljtänkandet som dessutom är skattefinansierat är konstigt. Låtsas att vi bedriver affärsverksamhet, det är absurt” (Sektionschefen, 2018), vilket beskriver både modellens struktur samt dess syfte.

Modellen uppfattas enhälligt som ärvd och ursprungssyftet med modellen är okänd av ekonomicheferna med undantag för ekonomichef område 4 och nuvarande tf. ekonomichef som menar att motivet var att minska den rörliga debiteringen. Ekonomicheferna beskriver modellen som utdaterad eftersom prisbilden förändrats under det decennium modellen använts och vissa verksamheter inte ens finns kvar, men att de fasta kostnaderna för verksamheten fortfarande inkluderas i modellen. Med det i åtanke menar ekonomichef område 3 att modellen tappat verklighetsförankring.

4.4 Befintliga förutsättningar för internhandel

Nedan beskrivs förutsättningar för styreffekter och måluppfyllelse.

4.4.1 Förutsättningar för styreffekter

Det råder delade åsikter kring om modellen är förstådd av de som använder den, i motsats till den samstämmighet som uttrycks bland ekonomicheferna att modellen inte är välkänd på slutbeställarnivå, det vill säga av dem som utför beställningarna i diagnostiskt syfte. “Jag vet inte riktigt men jag tror ju inte det. Jag tror det är något som vi på ekonomiavdelningen håller på med” (Petra Bernhardt, 2018), vilket även antyds, då ingen av läkarna känner till modellen. Ekonomichef område 3 och nuvarande tf. ekonomichef anses dock att de tror att det finns kännedom om modellen på operativ nivå. Sektionschefen hävdar att läkarna inte känner till modellen men att dess incitament förmedlas, men att detta inte beror på modellen i sig.

Ekonomichef område 3 tror heller inte modellen är förstådd bland de controllers som arbetar med modellen, och exemplifierar genom att nyanställda controllers har svårt att greppa varför vissa fasta kostnader belastar enheten och vilka bakomliggande ekonomiska skeenden som driver dessa. Hon lyfter prissättning av nya undersökningar, där hon menar att hon aldrig förstått hur dessa priser satts, och menar vidare att om hon inte förstått detta är det troligen fler som brister i denna förståelse, och hänvisar till att organisationen inte mäktat med underhållet av internhandelsmodellen. Nuvarande tf. ekonomichef instämmer i att modellen är knivig att förstå och kontrollern beskriver modellen som begriplig men ställer sig samtidigt tveksam till användarvänligheten för köparsidan.

Ekonomichef område 3 trycker på bristande transparens i nuvarande modell. Hon beskriver att det är svårt att identifiera var kostnader härstammar från och inser svårigheterna i denna kostnadsprecisering, men anser detta vara en svaghet i modellen som sådan. Mycket har förändrats sedan lanseringen av modellen, både vilka undersökningar som utförs/beställs samt vad som ingår i dessa undersökningar. Merparten av respondenterna visar tecken på att frågan om modellen ger upphov till konflikter, är obekvämt, detta märks framför allt hos områdescheferna, där man skruvar något på sig och har lite längre tankepauser när svar formuleras. Tidigare chefscontrollern uppger att konflikter kan vara bra, och anser inte att modellen i sig var det största upphovet till sådana under hans tid.

Nuvarande tf. ekonomichef säger att internhandel bör utgöra bas för prestationsuppföljning, medan Ekonomichef område 3 inte tror att så är fallet. Hon säger att det är möjligt att avdelningarna utför uppföljning, dock inte som ett krav. Oavsett när inte prestationsuppföljning administrativ nivå. Tidigare chefscontroller menar att det initialt fanns prestationsmätning med grundliga analyser, även om påföljder vid avvikelser ofta utelämnades, men användes vid budgetering inför nästkommande år. Samtliga administrativa respondenter är ense om att läkemedel får mest fokus vid uppföljning, då nya preparat kan ersätta dyra befintliga men att

detta inte ingår i internhandelsmodellen. Genom att följa upp beställd diagnostik och visa på upp eller nedgång samt andra avvikelser skulle större styreffekt erhållas, jämfört med rapportering av ökade kostnader menar hon. Med detta skulle en anslagsmodell kunna ersätta nuvarande modell och ändå nå önskade styreffekter. Anders för en liknande tankegång där han påpekar att uppföljning av kostnader skall ske oavsett vilken modell som nyttjas.

Överlag verkar det som att områdescheferna och kontrollern är eniga i att internhandelsmodellen ger upphov till missnöje och en känsla av orättvisa. Sektionschefen menar att dem enda som kan garantera sin egen inkomst är dem som ingår i internhandelsmodellen, dvs område 4. Vid beställning av färre prover så höjs istället priset. Det uttrycks främst som att köparsidan upplever missnöje, men även säljarna anses vara missnöjda. Det uppges att säljarsidan inte anser sig få betalt för allt de säljer. Enligt köparsidan beror missnöjet som växt fram delvis del på att område 4 ges intäkter medan övriga områden enbart bär kostnader.

Vid frågan om modellen skapar konflikter responderar tidigare chefskontrollern med att det inte var den största frågan avseende konflikter på hans tid. Han uttrycker vidare att konflikter kan vara något positivt, då folk har åsikter lyfts saker till diskussion.

4.4.2 Förutsättningar för måluppfyllelse

Nuvarande tf. ekonomichef menar att kontrollerna är medvetna om modellen, men tillägger att modellen åtminstone är känd utifrån fakturorna. Kontrollern menar att det inte nödvändigtvis behöver vara så att man behöver känna till modellen på detaljnivå. Dessutom frågar hon retoriskt hur långt man egentligen önskar att modellen genomsyrar organisationen. Petra menar att internhandel är något man håller på med på ekonomiavdelningen, och påstår samtidigt att även controllers har svårt att greppa modellen. Detta beror särskilt på att fasta kostnader kan vara fördelade på verksamheter som inte längre finns, och vad avser rörliga kostnader har hon svårt att ens finna dokumentation för hur modellen är strukturerad.

Ekonomichef område 3 menar, trots missnöje till modellen, att en översyn helt skulle kunna utgå. Hon menar att internhandel utan en konkret modell skulle kunna fungera ändå. ”Jag kanske tror att modellen har blivit så sned nu att vi skulle må bra av att städa undan den, och sen kanske få införa den på nytt om några år” (Petra Bernhardt, 2018). Ekonomichef område 2 instämmer med att styreffekterna bör kunna uppnås ändå. Nuvarande tf. ekonomichef menar att modellen skulle kunna bestå av enbart rörlig del, eller endast anslag, vilket han påstår att kontrollerna önskar för enkelhetens skull. Uppfattningen om felaktig prisbild lyfts som trolig källa till missnöje och delas av Sara som menar att säljande enhet sannolikt anser att man inte får tillräckligt betalt för det man gör, vilket till största del beror på att nya tjänster växt fram under den tid modellen brukats, men också att andra exkluderats. Hos köpande enhet menar ekonomichef område 3 att problematiken grundas i avsaknad av förståelse då fakturan betalas utan att vetskap om hur prissättningen

egentligen gått till. Ekonomichef område 2 menar att en modell med olika villkor inte är tillräckligt bra, vilket är fallet när enbart en enhet är säljare.

Även om nuvarande tf. ekonomichef menar att uppföljning är viktigt tror inte ekonomichef område 3 att det råder någon form av uppföljning eller prestationsmätning. Hon har åtminstone aldrig hört talas om att det råder någon form av finansiell utvärdering på områdena. För att exemplifiera beskriver hon "kostnaden för labb och röntgen har ökat, det är ungefär på den nivån". Ekonomichef område 4 menar att intäktssidan är svår att påverka, medan man kostnadsmässigt jämför om de köpande områdena köpt så mycket som planlagts enligt budget eller om det finns avvikelser åt något håll, nuvarande tf. ekonomichef delar denna uppfattning. Hon menar att det främsta styrmedlet vid uppföljning är budgetering och att det samtidigt är svårt att peka ut hur prestationsmätning applicerats i organisationen genom internhandeln. Snarare fokuserar hon på hur väl genomströmningen av patienter fungerar gentemot givna maskiner, och att man utifrån det kan mäta effektivitet, men då ur ett annat perspektiv än det finansiella. Ekonomichef område 2 hävdar också att antalet undersökningar ökat genom åren på grund av förfinade maskiner och att det är korrekt att ta fler prover så länge de är befogade. Sektionschefen menar att det finns en form av yrkesstolthet som medför att mindre beställningar görs då läkare inte vill beställa prover som anses irrelevanta, vilket han beskriver med orden klinisk relevans. Dock så har framsteg i teknologi och kunskap inom sjukvården, samt söktryck resulterat i ökat antal utförda undersökningar inom bild- och laborationsdiagnostik. Läkarna instämmer i en klinisk stolthet avseende antal bestämda undersökningar, men ekonomiska aspekter till detta återfinns inte. Läkarna och sektionschefen utgår från patientens behov. "Jag struntar helt i ekonomiska motiv och ser enbart till patientens bästa" (Läkare 1, 2018).

5. Analys

I kapitel 5 analyseras Sahlgrenskas internhandel och dess befintliga förutsättningar för styreffekter och måluppfyllelse.

5.1 Sahlgrenskas internhandel

Nedan analyseras internhandelns syfte och funktion samt dess sammanhang och Sahlgrenskas praktiserade modell.

5.1.1 Internhandelns syfte och funktion

Utifrån respondenternas svar saknas ett entydigt syfte eller funktion, dock är respondenternas uttalanden kompletterande och inte direkt motstridiga. Det som benämns ekonomiskt syfte av McAulay och Tomkins (1992) utgör den mest rapporterade aspekten avseende internhandelns syfte och funktion och återfinns bl.a. av nuvarande tf. ekonomichef och ekonomicheferna för representerade områden. Exempelvis betonas vikten av uppföljning och effektivt resursutnyttjande. Dock framkommer endast uppföljning mot budget baserad på intäkter och kostnader, vilket kan knytas an till nuvarande tf. ekonomichef angående effektiv resursfördelning. Här noteras att ekonomicheferna enhetligt beskriver att det saknas påverkbarhet av intäkterna, och i stor mån även kostnaderna. Vilket enligt Merchant och Van der Stede (2012) innebär att resultatansvar inte är lämpligt, detta då ansvar bör åtföljas av påverkbarhet. Arvidsson (2013); Rossing och Rhode (2014) argumenterar för att internhandel skall medföra kostnadsmedvetenhet vilket är återkommande hos respondenterna. Ett klart fokus kring kostnader framkommer hos samtliga respondenter vid administrativ nivå. Detta exemplifieras genom nuvarande tf. ekonomichefs resonemang kring fri nyttighet samt ekonomichef vid område 4 och tidigare chefscontrollern som för argument kring att kostnader skulle kunna härledas till var de uppstår och att varje område ska bära sina egna kostnader. Ytterligare aspekter kring ekonomiska motiv är rättviseaspekten som framkommer genom ekonomichef område 4 och effektivt resursutnyttjande genom nuvarande tf. ekonomichef. Dessa argument återfinns inte hos övriga respondenter, vilket indikerar att effekten inte når operativ nivå. Fokus kring kostnader i svenska sjukvården stämmer väl överens med Halling och Siverbos (2003) samt Finkler och Wards (1999) fynd.

Endast en respondent anger divsionalisering och det som benämns funktionellt syfte av McAulay och Tomkins (1992). Ekonomichef område 3 beskriver den organisatoriska förändring som låg till grund för SU:s sex områden och därmed införandet av internhandel.

Aspekter som inte återfinns hos respondenterna är; underlättande av beslut; tävlingsmotiv; entreprenörskap; motivering; autonomi samt koordinering. Vilket stämmer väl överens med den fokus kring kostnader och budget.

5.1.2 Internhandel i sitt sammanhang

Kostnader utgör fokus i svensk offentlig sjukvård såsom tidigare nämnts och framkommer av respondenter vid administrativ nivå. Intäktssidan är tätt knuten till organisationens kostnader historiskt och skall matcha dessa med målet att redovisa nollresultat. Detta visar på en begränsning i påverkbarhet. Ytterligare begränsningar existerar i den takkonstruktion beskriven av ekonomichef område 3, och trots en förbättrad produktion i ett område innebär detta inte ökade intäkter till området då prestationsbaserade intäkter tillfaller SU i stort, och dessutom inte innevarande år. Sektionschefen adderar ytterligare en aspekt då han upplever att anslagen är beroende av regionenstotala ekonomi. Sådana begränsningar på påverkbarhet och ansvar stämmer inte överens med Van der Stede (2012); Rossing och Rhodes (2014) samstämmiga syn avseende ansvar och påverkbarhet. Utifrån kontextuell aspekt verkar SU:s interhandelsmodell under tydliga begränsningar då de medel och kostnader som sker internt utväxlas under ovan beskrivna situation.

Samtliga respondenter rapporterar att tjänster är det som traderas i modellen, men dess innehåll och utformning skiljer sig mellan respondenterna. Nuvarande tf. ekonomichef beskriver användande av regional prislista som bas för internhandel vilket är motstridigt beskrivningen som ges av ekonomichef för område 4. Modellen är svår att förstå och brister i transparens vilket framkommer ur ekonomichef område 3s beskrivning. Utifrån ovanstående saknas det som beskrivs av Lantz, Ceder och Larsson (2002) som enkelhet och förståelse för modellen, vilket enligt dem är av vikt för att modellen skall vara en tillgång för användarna samt medföra funktionalitet. Vidare framkommer att endast två tjänster består i modellen, dessa är laborations- och bilddiagnostik, vilka är diagnostiska verktyg som beskrivs som komplexa och handlas till stor volym. Dessa ”transfer-factors” inverkar enligt Rossing och Rhode (2014) på internhandelsmodellen och bidrar till dess komplexa karaktär och kan därmed påverka förståelse av modellen och försvårar prissättningen av produkterna, vilket i sin tur påverkar tänkt syfte med modellen avseende resursfördelning bland annat.

Interna faktorer såsom beskrivet av Rossing och Rhode (2014) framkommer som drivande vid framtagandet av organisationens divisionaliserade struktur. Detta för att underlätta styrning av organisationen enligt ekonomichefen område 3. Automin som enligt Lantz, Ceder och Larsson (2002); Arvidsson (2013); Anthonys och Govindarajans (2007) beskriver för att skapa motivation och effektivitet saknas däremot och det råder kostnadsfokus.

Modellen har inte stagnerat utan organisationen lär och anpassar sig, vilket visas genom det som beskrivs av ekonomichef för område 4. Den tidigare modellen ansågs inte rättvis, och kostnaderna omfördelades för att uppnå en rättvisare fördelning av resurser. Dock märkar inte organisationen med att uppdatera modellen kontinuerligt och den har därför blivit skev utifrån verkligheten enligt ekonomichefen vid område 3. Det som Rossing och Rhode (2014) beskriver

som intraorganisationell inläring återfinns men organisationen lyckas inte genomföra dessa förändringar till dags dato.

5.1.3 SU:s internhandelsmodell

Område 4 är ägare av modellen även om sjukhusledningen bär det yttersta ansvaret. Anthony och Govindarajan (2007) menar att om produkten ska produceras inom organisationen måste prissättning tas ställning till. Priserna baseras på 2006 års kostnader och räknas sedan upp mot index. Således är inte modellen uppdaterad med aktuella kostnader, vilket bekräftas av intervjupersonerna. Det råder även osäkerhet kring när modellen egentligen infördes, men tydliga samband rörande intervjupersonernas anställningstid och vetskap om implementering av modellen gör sig synlig, men de erfarna intervjupersonerna slår fast att modellen åtminstone är 12 år gammal.

Modellen är därmed ärvd för merparten av ekonomicheferna.

Ekonomichefen på område 4 kallar modellen för ”köp och sälj-modell”, medan övriga ekonomichefer benämner den som en internhandelsmodell med fast och rörlig del. Enligt nuvarande tf. ekonomichef är det en modell med självkostnad som bas. Självkostnad som bas medför kontraproduktivt incitament enligt Finkler och Ward (1999) och enligt Rossing och Rhode (2014) tyder studerad litteratur på att kostnadsbaserat internpris som bas är mindre effektivt än marknadsbaserad motsvarighet såsom tidigare diskuterats. Är basen faktisk kostnad/självkostnad innebär detta att kostnadsineffektivitet kan föras vidare från säljare till köpare i systemet. Internprismodellen kan på denna bas därmed maskera ineffektivitet.

Modellen är emellertid kostnadsbaserad och med både rörlig och fast del kan den liknas vid en ”multi tier-modell”. Det finns dock ingen tydlig definition inom organisationen vilken modell som faktiskt används, vilket kan bero på att modellen inte prioriterats, och stärks av diskussionen ovan samt att tillgängliga dokument saknas.

Lantz, Ceder och Larsson (2002) menar att framförhandlade priser är mest förekommande i tjänsteföretag men områdescheferna menar att tidigare verksamheter som inte längre finns fortfarande räknas in i de fasta kostnaderna och att nya verksamheter inte finns medräknade, vilket utesluter att löpande förhandlingar gjorts. På så vis minskar internhandelsmodellens funktionalitet med anledning av att inaktuella verksamheter fortfarande ingår, vilket även försvårar förståelsen bakom dess incitament.

Den nuvarande tf. ekonomichefen påpekar att SU exkluderar externa inköp vilket medför utebliven konkurrens och marknadsbaserad prissättning försvåras. Tidigare chefscontrollern anser till och med att extern handel vore destruktivt för organisationen. Med detta resonemang utesluts det Eccles (1983) benämner marknadsbaserad prissättning i och med att mandat för handel vid extern marknad inte finns. De regionala prislistorna används således inte som mall för

prissättning utan är enbart en komponent som tillkommit utan att SU tagit hänsyn till denna, mer än nödvändigt.

Anthony och Govindarajan (2007) menar att optimal prissättning bygger på symmetrisk information mellan enheterna för att nå rätt priser. Ekonomichefen vid område 3 menar att prisbilden är utdaterad och har tappat verklighetsförankring samt att medvetenhet till bakomliggande orsaker till priser/prissättning inte finns. Istället betalar man fakturor från säljande enhet utan vetskap om vad priset egentligen bygger på, vilket försvårar arbetet för controllers och nyanställda. Finkler och Ward (1999) anser att korrekt kalkylering och rätt data ska insamlas för att kunna ge rättvisande underlag för prissättning, vilket inte är fallet vid SU.

Den mest positiva effekten som Charpentier och Samuelson (1999) kommer över var att de producerande enheterna var mer återhållsamma i sin användning av serviceenheter. Diskussion leder till kostnadsmedvetenhet och besparingar. Områdescheferna är eniga i att vården effektiviserats till följd av förfinade maskiner, men att problemet grundas i att fasta kostnader från verksamheter som inte längre är aktuella fortfarande återfinns i prisunderlaget. I SWOT-analysen framkommer att problem kring besparingar kan påverka vården negativt, men några sådana indikationen ges inte under intervjuerna. Istället framhåller samtliga respondenter att vården går i första hand och ekonomiska motiv är sekundära, eller på operativ nivå helt förbises.

Gap teorin ger enligt Scapens (1994) ett alternativt synsätt till varför modellen ser annorlunda ut i praktiken jämfört de teoretiska aspekter som beskrivits. Då teori jämfört applicering förändras och utvecklas enligt den kontext den verkar i, vilket harmoniserar med Rossing och Rhodes (2014) vikt vid den kontextuella betydelsen.

Det framgår således att SU använder en kostnadsbaserad modell, men oenighet kring just vilken, samt regionala prislistors egentliga roll. Extern handel begränsas kraftigt och modellen är utdaterad eftersom verksamheters inverkan inte justerats sedan implementering, samt att prisbilden enbart justerats till index och inte analyserats närmare.

5.2 Befintliga förutsättningar för internhandel

Nedan analyseras förutsättningar för styreffekter och måluppfyllelse och ämnar tolka materialet genom att besvara uppställda frågor enligt presenterad analysmodell.

5.2.1 Förutsättningar för styreffekter

Bland merparten av respondenterna vid administrativ nivå framkommer att internhandelsmodellen är svårförstådd och ekonomichef för område 3 beskriver bristande transparens, i och med att kostnadsunderlaget i vissa fall inte är begripligt samt ej går att härleda till bakomliggande ekonomiska händelser. Ingen av respondenterna har heller tagit del av dokumentation kring modellen. Lantz, Ceder och Larsson (2002) pekar på enkelhet och funktion

som två av varandra beroende variabler där Anthony och Govindarajan (2002) adderar symmetrisk information som en faktor för funktionalitet. Dessa förutsättningar saknas enligt beskrivningen ovan, och innebär brister i förutsättningar för att nå funktionalitet i nuvarande internhandelsmodell.

Enligt Rossing och Rhode (2014) kan en internhandelsmodell agera som en tvåvägskommunikationskanal och förmedla styr signaler samt återrapportera ekonomiska händelser i behov av åtgärd där exempelvis prestationsmätning kan utgöra sådant underlag. Det framkommer i empiriskt material att en noggrann budgetuppföljning sker kontinuerligt och nuvarande tf. ekonomidirektör anser att det bör finnas prestationsmätning. Ekonomichef för område 3 uttrycker att detta eventuellt finns, men inte når ekonomiavdelningen. Läkarnas svar indikerar att beställningar avseende labb- och bilddiagnostik inte återkopplas. Det råder delad mening hos respondenterna i den administrativa gruppen rörande om modellen är känd av läkarna, där några av respondenterna tror att den är känd, medan en beskriver det som något som ekonomiavdelningen håller på med. Respondenternas svar antyder bristande kommunikation mellan administrativ sektion och operativ nivå. Ingen av läkarna som intervjuats känner till modellen. Bristande kommunikation och kännedom påverkar förutsättningarna för önskvärda styreffekter, och styrfunktion genom prestationsmätning uteblir om detta inte utförs. De möjligheter en fungerande internhandelsmodell erbjuder minskar under beskrivna förutsättningar.

Tebogo (2011) belyser konflikter avseende internpris som ett av en sådan modells problem, vilket behöver hanteras av organisationen. Frågan kring om modellen ger upphov till konflikter tolkas som obekvämt och svårt att svara på hos merparten av respondenterna på administrativ nivå. Samtliga uttrycker att modellen ger, eller kan ge upphov till en känsla av orättvisa. Endast en respondent uttrycker detta som något positivt och säger att internhandelsmodellen inte uppfattades som någon stor källa till konflikt. Wolff (2007) menar att kostnadsbaserade modeller ger upphov till konflikter i större utsträckning än marknadsbaserade/framförhandlade. SUS-internhandelsmodell, liksom redovisat av SOU, tar avstånd från marknadsanpassad prissättning.

Tidigare chefscontroller rapporterar tät prestationsmätning under införandet av modellen och nuvarande tf. ekonomidirektör menar att uppföljning bör ske löpande oavsett modell. Ekonomicheferna ställer sig frågande till om någon uppföljning sker bortsett från budgetuppföljning, åtminstone när inte denna ekonomiavdelningen. Det råder således olika uppfattningar mellan administrativa enheter. Det framkommer större uppföljning kring läkemedel, en funktion som inte ingår i internhandelsmodellen. Lantz, Ceder och Larsson (2002) visar på ökad motivation vid prestationsmätning och autonomi kopplat till gemensamma mål. Internhandelsmodellen verkar därmed under suboptimala förutsättningar för att fördelarna med internhandel skall uppnås. Uppföljning sker i organisationen, men tillsynes inte i delar kopplade till internhandeln. Vilket innebär att strävan mot organisationsgemensamma mål, sammanhållning, motivation och samverkan som divisonalisering med internhandel saknar eller suboptimerar förutsättningar för en funktionell internhandel.

En rigorös budgetuppföljning framkommer hos de administrativa respondenterna. Gemensamt finns ett syfte kring effektivt resursutnyttjande, men förutsättning för enhetsbaserad uppföljning saknas, åtminstone om man bortser från budgetuppföljning som inte verkar direkt gentemot internhandelsmodellen. Perera, McKinnon och Harrison (2003) och Anthony och Govindarajan (2007) visar på flertalet förbättringar som kan finnas vid prestationsmätning av resultatenheter där tillhörighet och förbättrad företagskultur inte framkommer hos någon av respondenterna. Vidare pekar Perera, McKinnon och Harrison (2003) på att där budgeteringen var i symbios med modellen erhöles kostnadsmedvetenhet. Från respondenterna framkommer att det finns en tro kring kostnadsmedvetenhet, men att det är oklart utifrån läkarnas svar om denna härstammar från internhandelsmodellen eller ej. De styreffekter som internhandelsmodellen skall ge upphov till kan nås via budgetering, kultur eller andra styrmedel, vilket innebär att det är oklart huruvida modellen tillför organisationen någon nytta ur denna aspekt.

McAulay och Tomkins (1992) argumenterar för att en ineffektiv modell kan vara förödande för organisationen och bör exkluderas, och Lantz, Ceder och Larsson (2002) menar att om modellen inte genomsyrar organisationen försvagas denna. Denna uppfattning står att finna hos flera av respondenterna på administrativ nivå, och hos sektionschefen.

5.2.2 Förutsättningar för måluppfyllelse

Charpentier och Samuelsson (1996) menar att Stockholmsmodellen bidrog till införandet av resultatenheter inom sjukvården. Resultatenheter förenklar möjligheterna till uppföljning. Den nuvarande tf. ekonomichefen menar att uppföljning är ett av motiven till att använda internhandel som styrmedel. Ingen av ekonomicheferna känner dock till att någon form av prestationsmätning äger rum och de tror inte heller att det existerar på operativ nivå, vilket bekräftas av läkarna. Vad avser läkemedel menar sektionschefen att viss uppföljning görs, vilket läkarna instämmer i, men nämner inte prestationsmätning som sådan. Läkarna hävdar att uppföljning görs i syfte att undersöka om dyra preparat kan ersättas av billigare, men denna mätning är inte relevant för internhandeln då detta inte ingår i modellen. I och med avsaknad av prestationsmätning uteblir Perera, McKinnon och Harrisons (2003) redogörelse för identifikation av problem inom de separata enheterna och jämförelser av effektivitet och kostnadsmedvetenhet.

Emellertid har varje enhet en vision om att gå plus minus noll varför resultatet i slutändan endast ska spegla aktuell prognos. Ekonomichefen på område 2 menar dock att område 4 ska gå så mycket plus att de täcker övriga områdets förluster. Läkarna menar också att det inte finns direktiv för hur vården ska skötas utan det är egna omdömen som ligger till grund för beslut för beställningar av bild- och laborationsdiagnostik, medan de ekonomiska motiven helt ignoreras. Här anser sektionschefen att information når underläkarna avseende vikten av att endast beställa nödvändiga bild – och laborationsundersökningar. Denna typ av fördelning medför att orättvisa skapas då endast en enhet arbetar med målsättningen att gå plus, i och med att denna dels är

säljare inom organisationen men även den enda enhet som får lov att bedriva handel externt. Övriga områden arbetar med kostnadsfokus och så små förluster som möjligt.

Wolff (2007) hävdar att marknadsbaserad internhandel är att rekommendera om det finns möjlighet till det och Lantz, Ceder och Larsson (2002) påstår att marknadsbaserade modeller är rekommenderade i tjänsteföretag. Det råder en delad uppfattning bland respondenterna vilken roll de regionala prislister spelar, men ingen nämner att de kan användas för prissättning även internt, vilket då hade kunnat fungera som en ny mall för prissättning. Eccles (1985) menar att rörlig modell är fördelaktig i och med att priset blir lägre än vid marknadsbaserad prissättning varför internhandel uppmuntras, vilket kan motivera varför SU använder en modell med rörlig och fast debitering, även om fast andel fortsatt dominerar, trots att den blivit lägre med åren.

På operativ nivå kvarstår inte de syften och incitament som modellen ska ge upphov till och Charpentier och Samuelssons (1992) studie där återhållsamhet i användningen av serviceenheter inte delas av den här studiens intervjupersoner. Istället framstår det snarare som att ekonomichefen vid område 3:s teori om att internhandel bara är något som ekonomerna sysslar med på administrativ nivå stämmer. Sektionschefen är emellertid väl insatt i modellen, men menar också att läkare inte känner till modellen i sig, även om incitamenten är kända. Detta kan dock bero på helt andra orsaker än internhandelsmodellen. Flera av de syften som ska uppfyllas med hjälp av internhandelsmodellen uppfattas redan vara kända inom organisationen, möjligen av andra orsaker än modellen i sig, och att man inte sällan har svaga ekonomiska förutsättningar, varför man i offentlig sektor är kraftigt budgetstyrd. Därav behöver inte internhandeln i sig vara instrumentet för att skapa önskade incitament, då förutsättningarna till måluppfyllelse helt kan bero på andra styrmedel.

Lantz, Ceder och Larsson (2002) anser att framtidsutsikterna för internhandel är negativa med anledning av att tjänsteföretag börjar dominera och att internhandel i denna typ av företag inte används med samma frekvens. Ekonomichefen vid område 3 berättar att SU redan avvecklat internhandel i flera verksamheter, och anser även att den återstående delen också bör läggas ned, åtminstone under tid av omarbetning. Detta beror sannolikt på att revideringar inte genomförts under årens lopp varför modellen upplevs utdaterad. Internhandelsmodellens funktion har försvagats genom årens lopp och ekonomicheferna upplevs inte vara helt insatta.

Nuvarande tf. ekonomichef menar att anslag ses som ett bättre val, i synnerhet hos controllers med anledning av den enkelhet det innebär, men att uppföljning då bör ske i andra former. Tidigare chefscontrollern anser att internhandeln behövs medan övriga intervjupersoner, bortsett från område 4, på administrativ nivå gärna ser att modellen revideras, eller helt bör avvecklas. Med andra ord går att säga att säljande enhet är positiv till fortsatt internhandel vilket möts av skepsis från köpande håll. Det råder även oenighet kring vad internhandeln faktiskt betyder för organisationen, där en revidering hade kunnat underlätta för förståelse och samstämmighet kring modellens styrfunktion.

Vid intervjuerna framgår det tydligt att modellen ses som komplicerad och kontrollern beskriver det som att den är begriplig men ändå svår ur användarperspektiv. Det saknas också tillgängliga dokument vilket försvårar inlärningsprocessen för ny personal, även om man enligt kontrollern inte behöver kunna den på detaljnivå. Lantz, Ceder och Larsson (2002) menar dock att enkelhet är den kanske viktigaste parametern till en välfungerande modell och Perera, McKinnon och Harrison (2003) menar också att om inte internhandelsmodellen är tillräckligt effektiv finns skäl att helt undgå användningen av den. Det finns även antydning till att respondenterna inte vet hur omfattande styrmedlet bör vara, och vilka som ska påverkas av den.

Förutsättningar för modellen försvåras med anledning av att ingen tydlighet kring vilken modell som används existerar, tillgängliga dokument saknas, flera av cheferna har kort tid på sin post, oenighet kring vilka syften internhandelsmodellen egentligen har finns och att uppfattade incitament kan erhållas även utan modellen. SWOT-analysen indikerar att kostnaderna är oklara till sitt ursprung på grund av att verksamheter inte inkluderas eller exkluderas i enlighet med aktuellt läge. Internhandeln bör specificeras för att särskiljas mot andra styrmedel, så som budget, för att konkretiseras och på så vis få större effekt. Det saknas även vetskap om vilka som ska ha samröre med modellen vilket avspeglas på operativ nivå då antydning till att kännedom om modellen saknas. SWOT-analysen visar även på önskan om utveckling av modellen för att tydliggöra den och skapa en logik som medför en större acceptans inom organisationen.

6. Slutsats

I kapitel 6 presenteras studiens slutsats samt förslag till fortsatt forskning.

Förutsättningar för önskvärda styreffekter och en fungerande internhandelsmodell saknas, vilket även antyds i SU:s egna SWOT-analys och troligen ligger till grund för kommande översyn. Exempelvis visar analysen att modellen är underhållskrävande, vilket strider mot enkelhet som i tidigare studier framkommit som ett av de viktigaste attributen vid fungerande internhandel. Respondenterna beskriver att modellen inte underhålls i den utsträckning som behövs, vilket visar sig i bristande verklighetsförankring avseende interndebiteringen. Det framkommer även i SWOT-analysen att en svaghet i rådande modell är oklar koppling mellan statistik och vad man betalar för, vilket bekräftas genom avsaknad av transparens då fakturorna betalas utan vetskap om bakomliggande ekonomiska händelser, vilket också indikerar asymmetrisk information. Vidare framkommer att modellen saknar koppling till verklig kostnad eftersom organisationen genomgått strukturella förändringar utan medföljande justering av modellen.

Modellen har gett upphov till motstridigheter mellan säljande och köpande enheter på grund av att upplevd orättvisa på ovanstående grunder. Köpande enhet upplever att de betalar för mycket och säljande enhet att det inte får betalt för alla poster.

Det framkommer inte enhetliga syften och motiv med internhandel utan uppfattningarna skiftar mellan respondenterna. Det finns en grundtanke att den ska medföra kostnadsmedvetenhet, motverka fri nyttighet och medvetenhet om kostnader och intäkter samt uppföljning. Sahlgrenskas internhandelsmodell syftar till att varje område och verksamhet ska bära sina egna kostnader och införandet av en modell med större fast andel och låg rörlig debitering tillkom för att uppnå ökad rättvisa. Författarna finner dock inget samband mellan modellens funktion och kostnadsmedvetenhet. Det finns andra styrmedel, såsom budget, som syftar till dessa styreffekter. Därför kan studien ej fastslå att någon begränsad effekt av nyttjandet av resurser uppstår på grund av modellen, vilket uppfattas som en styrka med modellen enligt presenterad SWOT-analys.

Sahlgrenskas internhandelsmodell kan liknas vid kostnadsbaserad ”multi-tier”-modell med fast och rörlig del, fördelat om 80–20%, vilket är en ovanlig modell, men där intra-organisationell inläring kan ge en förklaring till varför denna modell valts. Gap-theory kan här ge en alternativ brygga mellan teoretiskt och praktiskt utförande i och med nämnd inläring och adaptation. Modellens anpassning kan således förklaras, men bristande förutsättningar för att nå önskat resultat kvarstår.

Det som kallas resultatenheter är inte rättvisande med anledning av att inget område har kontroll över sina intäkter och kostnader. Detta strider mot redovisad litteratur i och med att givna resultatenheter krävs för att internhandel ska kunna appliceras. Istället liknar internhandeln

schablonfördelningar av kostnader, vilket då inte ska rubriceras som internhandel. Eftersom SU har en enda säljande enhet, som inte kan påverka priserna, saknas all form av förhandling. Detta bidrar till att område 4 alltid kommer att ha god ekonomi, och är dessutom det enda området med möjlighet till extern handel.

Sektionschefen är insatt i organisationens internhandel men studiens fynd antyder att modellen är okänd hos läkarkåren, vilket tyder på avsaknad av såväl envägs- som tvåvägskommunikation. Läkarna uppger att ekonomiska motiv inte tas hänsyn till vid vård då läkare ser till patientens bästa, vilket ligger i linje med professionen och kulturen där klinisk relevans har större tyngd.

Det råder viss uppföljning, men prestationsmätning i företagsekonomisk bemärkelse saknas. Internhandelsmodellen ger upphov till budgetuppföljning där det framkommer att det primära skälet är att identifiera var kostnader uppstår. Således går att peka på ytterligare brister mellan tänkt och praktisk användning i Sahlgrenskas internhandel och internhandelsmodell.

6.1 Förslag till fortsatta studier

Denna studie är av deskriptiv och förklarande karaktär med kvalitativ ansats varför inte slutsatsen kan generaliseras. Det kan därav finnas anledning att undersöka ämnet vidare med jämförelser mellan andra offentliga enheter och identifiera ytterligare metoder för internhandel. Vidare fortsatt forskning skulle kunna bidra med kvantitativa studier där förståelse och användning av internhandel på operativ nivå undersöks för att utreda styreffekter.

Internhandeln ter sig underlägsen budgetering som styrmedel varför djupgående studier i budgeteringsprocessen samt den funktion den innehar är relevant. En undersökning om budgetering som styrmedel skulle kunna stå för sig självt och ensamt uppfylla organisationens motiv och syften hade varit av intresse för att utreda om det är nödvändigt att praktisera internhandel i offentlig verksamhet.

Källförteckning

Anthony, R. N., Govindarajan V., (2007) Management Control Systems. New York: McGraw-Hill Companies.

Arvidsson, G., (2002). Internpriser – Styrning, Motivation, Resultatbedömning. Stockholm: EFI.

Ax, C., Johansson, C. och Kullvén, C., (2015). Den nya ekonomistyrningen. Stockholm: Liber.

Bryman, A. och Bell, E., (2017). Företagsekonomiska forskningsmetoder. Upplaga 3:1. Malmö: Liber AB.

Busco, C., Quattrone, P. och Riccaboni, A. (2007). Management Accounting Issues in Interpreting Its Nature and Change. Management Accounting Research, Vol. 18, s. 125–149.

Charpantier, C. och Samuelson, A. L., (1996). Effects on new control systems in Swedish health care organizations. Financial Accountability and Management, 12(2).

Eccles, Robert G., (1983). Control with fairness in transfer pricing. Harvard Business Review, 61, s.149.

Dalen, M. (2007)., Intervju som metod. 1.uppl. Malmö: Gleerups Utbildning.

Finkler, S. Ward. D.M., (1999). Issues in cost accounting for health care organizations: second edition. Gaithersburg, Maryland: Aspen publishers, Inc.

Hallin, B. och Siverbo, S., (2003). Styrning och organisering inom hälso- och sjukvård, Lund: Studentlitteratur.

Helden, Meer-Kooistra & Scapens., (2001). Co-ordination of internal transactions at Hoogovens steel: struggling with the tension between performance-oriented business units and the concept of an integrated company. Management Accounting Research, 12(3), pp.357–386.

Jacobsson, F. Lindvall, S., (2007) Utveckling och ersättningssystem inom hälso- och sjukvård. [elektronisk]. Tillgänglig < <https://webbutik.skl.se/bilder/artiklar/pdf/7164-353-7.pdf> > [2018-04-24].

Kullenberg, L., (2015), Sahlgrenska. *Om sjukhuset*. (senast uppdaterad: 2015-06-23) [elektronisk]. Tillgänglig < <https://www2.sahlgrenska.se/sv/SU/Om-sjukhuset/> > [2018-03-29].

- Kullenberg, L., (2015), Sahlgrenska. *Om sjukhuset*. (senast uppdaterad: 2015-12-21) [elektronisk]. Tillgänglig <<https://www2.sahlgrenska.se/sv/SU/Om-sjukhuset/Uppdrag-och-vision/>> [2018-03-29].
- Kullenberg, L., (2018), Sahlgrenska. *Om sjukhuset, organisation*. (senast uppdaterad: 2018-01-11) [elektronisk]. Tillgänglig <<https://www2.sahlgrenska.se/sv/SU/Om-sjukhuset/Organisation/>> [2018-03-29].
- Körner, S. och Wahlgren, L., (2012). *Praktisk statistik*. 4.uppl. Lund: Studentlitteratur.
- Lantz, B., Ceder, A., och Larsson, J., (2002). *Internprissättning i svenska börsnoterade bolag*. FE-rapport.
- Lawrence, P.R. & Lorsch, Jay W., (1967). Differentiation and integration in complex organizations. *Administrative science quarterly : ASQ : dedicated to advancing the understanding of administration through empirical investigation and theoretical analysis*, 12(1), s.1–47.
- McAuley, L., Tomkins, C, R., (1992). *Review of the contemporary transfer pricing literature with recommendation of future research*. *British journal of Management*, Vol. 3 s.101-122.
- Merchant, K.A. & Van Der Stede, Wim A., (2012). *Management control systems performance measurement, evaluation and incentives*, Harlow: Financial Times Prentice Hall.
- Martinussen, J. och Magnussen, J., (2009). Health care reform: the Nordic experience. *Nordic health care systems. Recent reforms and current policy challenges. European Observatory on Health systems and Policies Series. Maidenshead, Berkshire: Open University Press—McGraw-Hill Education*, s.21-52.
- Perera, S., McKinnon, J. L., & Harrison, G. L., (2003). Diffusion of transfer pricing innovation in the context of commercialization—a longitudinal case study of a government trading enterprise. *Management Accounting Research*, 14(2), s. 140-164.
- Plesner Rossing, C. och Rohde, C., (2014). Transfer pricing: aligning the research agenda to organizational reality. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 10(3), s.266-287.
- Rienecker, L., Stray Jörgensen, P. & Hedelund, L., (2014). *Att skriva en bra uppsats 3., omarb. uppl.*, Lund: Liber.
- Rugman, A. och Eden, L., (2017). *Multinationals and transfer pricing*. Routledge Library Editions: multinationals. E-bok.

Runkel, P. och Mcgrath, J., (1972). *Research on human behavior: A systematic guide to method*. New York: Holt, Rinehart & Winston.

Saunders, L. och Thornhill. A., (2003). *Research methods for Business Students*. Upplaga 3. Pearson Education: England.

Scapens, R.W., (1994). Never mind the gap: towards an institutional perspective on management accounting practice. *Management accounting research*, 5(3-4), s.301-321.

Schuster, P., (2015). *Transfer Prices and Management Accounting*, Cham: Springer International Publishing.

SFS 2014:573. Kommunallagen.

SOU 2017:56. Jakten på den perfekta ersättningsmodellen. Tillitsdelegationen: delbetänkande.

Sveningsson, S. och Alvesson, M., (2010). *Ledarskap*. 1. uppl. Malmö: Liber

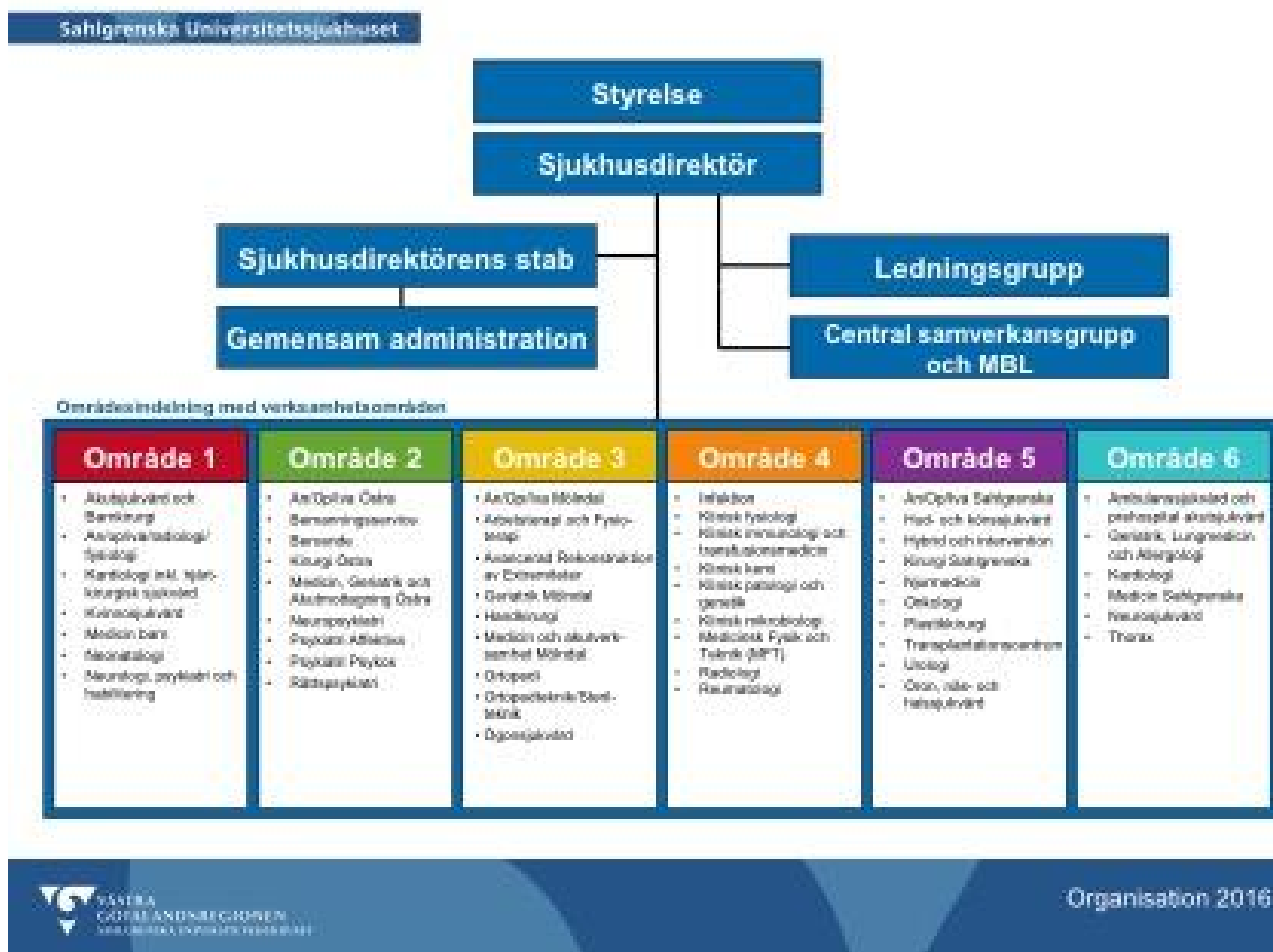
Braut, H., (2016). *Transfer Pricing in Hospitals-Investigating the Need and Possible Methods of Transfer Pricing in Norwegian Hospitals* (Master's thesis).

Tebogo, B., (2011). *The transfer pricing problem: When multinational corporations shift profits across international borders*.

Wagenhofer, A., (1994). Transfer pricing under asymmetric information, *European Accounting Review*, 3:1,s. 71-103.

Wolff, M., (2007). Market price-based transfer price systems. Empirical evidence for effectiveness and preconditions. *Problems and Perspectives in Management*, 5(2), s.66–74.

Bilaga 1. Organisationsträd



Bilaga 2. Syften med internhandel

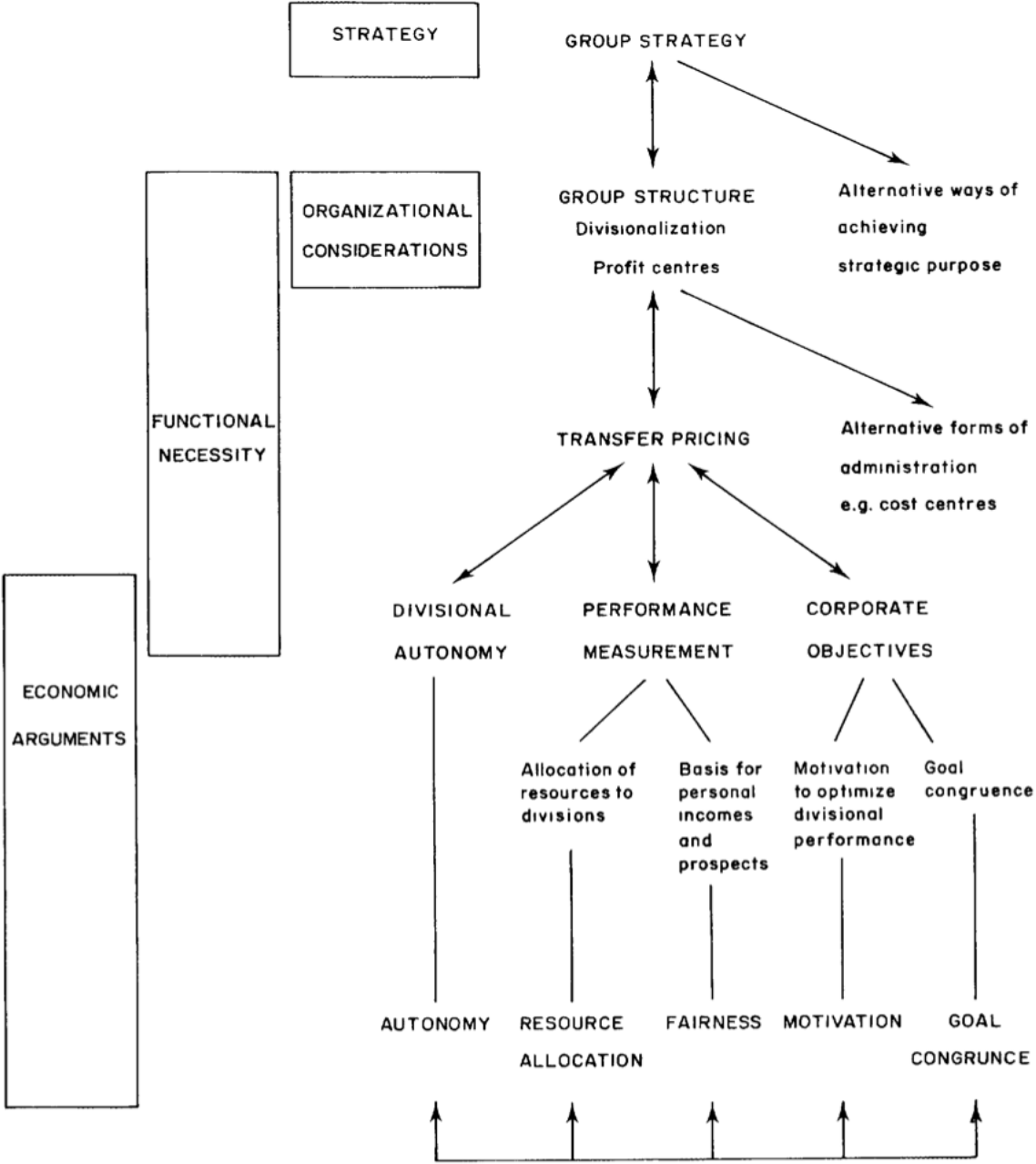
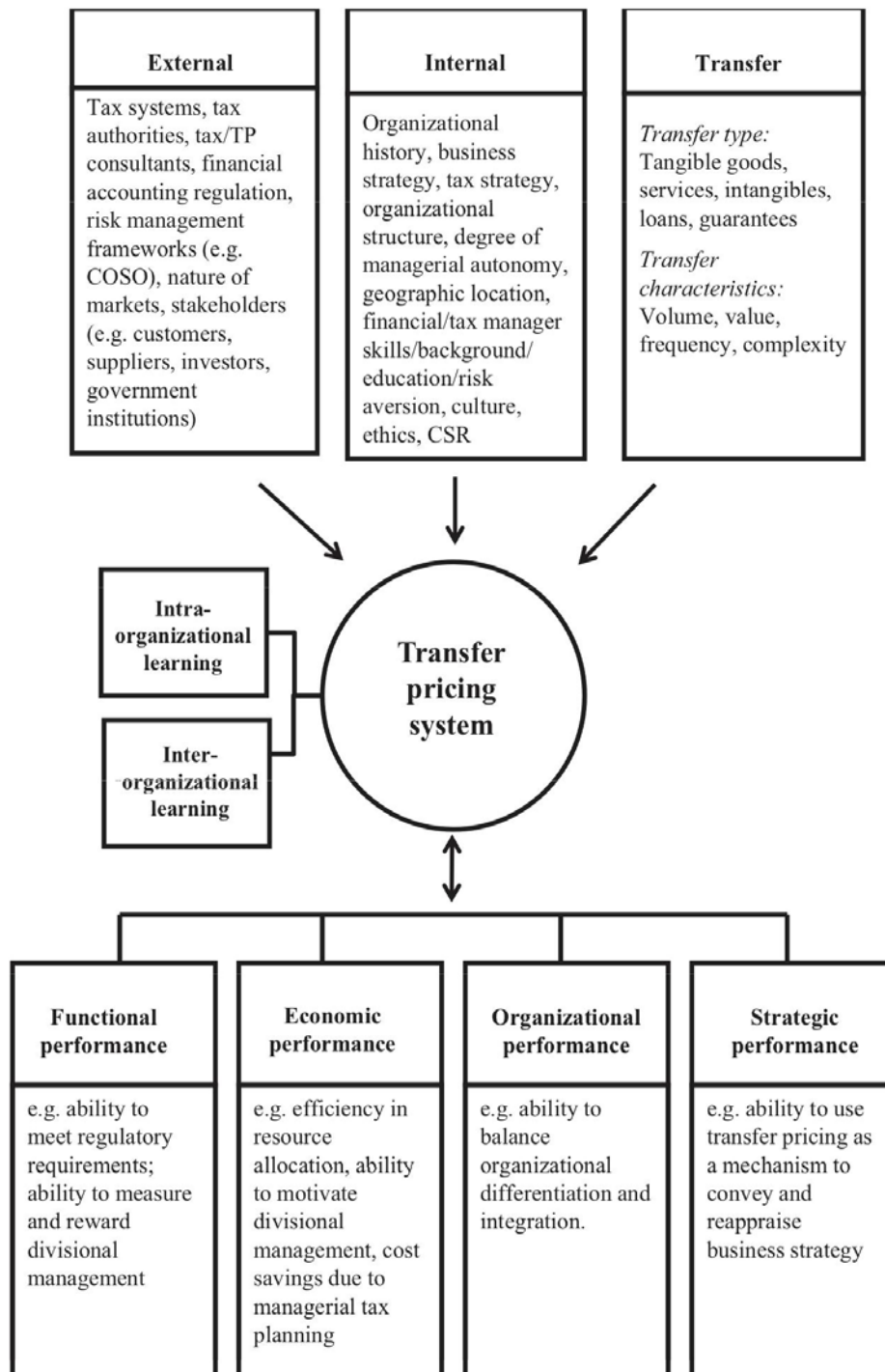


Figure 1. The purpose of transfer pricing

Bilaga 3. Internprissystem



Bilaga 4. Intervjuguide 1

1. Vilka är de primära motiven med att använda internhandel i organisationen?
2. Finns centrala riktlinjer för hur internhandel ska prissättas, i så fall vilka?
3. Vem/vilka ansvarar för prissättningen? (Område 4 eller varje enskild enhet?)
4. Vilka är de specifika syftena med den valda modellen för internprissättning?
5. Hjälper modellen respektive ansvariga att möta deras ansvarsområden genom det mandat som ges i modellen?
6. Vilken modell används idag? (Kostnadsbaserad? Marknadsbaserad?)
7. Hur långt ned i hierarkin sträcker sig modellen?
8. Är samtliga områden, enheter och anställda medvetna om modellen, och vad syftet med den är?
9. Upplever du att modellens syfte avspeglas i det praktiska utfallet, ger den tillräcklig information, önskad effekt?
10. Vad tycker du att modellen tillför?
11. Upplevs nuvarande internprissystem som satisfierande i företaget? Om inte, varför?
12. Upplevs nuvarande internprissystem som enkel och begriplig för de som använder den?
13. Tror du internprissystemet skapar intressekonflikter, och vad kan göras för att motverka dessa?
14. Varför ska ni byta internhandelsmodell?

Bilaga 5. Intervjuguide 2

1. Kan du beskriva hur du resonerar kring beställningar av bild- och laborations diagnostik.
2. Kan du beskriva hur uppföljning av dessa undersökningar sker.
3. Erhåller du direktiv kring vilka/hur många undersökningar som skall genomföras?
4. Påverkas besluten om vilka/hur många undersökningar som skall genomföras av något annat än dig tror du?
5. Tänker du på andra aspekter än de medicinska vid behandling?
6. Får du återkoppling på era beställda undersökningar?
7. Hur tänker du kring resursanvändande?
8. Känner du till SUs internhandelsmodell?